

**Київський національний торговельно-економічний університет**

**Кафедра фінансів**

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

**«Казначейська система виконання бюджетів»**

Студентки 2 курсу, 4м групи,  
спеціальності 072  
«Фінанси, банківська справа та страхування»  
спеціалізації «Державні фінанси»

Хорошої Руслани  
Олександрівни

Науковий керівник  
к.е.н., доцент

Прус Наталія  
Володимирівна

Гарант освітньої програми  
завідувач кафедри фінансів,  
заслужений діяч науки і техніки України  
д.е.н., професор

Чугунов Ігор  
Якович

Київ 2018

## ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СИСТЕМИ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ	6
1.1 Сутність та значення казначейської системи виконання бюджетів	6
1.2 Зарубіжний досвід казначейського обслуговування бюджетів	11
РОЗДІЛ 2 ДОСЛІДЖЕННЯ СТАНУ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО ТА МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ	17
2.1 Аналіз стану виконання дохідної та видаткової частини Державного бюджету України	17
2.2 Аналіз стану виконання місцевих бюджетів за доходами та видатками	22
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СИСТЕМИ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ	33
3.1 Пріоритетні напрями розвитку казначейської системи виконання бюджетів	33
3.2 Програмно-цільовий метод бюджетування як інструмент підвищення ефективності управління місцевими фінансами	42
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	54

## ВСТУП

**Актуальність теми.** В умовах соціально-економічної кризи дієвим інструментом впливу держави на економічні, соціальні та політичні процеси є бюджет. Від якості та своєчасності прийняття рішень у сфері управління видатками бюджету залежить рівень ефективності державного регулювання економічних процесів. Найважливіший етап бюджетного процесу на якому здійснюється реалізація запланованих завдань і заходів будь-якої держави - виконання бюджету. Один із його учасників — Державна казначейська служба України, основними завданнями для якої стало: реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів та внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної політики у зазначених сферах [2]. Однак, в процесі організації казначейського обслуговування бюджетних коштів виникає багато проблем, які впливають на стан виконання бюджетів та потребують вирішення, що обумовлює актуальність даної теми.

В економічній літературі питання казначейського обслуговування бюджетних коштів висвітлені достатньо широко. Зокрема дослідженню в даному питанню присвячені праці С.Булгакової, О. Даневич, О. Кіреєва, М. Мац, О. Охрімівського, К. Павлюк, П. Петрашко, Н. Сушко, О. Чечуліної, І.Чугунова, та ін. Незважаючи на значні здобутки науковців та практиків у дослідженні питань управління державними та місцевими фінансами, низка питань, що стосуються системи казначейського виконання бюджетів, потребує подальшого уточнення та розвитку.

**Мета дослідження** є узагальнення теоретичних засад функціонування системи казначейського виконання бюджетів в Україні та обґрунтування напрямів її удосконалення.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення таких **завдань:**

- розкрити сутність системи казначейського виконання бюджетів;

- дослідити зарубіжний досвід казначейського обслуговування бюджетних коштів;
- проаналізувати стан виконання Державного бюджету України за доходами та видатками;
- проаналізувати стану виконання місцевих бюджетів за доходами та видатками;
- визначити пріоритетні напрями розвитку казначейської системи виконання бюджетів;
- обґрунтувати необхідність застосування програмно-цільового методу бюджетування як інструменту підвищення ефективності управління місцевими фінансами.

**Об'єктом дослідження** є казначейська системи виконання бюджетів.

**Предмет дослідження** є теоретичні та практичні питання казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні.

**Методи дослідження.** З метою досягнення поставленої мети в дослідженні використано загальнонаукові і спеціальні методи пізнання явищ і процесів у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів. Системний та структурний методи використано при розкритті сутності казначейського обслуговування бюджетних установ. За допомогою порівняльного методу узагальнено зарубіжний досвід організації казначейського обслуговування бюджетних коштів. На основі системного підходу, синтезу, наукового абстрагування обґрунтовані напрями удосконалення казначейського обслуговування бюджетних установ в Україні.

**Наукова новизна** полягає у комплексному дослідженні питань щодо функціонування казначейської системи виконання бюджетів та обґрунтуванні пропозицій з удосконалення виконання бюджетів в Україні шляхом запровадження централізованої моделі виконання дохідної частини бюджетів та застосування програмно-цільового методу бюджетування на рівні місцевих бюджетів.

**Інформаційною базою** дослідження слугували офіційні матеріали Державної казначейської служби України, монографії, наукові статі та інші публікації вітчизняних та зарубіжних дослідників з питань казначейського обслуговування державного бюджету за видатками, узагальнені дані звітів про виконання Державного бюджету за видатками, матеріали вітчизняних, загальнодержавних та міжнародних науково-практичних конференцій, власні дослідження, спостереження та розрахунки.

**Практичне значення одержаних результатів.** Основні положення та результати випускної кваліфікаційної роботи розкриті у статті за темою «Казначейська система виконання бюджетів» та опубліковані у збірнику наукових праць студентів денної форми навчання «Фінансова система України» (частина I) Київського національного торговельно-економічний університету.

**Обсяг та структура роботи.** Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел.

## РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СИСТЕМИ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ

### 1.1 Сутність та значення казначейської системи виконання бюджетів

В основному законодавчому акті, що регулює питання бюджетних праввідносин - Бюджетному кодексі України - 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» [8]

Згідно з чинним законодавством, казначейське обслуговування бюджетних коштів передбачає:

- «- розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства;
- контроль за здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету, взятті бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійсненні платежів за цими зобов'язаннями;
- ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів з дотриманням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів Міністерства фінансів України;
- здійснення інших операцій з бюджетними коштами». [8]

За таких умов процес казначейського обслуговування бюджету потребує дотримання відповідних вимог, серед яких можна виділити такі: відкриття рахунків з виконання бюджету в системі органів Державної казначейської служби України на Єдиному казначейському рахунку; 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

[26]. В науковій літературі поняття «виконання бюджету» має досить велику кількість тлумачень, розглянемо деякі з них.

С. І. Юрій та В. І. Стоян вважають, що «під виконанням бюджетів слід розуміти забезпечення своєчасного і повного надходження запланованих доходів у цілому і за кожним джерелом, а також своєчасного, повного і безперервного фінансування передбачених бюджетами заходів» [48, с. 18].

Грязнова А.Г. визначає виконання бюджету як завершальну стадію бюджетного процесу, на якій здійснюється формування й використання бюджетного фонду.[48, с. 632]. Основне завдання - забезпечення повного і своєчасного надходження податкових та неподаткових доходів, здійснення запозичень, а також своєчасне і відповідне цільовому призначенню фінансування видатків у межах затверджених бюджетних призначень протягом поточного фінансового року». За своєю суттю, схожою є думка М. Л. Седової - «виконання бюджету - це центральна стадія бюджетного процесу, в ході якої відбувається реальне формування і використання фінансових ресурсів відповідних органів влади та місцевого самоврядування у формі бюджетного фонду» [5].

Романовський М.В., Врублевська О.В. також визначає виконання бюджету як найважливіший етап бюджетного процесу, на якому реалізуються прогнози, плани, програми, що були намічені. [49, с. 217]

Серед деяких українських вчених існує думка, що «виконання державного бюджету України є основною третьою стадією бюджетного процесу і являє собою практичну реалізацію бюджету по всіх передбачених показниках за його доходною та видатковою частинами. Виконати бюджет - це «зібрати доходи, мінімальна сума яких встановлена в бюджетних законах» [50, с. 25].

