

*В. В. Рудешко,  
аспірант кафедри економічної політики,  
Національна академія державного управління при Президентові України*

# ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

V. Rudeshko,  
graduate student in the Department of Economic Policy  
of the National Academy of Public Administration under the President of Ukraine

## THEORETICAL AND METHODOLOGICAL BASIS IMPLEMENTATION OF TREASURY CONTROL IN UKRAINE

**Стаття присвячена висвітленню теоретико-методологічних засад здійснення казначейського контролю, розкриваються особливості контролю, пов'язаними з видатками.**

**The article is devoted illumination theoretical and methodological principles of realization of treasury control, control features open up, entail expenses.**

*Ключові слова: державне управління, державне регулювання, державний бюджет, бюджетний контроль, бюджетні кошти, казначейський контроль.*

*Key words: governance, government regulation, state budget, budgetary control, budget funds treasury control.*

### ВСТУП

Казначейський контроль, який тісно пов'язаний із загальнодержавним фінансовим контролем і є його невід'ємною частиною, посідає важливе місце в державному управлінні. Його значення визначається достатньо складним характером діяльності держави. Перехід до ринку, зміни фінансової політики, виконання заходів щодо соціально-економічних програм, а отже, набуття більш соціальної спрямованості, вимагає все більше коштів державного бюджету, їх суворого обліку і контролю, а саме: перевірку режиму економії та доцільності використання бюджетних коштів.

### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Бюджетне законодавство України, не дивлячись на періодичні спроби законодавчої влади, вдосконалити нормативно-правову базу, не відповідає потребам сьогодення і не вирішує всіх питань бюджетного процесу та контролю за ними. Удосконалення існуючої системи нормативно-правової бази та розробка нових елементів правового механізму системи виконання Державного бюджету України постає одним із невідкладних завдань у бюджетно-правовій галузі.

### СТАН ДОСЛІДЖЕННЯ ПРОБЛЕМИ

Актуальність проблеми визначається тим, що до теперішнього часу держава не має достатніх засад, включаючи і питання законодавчого забезпечення казначейського контролю. Враховуючи той факт, що сталий розвиток та ссистема казначейського контролю як підсистеми загального

державного фінансового контролю є взаємопов'язаними, послабленість теоретико-методологічного обґрунтування казначейського контролю за рухом фінансових коштів на стадії розподілу за програмами негативно впливає на цілісність, логічність та послідовність сталого розвитку суспільства. Саме це засвідчує високу актуальність теми дослідження.

Вагомий внесок у дослідження теоретико-методологічних засад й окремих аспектів державного фінансового контролю зробили такі вчені, як С. Булгакова, Г. Дмитренко, Л. Желюк, Л. Ермошенко, М. Каленський, С. Кондратюк, М. Мац, І. Розпутенко, І. Стефанюк, В. Стоян, Н. Сушко, О. Чечуліна, О. Юрій та інші.

Вагомий внесок у формування теоретико-методологічних основ функціонування державного управління загалом, і державного фінансового контролю через систему механізмів у різних сферах, зокрема, здійснили В. Бакуменко, І. Грицяк, О. Лебединська та інші науковці, що присвятили свої праці цим важливим проблемам.

### МЕТА СТАТТІ

Метою наукової статті є визначення Державної казначейської служби України (далі — Казначейство України) як органу, що здійснює бюджетний контроль.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Державний фінансовий контроль, як правило, розглядається, в залежності від завдань, які вирішують органи дер-

жавного фінансового контролю, існує розподіл функцій між суб'єктами контролю шляхом закріплення за ними певної сфери діяльності: бюджетної, податкової, валютної та інших.

Одним із органів, що здійснюють саме бюджетний контроль на стадії фінансування (витрачання) різноманітних загальнонаціональних, загальнодержавних та інших програм соціально-економічного розвитку країни, виступає Державне Казначейство України.

