

УДК : 336.14:352 (477 )

**Т.Б. Кублікова.**, к.е.н., доцент

Одеський державний економічний

**Е.І. Курганська**

університет , м.Одеса ,Україна

e-mail: Faro1@ukr.net

e-mail elekurg@rambler.r

### **Контроль у системі державного казначейства України**

**T.B. Kublikova**

Odessa state economic university

**E.I. Kurganskaya**

Odessa . Ukraine

e-mail: Faro1@ukr.net

e-mail: elekurg@rambler.ru

### **Control in the system of state treasury of Ukraine**

Визначено ефективність здійсненн попереднього та поточного контролю в системі казначейства. Виділено етапи контролю фінансових ресурсів в системі казначейства Проаналізовано бюджетні порушення , кількісні та якісні показники ідмов у прийнятті зобов'язань , асигнувань,виконанні платіжних вимог та доручень

Determined the efficiency of previous and current control system treasury. Stages of control of financial resources in the system are analyzed Treasury budget violations quantitative and qualitative indicators in making obligations, allocations, performance requirements and payment orders

**Ключові слова:** казначейство, система казначейства, управління фінансовими ресурсами,система електронних платежів, поточний контроль, попередній контроль, касові надходження, державний бюджет.

**Ключевые слова:** казначейство, система казначейства, управления финансовыми ресурсами, система электронных платежей, текущий контроль,

предварительный контроль, кассовые поступления, государственный бюджет.

**Keywords:** treasury, treasury system, financial management system of electronic payments, current control, the previous control, cash receipts, the government budget.

**Постановка проблеми та її актуальність.** Сьогодні ефективність здійснення попереднього та поточного контролю в системі казначейства України значно зросла. Контроль за використанням фінансових ресурсів умовно можна поділити на 4 етапи. Кожен етап відіграє важливу роль. Але попередження правопорушень більш ефективний метод, ніж усунення наслідків. Тому дуже важливим є дотримання бюджетної дисципліни.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок в дослідження питань з управління доходами і видатками бюджету за умов переходу економіки до ринкових відносин присвячені праці таких вчених як О.. Барановського, В. Ракитський, Й.. Безкида, О.. Василика, В.. Опаріна, С.. Юрія та інших. Становлення і розвиток казначейського виконання бюджету розглянули відомі вітчизняні вчені як П. Петрашко, С. Прокоф'єв, О. Чечуліна, С.Харченко, СІ.Юрій, М.Огданський, Р.Макуцький, О. Даневич . Питання розвитку та становлення Державного казначейства розглядалися в публікаціях іноземних науковців: Б. Аллена., М.Альєра та інших, українських науковців: О. Даневича, О. Кіреєва, А. Коломийця, М.Огданського, Г.П'ятаченка, П.Петрашка, В.Тентюка та інші.

**Невирішені раніше питання.** Однак невирішеними залишається низка проблем, пов'язаних з відсутністю ефективних механізмів управління в умовах обмеженості фінансових ресурсів в процесі касового виконання державного бюджету в системі казначейства.

**Формулювання мети.** Виходячи з вищевисловленого, метою статті є виділення етапів контролю в системі казначейства та аналіз бюджетних порушень .

**Виклад основного матеріалу.** Механізм взаємовідносин користувачів коштів з системою казначейства є найбільш конкретним елементом платіжної системи виконання державного бюджету.

Вивчення наукових досліджень зарубіжних та українських вчених надало можливість дійти висновку, що, зазвичай, діяльність органів Державної казначейської служби України розглядають лише як суто технічну: ведення бухгалтерського обліку, складання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів, а також управління фінансовими ресурсами, не виділяючи при цьому економічного змісту.

Ці стосунки здійснюються шляхом обміну інформацією у вигляді документів, файлів і т.і. за встановленими Національним банком формами та вимогами щодо їх заповнення. Також завдяки дотриманню правил, прийомів та методів, якщо це стосується законодачого забезпечення, то це законовчі акти, нормативів, закони, положення

Так, Ракитський В. пропонує економічні моделі та концепцію організації корпоративної системи управління діяльністю казначейства. Також взяття на себе кредитних функцій. Однак, не можемо погодитися з останнім пунктом, адже казначейство апріорі не може виконувати функцію кредитування, оскільки це безготівковий банк, по-перше, а, по-друге, якщо і впровадити цю функцію, то лише частково: продаж безготівкової валюти на вихідні та святкові дні на вигідних для казначейства умовах.

З моменту створення органів Державної казначейської служби України в 1995 році їх діяльність розглядають як суто технічну – ведення бухгалтерського обліку, складання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів, управління ресурсами. При цьому поза увагою залишається одна з головних казначейських функцій - контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень і здійсненні витрат, який передбачає здійснення певних контрольних дій з боку органів казначейства[8].