Василик О.Д., Павлюк К.В. акцентує увагу на тому, що система виконання бюджетів покликана здійснювати оперативне управління і контроль за формуванням доходів бюджету та їх цільовим використанням, за відповідністю доходів і видатків затвердженому бюджету. [9, с. 476]

Дем'янишин В.Г. під виконанням бюджету розуміє організований процес мобілізації доходів бюджетів та здійснення видатків відповідно до закону про державний бюджет і рішень органів місцевого самоврядування про місцеві бюджети. [23, с. 3]

На думку Король О.А., виконання бюджету - це сукупність фінансово-грошових відносин при формуванні доходів і здійсненні видатків коштів державного фонду в межах бюджетних асигнувань, що виділяються на поточний фінансовий рік відповідно до фінансового плану держави. Насамперед, зупинимося детальніше на різноманітних наукових підходах до визначення самого поняття «виконання бюджету». [28]

І. Г. Акперов вважає, що процес виконання бюджету - це «процес, який забезпечує повне і своєчасне надходження доходів у цілому і по кожному джерелу окремо, а також фінансування організацій та установ у межах затверджених по бюджету сум протягом фінансового року» [1, с.26].

Згідно визначення відомого дослідника бюджетної системи Г. Б. Поляка, виконання бюджету - «це найважливіший етап бюджетного процесу, дії з мобілізації та використання бюджетних коштів, у процесі виконання яких беруть участь органи виконавчої влади, фінансові та податкові органи, кредитні установи, юридичні та фізичні особи - платники податків до бюджету, одержувачі бюджетних коштів». Можна відзначити, що має місце певна відмінність у цьому визначенні від попередніх, а саме в частині переліку суб'єктів бюджетних взаємовідносин. Це можна розглядати і як недолік, оскільки призводить до зайвої конкретизації, особливо в контексті потенційного удосконалення бюджетних взаємовідносин, при якому можливе розширення (чи звуження) вказаного переліку [16].

В Україні основним фінансовим агентом держави, що здійснює виконання бюджетів, є Державна казначейська служба України. Як бачимо, усі перелічені визначення не дають змоги побачити роль казначейських органів у виконанні бюджетів. Основою виконання бюджету є відображення усіх операцій щодо руху бюджетних коштів на балансових рахунках казначейства.



Казначейству належить право відкриття і закриття рахунків обліку бюджету, а також визначення відповідного режиму.

Очевидно, що у найпростішому визначенні виконати бюджет означає забезпечити повне і своєчасне надходження усіх запланованих доходів і проведення усіх запланованих видатків відповідно до чинного законодавства. Відповідно до статті 45 Бюджетного кодексу, Казначейство України веде бухгалтерський облік усіх надходжень Державного бюджету України та за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, перерахування компенсації частини суми штрафних (фінансових) санкцій покупцям (споживачам) за рахунок сплачених до державного бюджету сум штрафних (фінансових) санкцій, застосованих такими органами за наслідками проведеної перевірки за зверненням або скаргю покупця (споживача) про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій [8].

Іншою значною складовою виконання бюджету є фінансування видатків. Відповідно до статті 46 Бюджетного кодексу України, стадіями виконання бюджету за видатками та кредитуванням є: встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету; затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), а також порядків використання бюджетних коштів; взяття бюджетних зобов'язань;

отримання товарів, робіт і послуг; здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань; використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм; повернення кредитів до бюджету (щодо кредитування бюджету) [8].

Виконання державного бюджету за видатками ґрунтується на принципі функціонування єдиного казначейського рахунку, що забезпечує:

- можливість оперативної мобілізації коштів, які впродовж дня надходять на рахунки, відкриті в органах Державного казначейства, та використання їх для проведення бюджетних видатків і здійснення інших операцій, що не суперечать законодавству України;
- надання органам законодавчої та виконавчої влади інформації про здійснені на єдиному казначейському рахунку операції;
- оптимальні можливості для прийняття представниками законодавчої та виконавчої влади оперативних рішень про забезпечення ефективного використання бюджетних коштів [23].

На єдиному казначейському рахунку виконується облік усіх здійснюваних на ньому операцій, що дає можливість Державній казначейській службі України мати в реальному режимі часу інформацію про: баланс єдиного казначейського рахунку, отриманий як результат здійснення операцій на всіх субрахунках єдиного казначейського рахунку; рух коштів за доходами державного бюджету відповідно до бюджетної класифікації; рух коштів за видатками державного бюджету відповідно до бюджетної класифікації; рух коштів за місцевими бюджетами з моменту їх обслуговування в системі. Державної казначейської служби України; результати виконання бюджетів.

Отже, можна зробити висновок, що Державна казначейська служба України відіграє важливу роль у процесі обслуговування державного бюджету за видатками та доходами. Застосування казначейської форми обслуговування бюджетних коштів знижує ймовірність нецільового використання бюджетних коштів, оскільки всі доходи мобілізуються на ЄКР, і всі видатки державного бюджету здійснюються відповідно з єдиного казначейського рахунку. На сьогодні перед Державною казначейською службою України постає завдання удосконалення системи управління бюджетними ресурсами, яке має відбуватися на основі визначеної концепції розвитку бюджетної політики, стратегії реформування бюджетної системи і вдосконалення бюджетного процесу на перспективу, а також має передбачати перш за все запровадження

дієвих форм і методів здійснення державного регулювання потоками бюджетних ресурсів та здійснення видатків.

## **1.2 Зарубіжний досвід казначейського обслуговування бюджетів**

Основним призначенням національного казначейства у всіх країнах є сприяння оптимальному фінансовому управлінню державними ресурсами. Казначейство своєчасно забезпечує бюджетні установи необхідними засобами для їх функціонування. Однак міжнародний досвід показує, що установи, які називаються однаково - «Казначейство», виконують різні обов'язки з того діапазону функцій, які входять в управління державними фінансами.

Отже, розглянемо системи казначейського виконання бюджету в деяких зарубіжних країнах з метою виявити спільні та відмінні риси, а також елементи, які підходять для вдосконалення української системи казначейського виконання бюджету. Цілком можливо, що деякі методи або моделі можуть бути успішно використані в нашій країні.

У США до органів управління фінансами належить, насамперед, Міністерство фінансів (Казначейство). Воно є представником уряду, розробляє фінансову і податкову політику, здійснює емісію грошових знаків і випуск монет, займається питаннями внутрішніх позик та управління державним боргом, контролює виконання фінансового законодавства, збір внутрішніх доходів, грошовий обіг.

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 % всіх податкових доходів, що входять у федеральний бюджет.

Основним фінансовим джерелом діяльності органів державного управління в регіонах (у США це штати, муніципалітети, графства та ін.) є на третину міжурядові надходження, здійснювані за допомогою розгалуженої системи територіальних органів Казначейства, іншу третину становлять власні надходження, і частина, що залишилася, поповнюється за рахунок різних платежів і добровільних пожертвувань.

Регіональні та місцеві органи влади самостійно контролюють виконання своїх бюджетів. Однак ліміти на їх потреби в запозиченні встановлюються в рамках загальних потреб у запозиченні державного сектору.

У Великобританії органом державного управління фінансами виступає Казначейство. Воно керує розробкою, складанням і виконанням державного бюджету, визначенням податкової політики, фінансово-економічним прогнозуванням, міжнародними фінансовими відносинами, здійснює контроль за витрачанням коштів державними підприємствами [19].

Великобританія має форму унітарної держави, але ця держава складається з істотно різних між собою, в рамках адміністративно-територіальних одиниць, історично сформованих територій. Незважаючи на це, регіональне управління у Великобританії досить уніфіковано. Відмінною особливістю британського регіонального управління бюджетними коштами регіону є той факт, що місцеві органи влади є активними підприємцями - більше третини надходжень в регіональну і місцеву скарбницю припадає на оренду державної власності, а також на різні платні послуги з боку місцевих органів виконавчої влади. На регіональні та місцеві органи державного управління поширюються численні механізми контролю з боку центрального уряду в особі територіальних управлінь Казначейства, зокрема ліміти на запозичення і контроль над рівнем місцевих податків. Вони володіють обмеженою самостійністю у питаннях запозичення без чітких гарантій центрального уряду [19].

У Франції управління фінансами здійснює Міністерство економіки, фінансів і бюджету. У його функції входять: розроблення державного бюджету та контроль за його виконанням, касове обслуговування бюджету; збір

податків, мита та інших надходжень; контроль за фінансовими операціями; здійснення зв'язку держави з підприємствами як акціонера, кредитора або гаранта; громадський облік і контроль (розподілені між відповідними управліннями).