Казначейство України є центральним органом виконавчої влади і керується у своїй діяльності Конституцією України, законами України, актами Президента України, декретами, постановами і розпорядженнями Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства фінансів України, Положенням про Державну казначейську службу України, затвердженим Указом Президента України від 23 квітня 2011 року № 460 (далі — Положення про Казначейство), а також першим законодавчим актом України, що встановив засади для створення системи державного контролю в бюджетній сфері — Бюджетним кодексом України (далі — Кодекс). Цей документ не тільки функціонально поєднав між собою всі стадії бюджетного процесу, а й визначив загальну схему контролю над бюджетними ресурсами в контексті бюджетного процесу. Бюджетним кодексом передбачається контроль за дотриманням бюджетного законодавства та правові норми відповідальності за бюджетні правопорушення суб'єктами контрольних повноважень.

Звертаємо увагу на те, що законодавство України нині дає змогу конкретніше сформулювати саме визначення бюджетного контролю, що, відповідно, до статті 26 Кодексу, забезпечує:

- оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту);
- правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності;
- досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- проведення аналізу й оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;
- запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності;
- обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету [2].

Згідно з Положенням про Державну казначейську службу України, у межах своїх повноважень та покладених на нього завдань, Казначейство України здійснює контроль за:

- веденням бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного бюджету та місцевих бюджетів, складанням та поданням фінансової і бюджетної звітності;
- бюджетними повноваженнями при зарахуванні 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 правил валютного контролю за операціями з бюджетними коштами в іноземній валюті;
- дотриманням порядку проведення лотерей з використанням електронних систем прийняття сплати за участь у лотереї в режимі реального часу;
- закупівлею товарів, робіт і послуг за державні кошти при здійсненні розрахунково-касового обслуговування роз-

порядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства [9].

До повноважень Казначейства України як центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику, у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, належить здійснення контролю за:

- 1) веденням бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного бюджету та місцевих бюджетів, складанням та поданням фінансової і бюджетної звітності;
- 2) бюджетними повноваженнями при зарахуванні надходжень бюджету;
- 3) відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету;
- 4) відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);
- 5) відповідністю платежів узятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням [2].

Відповідно до вимог Бюджетного кодексу України на всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства. Бюджетним кодексом України закріплено низку чітких норм регулювання стадій бюджетного процесу — від стадії підготовки і розробки проекту закону про Державний бюджет України до розгляду звіту про його виконання.

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

Казначейство України здійснює контроль за всіма операціями, пов'язаними з надходженнями та витратами. Володіючи інформацією, коли і які витрати здійснюватимуться бюджетними установами, Казначейство України, оперативну управляючи вільними залишками коштів, може вносити пропозиції щодо зменшення залучення обсягів короткострокових запозичень, погашення внутрішньокасових розривів, що сприятиме економії бюджетних коштів, які спрямовуються на погашення державного боргу та на витрати, пов'язані з його обслуговуванням.

Відповідно до Бюджетного кодексу України Казначейство України є одним з учасників бюджетного процесу і наділене широкими бюджетними повноваженнями. Основне призначення Казначейства України як фінансового інституту — забезпечення обслуговування та оперативне управління бюджетними коштами. Це завдання охоплює широкий спектр функцій органів Казначейства, виконання яких адекватне їх ролі у бюджетно-податковій політиці, що проводиться в державі. Сьогодні в Україні діє система електронних платежів Національного банку України (СЕР НБУ), тобто платіжна система, яка забезпечує розрахунки в електронній формі між банками і за дорученням клієнтів, і за зобов'язаннями банків.

Безпосереднє використання Казначейством України можливостей роботи платіжної системи стало необхідною умовою ефективного регулювання та управління бюджетними коштами.

Казначейство України необхідно розглядати як специфічну установу, оскільки поряд з технічними банківськими функціями — здійснення платежів, обслуговування клієнтів

тощо — воно залишається відповідальним за обслуговування бюджетних коштів згідно з покладеними на нього основними функціями.

Реалізація функції управління бюджетними потоками держави стала можливою через консолідацію фінансових ресурсів держави на єдиному казначейському рахунку (ЄКР). Запровадження ЄКР, на який зараховуються державні доходи і з якого здійснюються видатки, дозволяє органам Казначейства мати вичерпну інформацію про стан державних фінансів, а отже, володіти важелями фінансового регулювання.

Від того, яким саме чином буде організовано роботу Казначейства України, насамперед функція управління ресурсами, залежатиме і виконання бюджету, і економічні процеси в державі.