Метою цього контролю є зменшення кількості та обсягів порушень бюджетного законодавства, а саме - контроль за порушенням використання бюджетних коштів не за призначенням та у межах бюджетних асигнувань. За змістом та етапами проведення контрольних заходів щодо використання бюджетних коштів їх можна поділити на попередні та поточні.

Спочатку перевіряються документи – бюджетні зобов'язання розпорядників бюджетних коштів на предмет їх відповідності вимогам законодавчо-нормативних актів. Рішенням або підтвердженням їх легітимності є реєстрація перевірених зобов'язань розпорядників бюджетних коштів в обліку системи органів Державного казначейства по виконанню бюджетів, що по суті є контролем повноважень розпорядників бюджетних коштів.

Сьогодні ефективність здійснення попереднього та поточного контролю в системі казначейства України значно зросла. Контроль за використанням фінансових ресурсів умовно можна поділити на 4 етапи:

- спочатку проводиться робота щодо забезпечення обліку бюджетних асигнувань і контролю за їх дотриманням;
- далі здійснюється робота стосовно обліку та консолідації інформації за зобов'язаннями розпорядників бюджетних коштів та отримувачів;
- на третьому етапі відбувається здійснення бюджетних асигнувань; органи казначейства перевіряють отримані розподіли виділених асигнувань;
- на останньому етапі проводиться контроль перед здійсненням видатків розпорядниками та отримувачами коштів загального та спеціального фондів державного бюджету.

І саме на цьому етапі вдається виявити причини відмов. Це відсутність затверджених та взятих на облік кошторисів, планів асигнувань, змін до них, відсутність у бухгалтерському обліку виконання бюджетів взятих

розпорядниками зобов'язань, відсутність та\або недостатність невикористаних відкритих асигнувань, неподання необхідних підтверджуючих документів для оплати рахунків і щодо проведення закупівель, недотримання або порушення законодачо встановлених норм щодо порядку використання коштів загального та спеціального фонду, терміну подання звітності використання коштів одержувачами, невірне оформлення документів на оплату видатків, не підтвердження ними цільового характеру спрямування та ін.

На жаль, з 2004 року по 2006 рік реєструвались порушення в розрізі причин, з 2007 року по 2009 рік в розрізі показників, а з 2010 року дещо змінилися підходи щодо реєстрації відмов. Сьогодні розпорядникам бюджетних коштів виноситься попередження про бюджетне правопорушення. В разі невиконання строком протягом одного місяця головними казначеями складається протокол про бюджетні правопорушення, які далі передаються в органи прокуратури, фінансові інспекції, службу безпеки України, управління по боротьбі з економічними злочинами.

В таблиці 1.1. та 1.2. показники відмов Державного бюджету в Державній казначейській службі України при порівнянні вищезазначених показників 2007-2009 років показники порушень мають тенденцію до зниження, тобто відмов у прийнятті зобов'язань та\або фінансових зобов'язань розпорядникам та одержувачам коштів різних рівнів та відмов у прийнятті до виконання платіжних доручень розпорядникам бюджетних коштів зменшилось з 12486 штук до 10131 (2007 та 2008рр.), з 10131 до 6657(2008та 2009рр.). В 2009 році майже вдвічі менше в кількісному відношенні відмов, що говорить про підвищення дисциплінованості та дотримання законодавчого забезпечення з боку розпорядників бюджетних коштів. З 2009 року, на жаль, важко порівняти дані показників відмов у прийнятті зобов'язань та прийнятті до виконання платіжних доручень розпорядникам бюджетних коштів, оскільки змінився механізм реєстрації

правопорушень. Але в табл. 1.3. бачимо, що показники правопорушень з 380,7 млн.грн. у 2008 році зменшились до 229,2 млн.грн. у 2010 році.

Табл.1.1. Показники відмов Державного бюджету в Державній казначейській службі України

Державний бюджет						
показники	2007		2008		2009	
	кількість	сума, тис. грн.	кількість	сума, тис. грн.	кількість	сума, тис. грн.
Відмови у реєстрації зобов'язань та/або фінансових зобов'язань розпорядникам та одержувачам коштів різних рівнів	12486	1013346,6	10131	1927798,4	6657	1346418,0
Відмови у прийнятті до виконання платіжних доручень розпорядникам бюджетних коштів	7840	161082,4	10783	231218,7	7154	166071,6
Відмови у прийнятті до виконання платіжних доручень одержувачам бюджетних коштів	324	26168,7	954	219606,3	322	66071,3

При цьому, поза увагою залишається одна із головних казначейських функцій– контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень і здійсненні витрат. Але зазначена норма відома всім розпорядникам бюджетних коштів і передбачає здійснення певних контрольних дій з боку органів Державної казначейської служби України. Цей контроль має різні зовнішні прояви і може здійснюватися за різними формами і критеріями.[6]

У процесі розвитку казначейства створені досить сучасні контрольні механізми, які закладені у програмне забезпечення що дозволяє йому здійснювати в автоматизованому режимі більшість контрольних повноважень.