Сьогодні казначейство входить до складу Міністерства економіки та бюджету Республіки Франція як відокремлений Департамент і налічує близько 100 регіональних управлінь (за числом департаментів, включаючи заморські території), а також підпорядковані їм підрозділи відповідно до подальшого територіального поділу країни.

Характерною особливістю казначейства Франції є той факт, що воно не тільки здійснює облік, розподіл і централізацію зібраних податковою службою податків і зборів, а й безпосередньо займається збором деяких з них, зокрема прибуткового податку, а також митних зборів на рівні комун або їх об'єднань.

Державне казначейство може одержувати позики Державного банку для забезпечення обіговими коштами уряду Французької Республіки, які призначені головним чином для фінансування поточних операцій (залучення позикових коштів здійснюється в межах, встановлених Парламентом).

Крім цього, казначейство, втручаючись в банківську систему країни, здійснює емісію платіжних засобів поряд з уповноваженими комерційними банками та Емісійним банком Франції, випускає бони Уряду, здійснює їх передплату та облік. Директор Державного казначейства входить до складу Комітету кредитних установ, здійснює опіку деяких спеціальних кредитних установ, і відіграє важливу роль у прийнятті рішень, що стосуються діяльності комерційних банків. Директор Державного казначейства також входить до Банківської комісії, яка контролює операції комерційних банків, і стежить за тим, щоб банки дотримувалися банківського законодавства Франції [46].

Головною особливістю регіонального управління бюджетними коштами у Франції є їх тісна прив'язаність до центральних органів влади. Близько 95 % коштів регіональних бюджетів проходять через Генеральну Дирекцію державного обліку та територіальні управління Казначейства.

В Італії управління фінансами зайняті чотири державних органи: державними витратами і фінансовим контролем - Казначейство; доходами - Міністерство фінансів; складанням державного бюджету і координуванням фінансових ресурсів - Міністерство бюджету і планування; місцевими фінансами - Міністерство внутрішніх справ.

Таким чином, у певних країнах Казначейський департамент, відповідальний за макроекономічну політику і збір надходжень, має рівень міністерства, в США Міністерство Фінансів (Казначейство) має практично необмежений рівень влади і підпорядковується безпосередньо президенту країни, у Великобританії ж є дві казначейські служби - Казначейство і Відомство Генерального скарбника, які також виконують широке коло обов'язків, включаючи формування бюджетної політики та управління державним боргом. У Бразилії, Франції, Іспанії казначейства - всього лише підрозділи другого рівня в Міністерстві Фінансів, а в Японії навіть підрозділи третього рівня - відділи усередині різних бюро, які виконують різні казначейські функції [42].

Державні органи влади, відповідальні за казначейське виконання бюджету, варіюються в різних країнах від великих міністерств із значними повноваженнями, як у сфері виконання, так і в сфері планування та організації бюджету (тобто в деяких країнах Казначейство еквівалентно за статусом і виконуваним функціям Міністерству фінансів, казначейство і є Міністерство фінансів), до декількох невеликих відділів всередині Міністерства фінансів, і отже, казначейство в одних країнах (США) виконує функції основного законодавця і виконавця федерального бюджету, а в інших країнах відіграє роль пасивного касира бюджетних коштів - видає кошти на вимогу міністерств і відомств.

У тих державах, де роль казначейства є великою (Австралія, Великобританія, США), казначейство підпорядковується безпосередньо представницьким органам влади, в країнах з незначною роллю казначейства воно підпорядковується виконавчим органам влади в особі Міністерства фінансів та його підрозділів.

Варто відзначити той факт, що для більшості країн характерний відносно високий ступінь економічної стабільності, що водночас позначається на відносній стабільності бюджетного управління. У таких випадках бюджет може бути основою фінансового планування на цілий рік, з незначними змінами в ході його виконання. Така базисна стабільність впливає на відносне значення різних основних функцій і зазвичай збільшує важливість функцій з підготовки бюджету і макроекономічного планування.

Згідно з дослідженнями науковців Міжнародного валютного фонду, в умовах щодо нестабільної економіки, які характерні для України, більшу увагу потрібно приділяти таким функціям, як виконання бюджету та фінансовим операціям, що дадуть змогу бюджетному регулюванню швидко й ефективно реагувати на зміни економічної обстановки.

Виконання бюджету є найбільш базовою та основоположною діяльністю казначейства у всіх зарубіжних країнах. Воно включає контроль за всіма надходженнями і виплатами по рахунках уряду, а також операційну діяльність у процесі збирання надходжень і творення платежів. Варто відзначити той факт, що контроль за виконанням бюджету для органів казначейства більшою мірою пов'язаний з виконанням бюджету за видатками, оскільки доходи бюджету контролюються здебільшого податковими органами.

Наприклад, в Японії казначейство не бере участі в зборі надходжень, доходи бюджету збираються Податковою службою та Митним комітетом і надходять на рахунок банку Японії. В інших країнах, таких як Франція, Іспанія, Великобританія, Бразилія, казначейство тільки контролює та координує надходження доходів на єдиний рахунок казначейства. У США та Австралії казначейство бере активну участь у процесі збирання податкових надходжень, безпосередньо контактує з платниками податків [41].

Варто відзначити чіткий розподіл повноважень серед органів державної влади, тому для української казначейської системи виконання бюджету рекомендують функції загальної координації та контролю за надходженням грошових доходів від податкових органів. Рекомендують забезпечувати контроль за

своєчасністю та повнотою надходжень податкових коштів до державного бюджету, регулювати обсяги вхідних засобів та гармонізувати міжбюджетні відносини шляхом розподілу податкових надходжень відповідно до затверджених нормативів.

Якщо звернути увагу на досвід зарубіжних держав, то знову можна зробити висновок про те, що роль казначейства у виконанні бюджету в різних країнах знаходиться в діапазоні від пасивної, коли казначейство лише виділяє ресурси бюджетним установам згідно з їх затвердженими лімітами, до повністю активної, коли казначейство має право встановлювати ліміти на зобов'язання та оплату витрат або навіть має право дозволяти робити окремі витрати на основі заздалегідь встановлених критеріїв. Аналогічно, казначейство може різною мірою ділити з центральними банками відповідальність за управління державним боргом. Також казначейство може відповідати або не відповідати за виконання облікових функцій в рамках центральних органів управління.

В умовах політичної та економічної нестабільності в Україні пріоритетним напрямом діяльності органів державної казначейської служби залишається виконання бюджету і контроль за цим процесом. Незважаючи на той факт, що на розвиток казначейської системи виконання бюджетів значно впливають політичний устрій країни, а також традиції та особливості економіки (завдяки чому існують найрізноманітніші форми казначейського обслуговування бюджетів), все ж можна і треба використовувати досвід зарубіжних країн для вдосконалення вітчизняного управління коштами бюджетів всіх рівнів. Проведені дослідження показали, що існує ціла низка функцій у зарубіжних казначействах (наприклад: фінансове планування, приймання рішень на локальному рівні, управління коштами ЄКР і їх розміщення на фінансових ринках тощо), впровадження яких в Україні дасть змогу істотно підвищити якість і ефективність функціонування Державної казначейської служби.