За наявності своєчасної і достовірної інформації про надходження до бюджету, здійснені видатки та наявні зобов'язання можна оперативним чином ухвалювати рішення щодо розміщення тимчасово вільних залишків або здійснення записів.

Органами Казначейства обслуговуються понад 12 тис. місцевих бюджетів та понад 72 тис. розпорядників бюджетних коштів. Казначейство України як орган оперативного управління бюджетними коштами акумулює надходження доходів та здійснює платежі за видатками державного та місцевих бюджетів через систему рахунків, відкритих в органах Казначейства, шляхом безготівкового перерахування коштів.

Одним з ключових принципів організації казначейського обслуговування бюджетних коштів є принцип роботи єдиного казначейського рахунку. З метою задоволення технічного процесу безперебійного та безпроблемного обслуговування бюджетів, позабюджетних фондів та інших клієнтів Національним банком за участю Казначейства України була розроблена окрема модель обслуговування консолідованого кореспондентського рахунку в системі електронних платежів Національного банку України (далі — СЕП) НБУ, яка остаточно сформувалась у 2004 році.

Функціонування єдиного казначейського рахунку як основного рахунку держави для проведення фінансових операцій та ефективного управління коштами державного та місцевих бюджетів через СЕП НБУ регламентується Положенням про єдиний казначейський рахунок, затвердженим наказом Державного казначейства України від 26.06.2002 № 122, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 18.07.2002 за № 594/6882 (у редакції наказу Державного казначейства України від 30.11.2010 № 449, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 15.12.2010 за № 1262/18557).

Єдиний казначейський рахунок — це консолідований рахунок, відкритий Казначейству України в Національному банку України для обліку коштів та здійснення розрахунків у СЕП НБУ.

ЄКР об'єднує систему рахунків, що діють в єдиному режимі та через які органи Казначейства проводять операції за доходами та видатками бюджетів усіх рівнів відповідно до закону про Державний бюджет України. Це дає можливість Казначейству України в режимі реального часу отримувати інформацію про рух та наявність коштів на ЄКР як результат здійснення операцій на всіх його бюджетних та не бюджетних рахунках.

Діючий у системі Казначейства порядок відкриття та функціонування рахунків для обслуговування бюджетів, а також розпорядників та одержувачів бюджетних коштів дозволяє сконцентрувати бюджетні кошти держави на централізованому єдиному рахунку, проводити електронні міжбанківські розрахунки у децентралізованому режимі та відображати їх в обліковій системі казначейства на обласному рівні.

Казначейство України використовує сьогодні 8-му ("4К") модель обслуговування кореспондентського рахунку, яка поєднала можливості СЕП і системи термінових переказів (СТП) коштів для управління ЄКР. Відповідно до вимог Бюджетного кодексу України Казначейство України за погодженням з Міністерством фінансів України має право залучати на поворотній основі кошти єдиного казначейського рахунку для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, Пенсійного фонду України та для надання середньострокових позик місцевим бюджетам. Обсяги тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, пов'язаних із забезпеченням захищених видатків загального фонду, в обов'язковому порядку покриваються Казначейством України в межах поточного бюджетного періоду, а тимчасові касові розриви Пенсійного фонду України, пов'язані з виплатою пенсій, — у межах фактичного дефіциту коштів на цю мету на договірних умовах без нарахування відсотків за користування цими коштами з обов'язковим їх поверненням до кінця поточного бюджетного періоду (стаття 43 Бюджетного кодексу України).

Запровадження ЄКР, на який зараховуються усі доходи, і з якого здійснюються всі наступні видатки бюджетів, дає змогу зосередити державні кошти на кореспондентському рахунку Казначейства України. Наявність на центральному рівні інформації про стан та рух бюджетних коштів надає Міністерству фінансів України та головним розпорядникам бюджетних коштів широкі можливості для гнучкого маневрування фінансовими ресурсами держави та оперативного контролю за спрямуванням бюджетних коштів. А відтак, володіти фінансовими важелями регулювання економічної ситуації в державі.

На казначейську систему виконання видаткової частини бюджету, принциповою ознакою якої є здійснення видатків розпорядників бюджетних коштів шляхом оплати рахунків органами Державного казначейства, на сьогодні переведено практично всі установи, що отримують і використовують у своїй діяльності кошти державного бюджету.