Табл.1.2. Показники відмов місцевих бюджетів в Державній казначейській службі України

Місцеві бюджети						
показники	2007		2008		2009	
	кількість	сума, тис. грн.	кількість	сума, тис. грн.	кількість	сума, тис. грн.
Відмови у реєстрації зобов'язань та/або фінансових зобов'язань розпорядникам та одержувачам коштів різних рівнів	23656	1051135,5	22744	1626534,1	16375	891290,4
Відмови у прийнятті до виконання платіжних доручень розпорядникам бюджетних коштів	35377	329876,2	28939	348629,1	19095	237042,6
Відмови у прийнятті до виконання платіжних доручень одержувачам бюджетних коштів	1214	79270,1	1051	32103,3	687	16420,1

На сьогодні, виходячи із існуючого законодавчого забезпечення, можна констатувати наступне: по відношенню до доходної частини загального фонду бюджетів контроль з боку органів Державної казначейської служби України можна класифікувати як попередній, оскільки для попередження незаконних дій по зарахуванню надходжень до бюджетів на початку кожного бюджетного року проводиться певна підготовча робота на центральному рівні Державного казначейства України. Вона полягає у розробці відповідних алгоритмів, які чітко встановлюють належність того чи іншого виду надходжень:

до конкретного бюджету та/або фонду, їх розподіл між ними;

до адміністраторів податків і зборів, території тощо.

Табл.1.3. Показники відмов держаного та місцевих бюджетів в Державній казначейській службі України за період 2008-2010рр.

Показник	2008 рік	2009р	2010
Кількість відмов у реєстрації зобов'язань ДБ	10131	6671	5375
Сума млн..грн.	1927,8	1346,2	706,1
Кількість відмов у прийнятті до виконання платіжних доручень ДБ	11737	7476	6448
Сума млн..грн.	450,8	232,2	157,4
Кількість відмов у реєстрації зобов'язань МБ	22744	16353	12645
Сума млн..грн.	1626,5	891,2	760,2
Кількість відмов у прийнятті до виконання платіжних доручень МБ	29990	19782	16810
Сума млн.грн.	380,7	253,4	229,2

Відповідно до встановленого алгоритму, тобто за параметрами, що дозволяють проконтролювати правильність зарахування надходжень, щорічно централізовано відкриваються рахунки в системі органів Державного казначейства. Попередній та поточний контроль бюджетних повноважень також здійснюється органами Державної казначейської служби України і при проведенні надходжень та відшкодуванні податків згідно із законодавством.

Підставою для здійснення платежів є висновки органів адміністрування податків, зборів та інших платежів, судових органів, які перевіряються органами Державної казначейської служби України як щодо законності повноважень тих, хто приймає рішення, так і щодо правильності оформлення зазначених документів.



Такий механізм контролю діє для загального фонду державного бюджету, а також частково для спеціального – надходжень, що мають цільовий характер використання.[7]

Внутрішніми факторами у системі органів Державного казначейства, що приймаються за основу при здійсненні державного фінансового контролю, є регламенти функціонування рахунків, норми ведення бухгалтерського обліку, складання та консолідації фінансової звітності, що встановлюються самим Державним казначейством України[8]

Здійснювані вищевказані контрольні дії дозволяють запобігти виникненню різного роду помилок, а також зловживанням у використанні бюджетних коштів.

Гізатуліна Л. розглядає контрольні повноваження казначейства щодо дотримання бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу, виділяючи при цьому контрольні заходи в , здійснювані органами казначейства в процесі казначейського обслуговування бюджетів за видатками, суцільний контроль за відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним асигнуванням. [3]

Але є досить суттєвий недолік стосовно аналізу відмов – дані можливо від слідкувати по певним критеріям лише за невеликий період часу.

На вміну від Гізатуліної Л., Демидов О. проаналізував роль та вагомість працівників у реалізації повноважень органів виконавчої влади та встановив залежність між скороченням бюджетних витрат, оптимізацією чисельності цивільних службовців і отримуваним соціальним та економічними ефектами[4].

На його думку, оптимізуючи чисельність цивільних службовців, необхідно всебічно враховувати їхню роль та значення в політичній і обслуговуючій діяльності органів виконавчої влади, довів необхідність чітких та аргументованих пропорцій співробітників органів виконавчої влади різного статусу[2].