## РОЗДІЛ 2 ДОСЛІДЖЕННЯ СТАНУ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО ТА МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

### 2.1 Аналіз стану виконання дохідної та видаткової частини Державного бюджету України

У Законі України від 21.12.2016 № 1801-VIII „Про Державний бюджет України на 2017 рік" доходи державного бюджету визначалися в сумі 731 млрд. 31,2 млн гривень. У результаті змін, внесених до цього закону протягом 2017 року, доходи збільшено до 771 млрд 266,6 млн грн, а з урахуванням змін, внесених до планових показників спеціального фонду розпорядниками бюджетних коштів, плановий обсяг доходів становив 796 млрд 844,9 млн гривень. За підсумками 2017 року план не виконано на 3 млрд 403,1 млн грн, або 0,4 %. Виконання доходів державного бюджету за 2017 рік наведено в табл. 2.1

Таблиця 2.1

#### Виконання державного бюджету за доходами

№	Показники	2015 рік, виконано, млрд. грн.	2016 рік, виконано, млрд. грн.,	2017 рік			Відхилення показників 2017 р, млрд.грн. від	
				план	виконано	% виконанн	2015 р.	2016 р
	Всього доходів	534,7	616,3	796,	793,	99,6	258,	177,
1.	з них: Податок та збір на доходи фізичних осіб	45,1	59,8	77,2	75,0	97,2	29,9	15,2
2.	Податок на прибуток підприємств	34,8	54,3	67,1	66,9	99,7	32,1	12,6
3.	Рентна плата за користування	37,0	39,7	44,1	43,9	99,6	6,9	4,2
4.	Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	38,8	55,1	71,6	66,3	92,6	27,5	11,2
5.	Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	24,3	35,0	41,8	42,0	100,6	17,7	7,0

Продовження табл..2.1.

6.	Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	39,7	54,0	81,6	63,4	77,8	23,7	9,4
7.	Податок на додану вартість з ввезених на територію України	138,8	181,4	221,3	250,5	113,2	111,7	69,1
8.	Ввізне мито	39,9	20,0	23,1	23,9	103,6	-16,0	3,9
9.	Частина чистого прибутку державних підприємств і дивіденди, нараховані на акції господарських товариств, у статутних капіталах яких є		11,8	25,2	24,6	97,8	24,6	12,8
10.	Кошти, що перераховуються НБУ відповідно до Закону України „Про Національний банк України”	61,8	38,2	45,0	44,4	98,6	-17,4	6,2
11.	Власні надходження бюджетних установ	26,4	34,1	43,2	35,7	82,6	9,3	1,6
12.	Конфісковані кошти та кошти, отримані від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду		0,0	22,6	29,7	131,5	29,7	29,7

*Джерело:* складено автором на основі даних [12,13, 14,15]

Доходи державного бюджету у 2017 році становили 793 млрд 441,8 млн грн, або 99,6 % плану з урахуванням внесених у 2017 році розпорядниками бюджетних коштів змін до кошторисів, у тому числі загального фонду - 698 млрд 405,3 млн грн, або 99,5 % плану, спеціального фонду - 95 млрд 36,5 млн грн, або 100,2 % плану.

*Таблиця 2.2*

### **Структура доходів Державного бюджету 2015-2017 рр.,%**

Показники	Державний бюджет		
	2015 рік	2016 рік	2017 рік
Податкові надходження, з них:	76,6	81,8	79,0
Неподаткові надходження, у т.ч.:	22,4	16,8	16,2
Доходи від операцій з капіталом	0,03	0,03	0,04
Цільові фонди	0,03	0,05	3,8
Від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ	0,3	0,7	0,2
Разом доходів	99,4	99,3	99,2
Офіційні трансферти	0,6	0,7	0,8

*Джерело:* складено автором на основі даних [12,13, 14,15]

Проаналізувавши структуру доходів Державного бюджету України, бачимо (табл.2.2.), що основну частку складають податкові надходження. В

2017 році слід відмітити зниження питомої ваги податкових надходжень на 2,8% порівняно з 2016 роком. Також слід зазначити, що доля надходжень до цільових фондів в 2017 році значно зросла на 3,3% , таке зростання відбулося за рахунок надходжень до цільового фонду для забезпечення оборони і безпеки держави.

Виконання державою її функцій залежить від рівня їх фінансування та ефективності використання виділених коштів. Вплив державних видатків на економічне зростання можна виявити за зміною макроекономічних показників. Очевидно, що така зміна залежить не лише від чинників бюджетної системи, але й від інших, проте в умовах України роль бюджетних чинників є досить значною. Виконання планових показників наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

**Виконання державного бюджету за видатками, млрд грн.**

№ з/п	Показники	2015 рік, виконан о	2016 рік, виконан о	2017 рік			Відхилення показників 2017 р. від 2016 р.	
				план	вико нано	% вико нання	+; -	%.
	Всього видатків, з них:	576,9	684,9	870,5	839,5	96,5	154,6	22,6
1.	Загальнодержавні функції	103,1	118,0	147,0	142,5	96,9	24,5	20,8
2.	Оборона	52,0	59,4	77,8	74,3	95,5	14,9	25,1
3.	Громадський порядок, безпека та судова влада	54,6	71,6	92,1	87,9	95,4	16,3	22,8
4.	Економічна діяльність	37,1	31,4	51,7	47,0	90,9	15,6	49,7
5.	Охорона навколишнього природного середовища	4,1	4,8	5,2	4,7	90,3	-0,1	-2,1
6.	Охорона здоров'я	11,5	12,5	17,3	16,7	96,5	4,2	33,6
7.	Духовний і фізичний розвиток	6,6	5,0	8,2	7,9	96,1	2,9	58,0
8.	Освіта	30,2	34,8	46,7	41,3	89,2	6,5	18,7
9.	Соціальний захист та соціальне забезпечення	103,7	152,0	145,1	144,5	99,5	-7,5	-4,9
10.	Кошти, що передаються до бюджетів інших рівнів	173,9	195,4	279,2	272,6	97,6	77,2	39,5

*Джерело:* складено автором на основі даних [12,13, 14,15]

За даними табл.2.3, видно, що у 2017 році Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України і головні розпорядники бюджетних коштів не забезпечили виконання плану видатків та кредитування державного бюджету. План видатків державного бюджету не виконано на 31 млрд 36,7 млн грн, або 3,6 %. При цьому не виконано більшість бюджетних програм за видатками та кредитуванням. Кабінет Міністрів України зволивав із затвердженням порядків використання і розподілів коштів за напрямками (об'єктами, заходами), що призвело до недофінансування видатків за окремими бюджетними програмами у запланованих обсягах. Провівши аналіз динаміки обсягу видатків Державного бюджету України за 2015 - 2017 рр., можна зробити висновки, що у 2017р. обсяг видатків збільшився на 154569,31млн. грн. або на 22,57% більше ніж у 2016р.. У 2016 р. видатків було здійснено на суму 107972,32 млн. грн. або на 18,72% більше ніж у 2015р.. Таким чином у період 2015-2017 рр. спостерігається тенденція до збільшення обсягу видатків Державного бюджету на виконання законодавчо закріплених функцій, скорочення протягом аналізованому періоді стосувалися видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення, що у 2017р. скоротилися на 7482,60 млн. грн. або на 4,92% та видатків, спрямованих на охорону навколишнього природного середовища на 31,67 млн. грн. або на 0,66%.

Структура видатків Державного бюджету України за 2015 - 2017 рр. наведена в табл.2.4.

Таблиця 2.4

### Структура видатків Державного бюджету України

за 2015 - 2017 рр., %

Показники	Виконано за 2015 р.	Виконано за 2016 р.	Виконано за 2017 р.	Відхилення показників 2017 р. від 2016 р. +; -	Відхилення показників 2016 р. від 2015 р. +; -
Загальнодержавні функції	17,87	17,24	16,97	- 0,26	- 0,64
Оборона	9,01	8,67	8,86	0,19	- 0,35
Громадський порядок, безпека та судова влада	9,47	10,46	10,47	0,00	0,99

## Продовження табл.2.4.

Економічна діяльність	6,44	4,59	5,60	1,01	- 1,85
Охорона навколишнього природного середовища	0,70	0,70	0,56	- 0,13	- 0,01
Житлово-комунальне господарство	0,004	0,002	0,002	0,0002	-0,0019
Охорона здоров'я	1,98	1,82	1,99	0,17	- 0,16
Духовний та фізичний розвиток	1,15	0,72	0,94	0,22	- 0,42
Освіта	5,23	5,09	4,92	- 0,17	- 0,15
Соціальний захист та соціальне забезпечення	17,98	22,19	17,21	- 4,98	4,21
Міжбюджетні трансферти	30,16	28,53	32,47	3,94	- 1,63
Усього	100,00	100,00	100,00	-	-

Джерело: складено автором на основі даних [12,13, 14,15]