Проблема браку коштів, яка виникає перед державою сьогодні, є і результатом їх неоптимального перерозподілу замість загальноприйнятого у світі управління ресурсами, що забезпечує здійснення видатків у межах асигнувань, реально передбачених бюджетом.

Міжнародну асоціацію казначейських служб створено у 2006 році. Асоціація об'єднує представників казначейських служб окремих країн Європи, Африки, Азії, Карибського і Тихоокеанського басейнів та колишнього СРСР та тісно співпрацює з такими міжнародними організаціями, як Світовий банк, Міжнародний валютний фонд, Організація економічного співробітництва і розвитку та Європейський банк реконструкції та розвитку. Головною метою створення Асоціації є обмін досвідом роботи на багато та двосторонньому рівнях, а також надання сприяння її членам у впровадженні в національних казначействах нових форм та методів діяльності у відповідності до існуючих міжнародних стандартів. Україна приєдналась до Асоціації у 2007 році.

Одними з найістотніших хиб здійснення бюджетного процесу останніх років слід вважати невчасне прийняття бюджетів, їх недостатню обґрунтованість, невиконання дохідної та видаткової частин бюджетів і т. ін., що зумовлювало прийняття рішень щодо скорочення витратання коштів на соціально-економічні програми після ухвалення відповідних законів.

Необхідність подолання названих вад потребує вжиття адекватних заходів щодо удосконалення управління бюджетною сферою та поліпшення контролю як його не-

від'ємної функції. У зв'язку з цим зростає нагальність усвідомлення ролі контролю як такого компонента управління бюджетним процесом, відсутність чи навіть ослаблення якого призводить до руйнування бюджетної системи.

## ВИСНОВКИ

У складних економічних умовах, напруженості в бюджетній сфері й дефіцитності державного бюджету, стан організаційної структури фінансової системи України не дає змоги забезпечити вирішення питань, які виникають перед ним. Насамперед це стосується забезпечення системного бюджетного контролю як за надходженням коштів державного бюджету, так і за ефективним використанням коштів їх розпорядниками.

Вирішити ці питання можливо шляхом створення нового законодавства з регулювання та забезпечення ефективного управління коштами державного бюджету України, підвищення оперативності та управління у надходженнях та видатках у межах наявних обсягів фінансових ресурсів у державному бюджеті.

### Література:

1. Бухгалтерський облік виконання бюджетів / Желюк Л.О., Іванечко Ю.М., Луцко М.Р. — Тернопіль: Економічна думка, 2006. — 306 с.
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 №2456-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
3. Дмитренко Г.В. Державний фінансовий контроль в Україні (податковий, казначейський, бюджетний): монографія. — К.: ТОВ "Видавництво "Консультант", 2009. — 176 с.
4. Дмитренко Г.В. Концептуально-методологічні та історичні основи організації і здійснення державного фінансового контролю в Україні: монографія. — К.: АДЕФ — Україна, 2009. — 160 с.
5. Казначейська система: підручник / Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. — Тернопіль, 2002. — 394 с.
6. Казначейська система виконання бюджету: підручник / С.О. Булгакова, Л.В. Єрмошенко, Н.І. Сушко та ін. / За ред. С.О. Булгакової. — 2-ге вид., переробл. та допов. — К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т., 2005. — 417 с.
7. Каленський М.М. Проблеми створення цілісної системи фінансового контролю за використанням бюджетних коштів / Бюджетна реформа в Україні: проблеми та шляхи їх розв'язання: Міжн. наук.-практ. конфер. — 2001. — 345 с.
8. Кондратюк С.Я. Послуги Державного казначейства: сутність і тенденції розвитку / С.Я. Кондратюк // Фінанси України. — 2005. — № 1. — С. 16—24.
9. Положення про Державну казначейську службу України, затверджене Указом Президента України від 13.04.2011 № 460/2011 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/460/2011>
10. Казначейська система: підручник / Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. — Тернопіль, 2002. — 394
11. Проект закону України "Про Державне казначейство України" від 03.03.2008 р. № 2155 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/JF1NV00A.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JF1NV00A.html)
12. Розпутенко І. В. Державні видатки в перехідних економіках: монографія. — К.: УАДУ при Президентіві України. — 1998. — 244 с.
13. Стефанюк І.Б. Необхідність і проблеми удосконалення системи державного фінансового контролю // Економіка. Фінанси. Право. — 2002. — № 12. — С. 24—29.
14. Стефанюк І.Б. Проблеми організації і шляхи вдосконалення державного фінансового контролю в Україні / Фінансовий контроль. — 2002. — № 2. — С. 28—32.
15. Чечуліна О.О. Контроль бюджетних повноважень при виконанні бюджетів / О.О. Чечуліна // Фінанси України. — 2007. — № 6. — С. 64—68.