На відміну від раніше згаданих вчених, Терещук Б. розглядає проблеми оптимізації фінансових ресурсів і вважає, що механізм казначейського виконання бюджету включає оперативне планування і прогнозування, управління бюджетними коштами на основі їх консолідації на казначейських рахунках, обслуговування доходів і видатків, здійснення бухгалтерського обліку, складання звітності щодо виконання бюджету, позабюджетних фондів, бюджетів суб'єктів господарювання контроль за виконанням коштів всіх рівнів[6].

Амантуров Е. виявив недоліки “доказначейської системи”: контроль фінансових ресурсів закінчувався зразу ж після перерахування коштів бюджетотримувачам; зона оперативного бачення грошових коштів була обмеженою; відсутня можливість попередити нецільове використання бюджетних коштів; відсутня інформація про наявність залишків коштів на рахунках[1].

При порівнянні виконуваних казначейством функцій на регіональному рівні більшість з них (функцій фіскального напрямку) відійшли до податкових служб та фінансових інспекцій, щодо здійснення суто банківських функцій (операції з готівкою, кредитування і т.і.) до банків та банківських установ.

Але основні функції, які виконує казначейство, в цілому розширились та деталізувались з розвитком системи казначейства. Так, наприклад, з 2011 року казначейство в особі керівника може затверджувати головних розпорядників бюджетів, що надає додаткових повноважень та переваг перед іншими розпорядниками коштами. В поєднанні з недосконалою законодавчою базою, яка стосується безпосередньо касового виконання бюджету в системі казначейства, ця функція може стати вибуховою в протилежному від очікуваного результату сенсі(наприклад, з 278 претендів затвердили лише близько 30, що стосується Одеської області).

Булгакова С. та Микитюк І. виділяють видатки за кількісною та якісною характеристикою. Причому, кількісне значення пов'язане з обсягом виділених бюджетних коштів, а якісна характеристика дає уявлення про

економічну природу та суспільне призначення кожного виду бюджетних видатків. Кількісна і якісна сторони бюджетних видатків можуть вступати у суперечність, причому гострота таких суперечностей може бути суттєвою[2].

Як бачимо, жоден з вчених не приділив уваги виченню механізму системи казначейства, не розглянув економічну сутність єдиного казначейського рахунку, не провів паралелі між системою казначейства України з системами казначейств зарубіжних країн та не виділив особливості кожної окремої країни, а виконання функцій розглядають лише суто з технічної точки зору.

Разом з тим, існує низка першочергових проблем, серед яких:

- обмеженість фінансовими ресурсами та недосконалість діючого механізму їх управління;
- неможливість використання тимчасом вільних залишків коштів для забезпечення покриття касових розривів;
- порядок реєстрації зобов'язань (потребує вдосконалення всіх етапів, починаючи з реєстрації асигнувань, кошторисів, змін до них, контролю за прийняттям зобов'язань, закінчуючи розрахунками згідно платіжних вимог, доручень та іншої документації);
- є необхідність подальшого розвитку – немає юридичних підстав;
- недосконалість організаційного забезпечення( оргструктура- відсутні розрахунки навантаження на одного працівника, яке постійно збільшується, в періоди пікових навантажень створює підґрунтя для нервових зривів та підриву психо-емоційного стану казначеїв, що не може не мати впливу на подальшу роботу та відобразитися на їх результатах, оперативності і т.і.
- наявність залишків на рахунках розпорядників бюджетних коштів;
- вразливість фінансового сектору до впливу факторів ризику.

Добре налагоджений механізм системи казначейства не лише створює атмосферу передбаченості в бюджетній сфері та основу для закріплення стабільного макроекономічного середовища, але й надає можливість проводити глибокі перетворення в бюджетній системі, управлінні за видатками, управлінні державним боргом та ін.

### **Література:**

1. Амантуров Е .Формування і розвиток казначейської системи Киргизської республіки.-2010р.С.-Петербург.-дисертація.-08.00.10.
2. Булгакова С.О., Микитюк І.Фактори впливу на обсяг та структуру бюджетних видатків// Казна України. -2012. - № 3. - С. 6-10
3. Гізатуліна Л.//Казна України .-2011.-№1.с.-14-17
4. Демидов О.Як підвищити ефективність і результативність державного управління// Казна України. - 2010. - № 4. - С.16-19 .
5. Ракитський В.Оптимізація організаційної структури органів казначейства// Казна України. - 2004. - № 7-8. - С. 11-12.
6. Терещиленко Б.-Оптимізація фінансових потоків федерального казначейства.-автореферат.08.00.10.Москва.-2000
7. Юрій С.І., Бескид Й.Н. Бюджетна система України. - К.: НІОС, 2000. -400 с.
8. <http://www.treasury.gov.ua> Офіційний веб- портал Державного казначейства України.