За даними табл.2.4, видно, що у державному бюджеті протягом 2015 - 2017 рр., частка видатків, спрямованих на загальнодержавні функції зменшується у 2017 р. на 0,26% , у 2016 р. на 0,64% відповідно. Зміна структури видатків за даною групою функцій свідчить про збільшення ролі місцевих бюджетів у наданні суспільних послуг, шляхом передачі ряду функцій місцевим органам влади. Частка видатків на оборону зросла у 2017 р. на 0,19% порівняно з 2016 р., але є меншою ніж у 2015р., дана тенденція пов'язано із веденням воєнних дій на Сході України. В 2015-2017рр. найбільшу частку структурі видатків становили видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення, в 2017 р.- 17,21%, в 2016 р. - 22,19%, в 2015 р. - 17,98%., але 2017 р. дана група видатків знизилася на 4,98% в порівнянні з 2016 р. що пояснюється тим, що частину фінансування соціальних функцій державних органів влади було передано на місцевий рівень. Видатків на освіту знизилася в аналізованому періоді мали тенденцію до зменшення, в 2017 р. на 0,17% і у 2016 р. на 0,15% відповідно по причині делегування органам місцевого самоврядування повного утримання загальноосвітніх закладів освіти (окрім

утримання педагогічних працівників) та утримання професійно-технічних закладів освіти органами місцевого самоврядування обласного рівня, дана тенденція до зниження в 2015-2017рр. стосувалася і інших груп видатків.

## 2.2 Аналіз стану виконання місцевих бюджетів за доходами та видатками

З метою визначення основних джерел наповнення місцевих бюджетів та факторів, що на них впливають, необхідно проаналізувати динаміку надходжень до місцевих бюджетів України за 2015–2017 рр. (табл.2.5)

Таблиця 2.5

### Динаміка доходів місцевих бюджетів України за 2015–2017 рр.

Показники	Обсяг доходів, млн. грн.			Темп приросту, %		Темп росту, %
	2015	2016	2017	2016/2015	2017/2016	2017/2015
Податкові надходження	98218,4	146 902,2	201 005,1	49,6	36,8	204,7
Неподаткові надходження	20 148,0	21 859,2	25 973,0	8,5	18,8	128,9
Доходи від операцій з капіталом	1 628,1	1 402,5	1 873,6	-13,9	33,6	115,1
Від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ	81,9	88,8	23,8	8,5	-73,2	29,1
Цільові фонди	403,9	495,1	619,9	22,6	25,2	153,5
Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)	120 480,2	170 747,8	229495,4	41,7	34,4	190,5
Офіційні трансферти	173980,0	195 395,3	272602,9	12,3	39,5	156,7
Усього	294460,2	366 143,1	502098,3	24,3	37,1	170,5

Джерело: складено автором на основі даних [12,13, 14,15]

У табл. 2.5 представлено динаміку доходів місцевих бюджетів України протягом 2015-2017 рр. Загальний темп росту доходів у 2017 р. до 2015 р. становить 170,5%. При цьому, найбільшим позитивним темпом росту характеризуються податкові надходження (204,7%) та офіційні трансферти (156,7%).

У 2016 р. порівняно з 2015 р. загальна сума доходів зросла на 24,3%. Варто зазначити, що відбулося суттєве зростання податкових надходжень – на 49,6%, негативний зріст показали доходи від операцій з капіталом – зменшились на 13,9%. Інші складові дохідної частини місцевих бюджетів України залишились без значних змін: неподаткові надходження зросли на 8,5%, доходи від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ – на 8,5%, цільові фонди – на 22,6%, офіційні трансферти – на 12,3%.

У 2017 р. порівняно з 2016 р. загальна сума доходів зросла на 37,1%. Зазначимо, що по більшості груп доходів зросли, але суттєвих змін не відбулося. Податкові надходження збільшились на 36,8%, неподаткові надходження – на 18,8%, доходи від операцій з капіталом – на 33,6%, цільові фонди – на 25,2%, офіційні трансферти – на 39,5%. Варто зауважити, що негативна тенденція простежилась за доходами від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ, які зменшились майже в чотири рази, що становить 73,2%.

Таким чином, у 2017 р. обсяг доходів місцевих бюджетів України сформувався у розмірі 502098,3 млн. грн., більшою мірою за рахунок офіційних трансфертів (272602,9 млн. грн.), податкових надходжень (201005,1 млн. грн.) та неподаткових надходжень (25973,0 млн. грн.). Найменші обсяги доходів становили доходи від операцій з капіталом (1873,6 млн. грн.), цільові фонди (619,9 млн. грн.) та доходи від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ (23,8 млн. грн.).

В табл. 2.6 наведено показники виконання місцевих бюджетів України за доходами протягом 2015-2017 рр., враховуючи планові показники.

Таблиця 2.6

### Виконання місцевих бюджетів України за доходами

	План на 2015 рік	Виконано за 2015 рік	% виконання	План на 2016 рік	Виконано за 2016 рік	% виконання	План на 2017 рік	Виконано за 2017 рік	% виконання
Податкові надходження	86,7	98,2	13,3	131,8	146,9	11,4	191,9	201,0	4,7
Неподаткові надходження	19,2	20,1	5,1	20,5	21,9	6,6	24,4	25,9	6,2
Доходи від операцій з капіталом	1,5	1,6	9,4	1,4	1,4	-1,1	2,0	1,9	-7,4
Цільові фонди	0,36	0,40	10,6	0,41	0,49	18,8	0,57	0,62	9,0
Офіційні трансферти	176,4	173,0	-1,4	196,7	195,4	-0,7	279,2	272,6	-2,4
Усього	284,2	294,5	3,6	351,1	366,1	4,3	498,2	502,1	0,8

Джерело: складено автором на основі даних [12,13, 14,15]

Інформація наведена в табл.2.6., свідчить, що показники виконання місцевих бюджетів України за доходами протягом 2015-2017 рр., враховуючи планові показники. З представлених даних можна побачити, що планові показники перевиконані. Відхилення фактичних показників від планових для загального обсягу видатків без урахування обсягу міжбюджетних трансфертів коливаються від -4,1 до -5,9%.

Загалом, місцеві бюджети України за доходами у 2015 році виконано на 13,6% (перевиконано на 3,6%), у 2016 р. – на 104, 3% (перевиконано на 4,3%), у 2017 р. – на 100,8% (перевиконано на 0,8%).

Щороку з 2015 по 2017 рр. відсоток перевиконання планових показників зменшувався. У 2017 році місцеві бюджети перевиконано на 3850,8 млн. грн. (або на 0,8%).



У таблиці 2.7 наведено структуру доходів місцевих бюджетів України протягом 2015-2017 років.

Таблиця 2.7

## Структура доходів місцевих бюджетів України

Показники	Роки					
	2015		2016		2017	
	млн, грн	Питома вага, %	млн, грн	Питома вага, %	млн, грн	Питома вага, %
Податкові надходження	98218,4	33,4	146902,2	40,1	201005,1	40,0
Неподаткові надходження	20148,0	6,8	21859,2	6,0	25973,0	5,2
Доходи від операцій з капіталом	1628,1	0,6	1402,5	0,4	1873,6	0,4
Від ЄС, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ	81,9	0,03	88,8	0,02	23,8	0,005
Цільові фонди	403,9	0,1	495,1	0,1	619,9	0,1
Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)	120480,2	40,9	170747,8	46,6	229495,4	45,7
Офіційні трансферти	173980,0	59,1	195395,3	53,4	272602,9	54,2
Усього	294460,2	100	366143,1	100	502098,3	100

Джерело: складено автором на основі даних [12,13, 14,15]

За даними табл. 2.7 видно, що протягом 2015–2017 рр. доходи місцевих бюджетів з урахуванням міжбюджетних трансфертів зросли за період з 2015 до 2017 року з 294460,2 млн. грн. до 502098,3 млн. грн., тобто майже в два рази.