### References:

1. Zhelyuk, L.A. Ivanechko, J.M. and Luchko, M.R. (2006), Bukhhalters'kyj oblik vykonannya biudzhativ, [Accounting budget execution], Ekonomichna dumka, Ternopil', Ukraina.
2. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), The Law of Ukraine "The Budget Code of Ukraine" available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (Accessed 8 July 2010).
3. Dmitrenko, G.V. (2009), Derzhavnyj finansovyj kontrol' v Ukraini (podatkovyj, kaznachejs'kyj, biudzhetyj) [State financial control in Ukraine (tax, treasury, budget)] Monohrafiia, TOV "Vydavnytstvo "Konsul'tant", Kyiv, Ukraina.
4. Dmitrenko, G.V. (2009), Kontseptual'no-metodolohichni ta istorychni osnovy orhanizatsii i zdysnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini [Conceptual and methodological foundations and historical organizations and the state financial control in Ukraine] Monohrafiia, ADEF, Kyiv, Ukraina.
5. Yuri, S. Stoian, V. and Mats, M.I. (2002), Kaznachejs'ka systema: pidruchnyk [Treasury system: manual], Ternopil', Ukraina.
6. Bulgakov, S. Yermoshenko, L. and Sushko, N.I. (2005), Ed. S. Bulgakov Kaznachejs'ka systema vykonannya biudzhetu: pidruchnyk [Treasury budget execution system: manual], 2nd ed., Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t., Kyiv, Ukraina.
7. Kalensky, M. (2001), "Problemy stvorennia tsilisnoi systemy finansovoho kontroliu za vykorystanniam biudzhetykh koshtiv" [Problems creating an integrated system of financial oversight of public funds] Zbirka dopovidej na Mizhnarodnij naykovo-praktuchnij konferentsii [Conference Proceedings of the International Scientific Conference], Mizhnarodna naykovo-praktuchna konferentsiya [International Scientific Conference], Kyiv, Ukraina.
8. Kondratiuk, S.J. (2005), "Posluhy Derzhavnoho kaznachejstva: sutnist' i tendentsii rozvytku", [Services Treasury: the nature and trend of development], Finansy Ukrainy, vol.1, pp.16—24.
9. The Law of Ukraine "Regulations on the State Treasury of Ukraine, approved by the Decree of President of Ukraine", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2404-17> (Accessed 13 April 2011).
10. Yuri, S. Stoian, V. and Mats, M.I. (2002), "Kaznachejs'ka systema: Pidruchnyk" [Treasury System: Manual], Ternopil, Ukraina.
11. The Law of Ukraine, Draft Law of Ukraine "On the State Treasury of Ukraine", available at: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/JF1NV00A.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JF1NV00A.html) (Accessed 3 March 2008).
12. Rozputenko, I.V. (1998), "Derzhavni vydatky v perekhidnykh ekonomikakh: monohrafiia" [Expenditures in Transition Economies: monograph]. — K.: UAPA the President of Ukraine, Kyiv, Ukraina.
13. Stefanyuk, I.B. (2002), "Need for and challenges of improving public financial control" Ekonomika. Finansy. Pravo, vol. 12, pp. 24—29.
14. Stefanyuk, I.B. (2002), "Issues and ways of improving public financial control in Ukraine", Finansovyj kontrol', vol. 2, pp. 28—32.
15. Chechulina, O.O. (2007), "Control of budget authority in the performance of budgets", Finansy Ukrainy, vol. 6, pp. 64—68.

Стаття надійшла до редакції 12.03.2014 р.