Варто зазначити, що структура доходів у місцевих бюджетів протягом 2017-2015 рр. суттєво не змінювалась, проведемо аналіз по роках. У 2015 р. загальна сума доходів становила 294460 млн. грн., при цьому найбільшу частку у загальній структурі доходів становили трансферти (59,1%), податкові надходження (33,4%) та неподаткові надходження (6,8%).

У 2016 році доходи зросли майже вдвічі в порівнянні з 2015 роком і становили 366143,1 млн. грн. Дослідивши 2016 рік, загалом спостерігаємо, що

частка трансфертів знизилась на 5,7% (з 59,1% до 53,4%), неподаткових надходжень на 0,8% (з 6,8% до 6,0%), доходи від операцій з капіталом на 0,2% (з 0,65 на 0,4%). Частка податкових надходжень збільшились на 6,7% (з 40,1% до 33,4%), цільові фонди залишились без змін 0,1%.

У 2017 році загальна сума доходів становила 502098,3 млн. грн. Аналізуючи 2017 рік можна сказати, що майже по всіх складовим доходів відбувалося зменшення, зокрема податкові надходження зменшились на 0,1% (з 40,1% до 40,0%), неподаткові надходження – на 0,8% (з 6,0% до 5,2%). Проте відбулося незначне зростання частки офіційних трансфертів на 0,8% (з 54,2% до 53,4%), що становить 272602,9 млн. грн. Без змін лишилось доходи від операцій з капіталом 0,4% та цільові фонди 0,1%. Така тенденція суттєво на загальну структуру не вплинула.

Проведемо аналіз стану виконання видаткової частини місцевих бюджетів за 2015-2017 рр, виходячи із класифікаційних ознак їх групування.

Таблиця 2.8

Структура та динаміка видатків місцевих бюджетів за економічною класифікацією

Показники	2015 рік		2016 рік		2017 рік	
	млн, грн	Питом а вага, %	млн, грн	Питом а вага, %	млн, грн	Питом а вага, %
Поточні видатки	247 907,6	88,5	297 857,5	85,0	421 749,1	85,0
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	105 711,1	37,7	116 312,7	33,2	128 930,2	26,0
Використання товарів і послуг	55 370,6	19,8	61 831,9	17,6	125 822,2	25,4
Обслуговування боргових зобов'язань	1 675,7	0,6	312,9	0,1	112,7	0,02
Поточні трансферти	18 341,8	6,5	19 150,3	5,5	35 253,3	7,1
Соціальне забезпечення	66 359,5	23,7	99 802,0	28,5	131 063,4	26,4
Інші поточні видатки	449,0	0,2	447,6	0,1	567,3	0,1
Капітальні видатки	32 176,4	11,5	52 657,7	15,0	74 341,6	15,0
Придбання основного капіталу	24 138,3	8,6	36 913,8	10,5	41 772,6	8,4
Створення державних запасів і резервів	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Придбання землі та нематеріальних активів	638,3	0,2	1 199,5	0,3	334,2	0,1
Капітальні трансферти	8 038,1	2,9	15 743,9	4,5	32 569,0	6,6
Усього (без урахування	280	100	350 515,2	100	496 090,7	100

міжбюджетних трансфертів)	084,04					
---------------------------	--------	--	--	--	--	--

*Джерело:* складено автором на основі даних [12,13, 14,15]

Інформація наведена в табл.2.8., свідчить, що значна частина коштів місцевих бюджетів витрачається на поточні видатки, тобто на фінансування споживацьких потреб. У частині поточних видатків найбільша питома вага видатків на оплату праці з нарахуваннями становить від 26 до 37,7%, на розрахунки за соціальне забезпечення — від 23,7 до 28,5 %, використання товарів і послуг — від 17,6 до 25,4%, обслуговування боргових зобов'язань — від 0,1 до 0,6%, поточні трансферти — від 5,5 до 7,1 %, інші видатки — від 0,1 до 0,2 % відповідно. Витрати на капітальні видатки займають найменшу частинку в структурі видатків місцевих бюджетів.

Структура видатків місцевих бюджетів за функціональною класифікацією наведена в табл.2.9.

*Таблиця 2.9*

Структура видатків місцевих бюджетів за функціональною класифікацією

Показники	Рік					
	2015		2016		2017	
	млн, грн	Питома вага, %	млн, грн	Питома вага, %	млн, грн	Питома вага, %
Загальнодержавні функції	14 525,7	5,2	118 049,3	24,1	142 492,7	25,1
Оборона	10,6	0,004	59 350,8	12,1	74 346,2	13,1
Громадський порядок, безпека та судова влада	319,6	0,1	71 670,4	14,6	87 850,5	15,5
Економічна діяльність	19 121,9	6,9	31 422,3	6,4	47 000,1	8,3
Охорона навколишнього природного середовища	1 476,7	0,5	4 771,6	1,0	4 739,9	0,8
Житлово-комунальне господарство	15 678,9	5,7	12,5	0,003	16,9	0,003
Охорона здоров'я	59 550,7	21,5	12 464,6	2,5	16 729,4	3,0
Духовний та фізичний розвиток	9 609,2	3,5	4 958,9	1,0	7 898,1	1,4
Освіта	84 007,8	30,3	34 826,5	7,1	41 297,3	7,3
Соціальний захист та соціальне забезпечення	72 638,9	26,2	151 961,5	31,0	144 478,9	25,5
Усього (без урахування трансфертів)	276 940,0	100	489 488,5	100	566 850,1	100

*Джерело:* складено автором на основі даних [12,13, 14,15]

За даними табл. 2.9 видно, що протягом досліджуваного періоду видатки місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів із року в рік зростали. За період з 2015 по 2017 роки збільшилися з 276 940,0 млн. грн. до 566 850,1 млн. грн., тобто більше ніж в два рази.

Оскільки структура видатків у місцевих бюджетів протягом 2015-2017 рр. змінювалась, проведемо аналіз по роках. У 2015 р. найбільшу частку у загальній структурі видатків становили видатки на освіту (30,3 %), соціальний захист та соціальне забезпечення (26,2 %) та охорону здоров'я (21,5 %).

У 2016 році видатки зросли вдвічі в порівнянні з 2015 роком і становили 489488,5 млн. грн. Дослідивши 2016 рік, загалом спостерігаємо, суттєві зміни, які відбулися щодо видатків на загальнодержавні функції, за якими спостерігається збільшення питомої ваги на 18,9 % (з 5,2% до 24,1%), видатків на оборону та громадський порядок на 14,% (з 0,1% до 14,6%), а також видатків на оборону – на 12,1% (з 0,004% до 12,1%). За всіма іншими статтями видатків відбулось зменшення їх питомої ваги в загальному обсязі видатків місцевих бюджетів. Зокрема значні зими відбулися у видатках на житлово-комунальне господарство на 5,7% (з 5,7% до 0,003%), видатках на охорону здоров'я на 19% (з 21,5% до 2,5%), видатках на духовний та фізичний розвиток на 2,5% (з 3,5% до 1,0%), видатках на освіту на 23,2% (з 30,3% до 7,1%).

У 2017 році загальна сума видатків становила 566850,1 млн. грн. Аналізуючи 2017 рік можна сказати, що майже по всіх статтях видатків відбувалося збільшення, окрім видатків на охорону навколишнього природного середовища, які зменшились на 0,2% (з 1,0% до 0,5%) та видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення – на 5,5% (з 31% до 25,5%). Така тенденція суттєво на загальну структуру не вплинула.

У табл. 2.10 представлено динаміку видатків за основними видатковими статтями місцевих бюджетів України протягом 2015-2017 рр.

**Динаміка видатків місцевих бюджетів України за функціональною класифікацією видатків**

Показники	Обсяг видатків, млн.грн.			Темп приросту, %		Темп росту, %
	2015	2016	2017	2016/2015	2017/2016	2017/2015
Загальнодержавні функції	14 525,7	118 049,3	142 492,7	712,7	20,7	981,0
Оборона	10,6	59 350,8	74 346,2	561241,0	25,3	703 168,4
Громадський порядок, безпека та судова влада	319,6	71 670,4	87 850,5	22 328,2	22,6	27 491,5
Економічна діяльність	19 121,9	31 422,3	47 000,1	64,3	49,6	245,8
Охорона навколишнього природного середовища	1 476,7	4 771,6	4 739,9	223,1	-0,7	321,0
Житлово-комунальне господарство	15 678,9	12,5	16,9	-99,9	35,4	0,1
Охорона здоров'я	59 550,7	12 464,6	16 729,4	-79,1	34,2	28,1
Духовний та фізичний розвиток	9 609,2	4 958,9	7 898,1	-48,4	59,3	82,2
Освіта	84 007,8	34 826,5	41 297,3	-58,5	18,6	49,2
Соціальний захист та соціальне забезпечення	72 638,9	151 961,5	144 478,9	109,2	-4,9	198,9
Усього (без урахування трансфертів)	276 940,0	489 488,5	566 850,1	76,7	15,8	204,7

*Джерело:* складено автором на основі даних [12,13, 14,15]

Загальний темп росту видатків у 2017 р. до 2015 р. становить 204,7 %. При цьому, найбільшим позитивним темпом росту характеризуються оборона (703168,4%), громадський порядок, безпека та судова влада (27491,5%), загальнодержавні функції (981,0%). Негативний темп росту фіксується для житлово-комунального господарства (0,1%), охорони здоров'я (28,1%), освіти (49,2%), духовного та фізичного розвитку (82,2%).

Таким чином, у 2017 р. обсяг видатків місцевих бюджетів України сформувався у розмірі 566850,1 млн. грн., більшою мірою за рахунок

спрямування видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення (144478,9 млн. грн.), загально державні функції (142492,7 млн. грн.), громадський порядок, безпеку та судову справу (87850,5 млн. грн.), оборону (74346,2 млн. грн.), економічну діяльність (47000,1 млн. грн.), освіту (41297,3 млн. грн.) . Найменші обсяги видатків спрямовувалися на житлово-комунальне господарство (16,9 млн. грн.), охорону навколишнього природного середовища (4739,9 млн. грн.), духовний та фізичний розвиток (7898,1 млн. грн.).

У 2016 р. порівняно з 2015 р. загальна сума видатків зросла на 76,7%. Варто розглянути кожен статтю видатків окремо, видатки на громадський порядок, безпеку та судову владу – на 22328,2%, видатки на загальнодержавні функції – на 712,7%, видатки на охорону навколишнього природного середовища – на 223,1%, видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення – на 109,2%, видатки на економічну діяльність – на 64,3%. Зауважимо також, що більш ніж у 8,5 разів збільшилась частка видатків на оборону: з 0,004% до 12,1%, видатки на громадський порядок, безпеку та судову владу зросли на 5,5 тис. разів: з 0,1% до 14,6%, видатки на житлово-комунальне господарство за рік зменшились більш ніж в 1,2 рази, що становить на 99,9%, також суттєво зменшились видатки на охорону здоров'я – на 79,1%, на освіту – на 58,5%, на духовний і фізичний розвиток – на 48,4%.

У 2017 р. порівняно з 2016 р. загальна сума видатків зросла на 15,8%. Розглянувши кожен статтю видатків окремо, можна побачити, що майже в 2 рази збільшились видатки на духовний та фізичний розвиток – на 59,3%, також збільшились видатки на економічну діяльність – на 49,6%. Слід зазначити, що видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення за рік зменшились 4,9%, видатки на охорону навколишнього природного середовища – на 0,7%, Суттєвих змін не відбулося у видатках на загальнодержавні функції, оборону, громадський порядок, безпеку та судову владу, житлово-комунальне господарство і освіту.

В табл. 2.11 наведено показники виконання місцевих бюджетів України за функціональною класифікацією за видатками протягом 2015-2017 рр., враховуючи планові показники.

Таблиця 2.11

## Виконання місцевих бюджетів України за видатками

	План на 2015 рік, млрд..грн	Виконано за 2015 рік млрд грн	% виконання	План на 2016 рік млрд..грн	Виконано за 2016 рік млрд грн	% виконання	План на 2017 рік млрд..грн	Виконано за 2017 рік млрд..грн	% виконання
Загальнодержавні функції	15,8	14,5	-8,1	122,0	118,0	-3,2	147,0	142,5	-3,1
Оборона	0,013	0,010	-17,8	66,7	59,4	-11,0	77,8	74,3	-4,5
Громадський порядок, безпека та судова влада	0,35	0,32	-9,8	72,5	71,6	-1,2	92,1	87,9	-4,6
Економічна діяльність	23,05	19,12	-17,0	35,9	31,4	-12,6	51,7	47,0	-9,0
Охорона навколишнього природного середовища	2,5	1,5	-39,8	5,4	4,8	-10,9	5,2	4,7	-9,7
Житлово-комунальне господарство	17,6	15,7	-10,8	0,04	0,01	-67,7	0,04	0,02	-56,3
Охорона здоров'я	62,8	59,6	-5,2	12,8	12,5	-2,7	17,3	16,7	-3,5
Духовний та фізичний розвиток	10,3	9,6	-6,3	5,1	5,0	-2,0	8,2	7,9	-3,9
Освіта	87,9	84,0	-4,4	38,9	34,8	-10,6	46,7	41,3	-11,6
Соціальний захист та соціальне забезпечення	74,1	72,6	-1,9	152,5	152,0	-0,4	145,1	144,4	-0,5
Усього (без урахування трансфертів)	294,2	276,9	-5,9	511,8	489,5	-4,4	591,3	566,9	-4,1

Джерело: складено автором на основі даних [12,13, 14,15]

З представлених даних в табл.2.11 можна побачити, що планові показники невиконані. Відхилення фактичних показників від планових для

загального обсягу видатків без урахування обсягу міжбюджетних трансфертів коливаються від -4,1 до -5,9%.

Загалом, місцеві бюджети України за видатками у 2015 році виконано на 94,1%, у 2016 р. – на 95,6 %, у 2017 р. – на 95,9 %.

Щороку з 2015 по 2017 рр. відсоток невиконання планових показників зменшувався. У 2017 році місцеві бюджети недовиконано на 24415,8 млн. грн. (або на 4,1%).

Відсоток невиконання планових показників постає своєрідним індикатором ефективності діяльності місцевих органів виконавчої влади та місцевого самоврядування, оскільки, є свідченням недостатнього фінансового забезпечення регіону. За результатами бюджетного періоду залишаються нереалізованими бюджетні програми та, відповідно, недосяжними бажані показники соціально-економічного розвитку як окремо взятої адміністративно-територіальної одиниці, так і держави в цілому.



## РОЗДІЛ 3 НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СИСТЕМИ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ

### 3.1 Пріоритетні напрями розвитку казначейської системи виконання бюджетів

Одним із пріоритетних завдань сучасного стану розвитку системи фінансів в Україні є управління державними фінансами як ключовим інструментом забезпечення соціально-економічного розвитку суспільства. Зосередження функцій з управління державними коштами та виконання бюджетів у системі Державної казначейської служби України відбувається шляхом концентрації фінансових ресурсів держави на Єдиному казначейському З переходом на казначейську систему обслуговування бюджетних коштів стало можливим контролювати надходження, розподіл, використання бюджетних коштів, складання звітності, підвищувати фінансову дисципліну всіх учасників бюджетного процесу, забезпечувати контроль за дотриманням норм бюджетного законодавства. Проте, існує велика кількість проблем, щодо організації казначейського обслуговування бюджетів, які потребують вирішення.

З метою удосконалення казначейського обслуговування бюджетів Державною казначейською службою України визначаються щорічно пріоритетні напрями діяльності, на 2018 рік актуальними є наступні :

1. Побудова захищеної мережі передачі даних інформаційно-телекомунікаційної системи Казначейства.
2. Побудова резервного центру обробки даних Казначейства.
3. Повномасштабне запровадження системи дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства - Казначейство» розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.
4. Запровадження централізованої моделі виконання дохідної частини бюджетів.

5. Участь у модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі:

- запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі;
- створення автоматизованої системи формування фінансової звітності про виконання бюджетів за формами, затвердженими національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі;
- консолідація фінансової звітності, складеної згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі;
- адаптація облікової системи АС «Є-Казна» до Плану рахунків та внутрішньої платіжної системи Казначейства.

6. Розробка складових модуля системи АС «Є - Казна» для автоматизації виконання судових рішень, зокрема:

- за судовими рішеннями з рахунків боржників;
- за судовими рішеннями за рахунок програми КГПКВК 3504030;
- за судовими рішеннями про стягнення надходжень бюджету.

7. Підвищення відкритості та прозорості у діяльності Державної казначейської служби України [35].

Розглянемо більш детально заходи, які дозволять реалізувати зазначені положення. З метою оптимізації процесу управління державними фінансами та в межах Пріоритетних напрямків діяльності Державної казначейської служби України на 2017-2018 роки, затверджених [Мінфіном](#) України, Казначейством реалізується масштабний проект централізації всіх дохідних рахунків держави на єдиному технологічному майданчику. Централізована модель виконання дохідної частини бюджетів передбачає відкриття всіх бюджетних рахунків для зарахування податків, зборів, платежів на баланс центрального апарату Казначейства (МФО 899998) в розрізі кодів класифікації доходів бюджету та бюджетів.

Реалізація централізованої моделі обслуговування бюджетів дозволить зменшити витрати на підтримку територіальних майданчиків обробки інформації та кількість учасників системи електронних платежів Національного банку України (з 27 до 2). Також її запровадження дасть змогу оптимізувати структуру головних управлінь Казначейства в областях, бізнес-процеси обліку та проходження платежів, а також забезпечити інтеграцію інформаційних потоків з органами, що контролюють справляння надходжень бюджету.

Реалізація централізованої моделі обслуговування бюджетів має низку інших переваг. Зокрема, виникне можливість у режимі реального часу слідкувати за станом державних фінансів, ухвалювати управлінські рішення, що ґрунтуються на оперативній інформації, повністю інтегрувати систему Держказначейства з обліковими системами Державної фіскальної служби України (Електронний кабінет платника), посилити захист інформації у внутрішній платіжній системі Казначейства.

Реалізація зазначеного проекту має відбуватися у два етапи: перший передбачає напрацювання та затвердження нормативно-правової бази, другий - забезпечення технологічної спроможності реалізації проекту, а саме: розгортання серверного обладнання та доопрацювання програмного забезпечення [35]. .

Побудова захищеної мережі передачі даних інформаційно-телекомунікаційної системи Казначейства є одним з пріоритетних напрямів діяльності Державної казначейської служби України на 2018 рік, яка дозволить вирішити ряд проблем. До них належить в першу чергу відсутність уніфікованих стандартів та регламентів функціонування електронного документообігу, а також у застосуванні електронного цифрового підпису. Можливості самої системи електронного документообігу є також обмеженими. Суттєвим негативним моментом залишається відсутність інтеграції системи державних інформаційних ресурсів, тобто відсутня повноцінна інформаційна взаємодія між органами державної влади (в тому числі між фінансовими органами). До недоліків також можна віднести велику кількість програмного

забезпечення, яке здатне функціонувати та опрацьовувати інформацію виключно одним персональним комп'ютером. Відсутність можливості комплексного задіювання системних ресурсів установи спричиняє неповноцінне використання їхнього потенціалу.

Ще однією проблемою, яка є вже загальнодержавною, є те, що в Україні існують різні формати та протоколи електронного цифрового підпису. Окремим недоліком є низький рівень знань більшості працівників органів Державної казначейської служби у сфері сучасних інформаційних технологій, а також занадто мала кількість високопрофесійних спеціалістів інформаційних технологій та захисту інформації в штаті служби. Надзвичайно важливою проблемою залишається також перманентна нестача фінансових ресурсів в державі, а відтак і недостатнє матеріально-технічне забезпечення пропонуваніх змін щодо модернізації інформаційної системи ДКСУ.

В той же час, важливо підкреслити, що більшість вказаних проблем, пов'язаних із запровадженням інноваційних інформаційних технологій у практику функціонування органів Державної казначейської служби України мають загальновідомчий характер і є комплексними для усієї системи фінансових органів України, а тому не можуть бути вирішеними виключно органами ДКСУ. [20].

Важливо визначити також основні принципи, якими повинні керуватись і які повинні бути забезпеченими суб'єктами впровадження інформаційної модернізації діяльності органів ДКСУ. До таких можна віднести:

- використання лише найновіших досягнень галузі новітніх технологій;
- забезпечення достовірності даних, використання електронного цифрового підпису;
- логічна єдність запроваджених змін, їх послідовність та економічність інвестицій;
- уніфікація технічних стандартів із забезпеченням максимальної сумісності;

- простота і систематизованість;
- високий рівень інформаційної безпеки і забезпечення конфіденційності
- повна інтеграція з іншими інформаційними ресурсами та системами органів державної влади та місцевого самоврядування;
- загальна транспарентність та доступність інформації;
- високий рівень стабільності функціонування системи, її відмовостійкість та гарантії збереження даних (можливість використовувати відновлення даних в разі настання непередбачуваних негативних явищ, що могли би призвести до фізичної чи віртуальної їх втрати). [21].

Також слід визначити завдання впровадження сучасних інформаційних технологій у функціонування Державної казначейської служби України:

1. Забезпечити еволюційну модифікацію існуючої інформаційно-телекомунікаційної системи органів ДКСУ до системи електронного казначейства («e-treasury») із централізацією опрацювання даних та з повноцінним внутрішнім та зовнішнім документообігом в електронній формі, але із повною юридичною силою.
2. Забезпечити оптимізацію процесів обслуговування розпорядників (всіх рівнів) та одержувачів бюджетних коштів за допомогою електронної форми обслуговування клієнтів казначейства з використанням стабільних інструментів зв'язку та сучасних інтернет-технологій.
3. Суттєву увагу зосередити на посиленні інформаційної, а відтак і фінансової безпеки суб'єктів процесу обслуговування бюджетів усіх рівнів.
4. Мінімізувати державні витрати, пов'язані із впровадженням і підтриманням функціональності інноваційної інформаційної системи ДКСУ.
5. Здійснити впровадження повноцінного внутрішнього та зовнішнього документообігу в електронній формі з повноцінною юридичною силою із використанням електронного цифрового підпису, а також забезпечити інтеграцію системи електронного казначейства до системи електронного уряду.
6. Максимізувати простоту роботи та ведення адміністрування

системи інформаційних ресурсів.

Основними цілями розвитку «Електронного казначейства» є надання клієнтам якісно нового рівня сервісів, а також підвищення операційної ефективності за рахунок створення нової інформаційно-технологічної інфраструктури, яка відповідає передовим практикам. [21].

Концепцією розвитку електронного урядування в Україні, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 20.09.2017 року №649-р, а саме: у сфері фінансової та бюджетної політики передбачено удосконалення автоматизованих процесів формування та виконання бюджетів різних рівнів.

Удосконалення автоматизованих процесів формування та виконання бюджетів різних рівнів включає також електронне звітування суб'єктів державного сектору з використанням інформаційних технологій та електронного цифрового підпису. В рамках реалізації Плану заходів щодо модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2016 – 2018 роки, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.11.2016 №1038, Державною казначейською службою України створена Система подання електронної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів і державними цільовими фондами [40].

АС «Є-Звітність» передбачає створення особистого електронного кабінету розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування (далі – клієнти Казначейства), які складають та подають фінансову та/або бюджетну звітність до органу Казначейства за місцем обслуговування.

АС «Є-Звітність» являє собою єдиний формат подання електронної звітності клієнтів Казначейства і є важливим кроком модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі, в яку закладені, зокрема:

- форми фінансової звітності, затверджені національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України

від 28.12.2009 № 1541, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 28 січня 2010 року за № 103/17398 (далі — НП(С)БОДС 101);

- склад та порядок складання місячної, квартальної і річної бюджетної звітності, вимоги до розкриття її елементів, визначені наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 07.02.2017 № 44), зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 02 березня 2017 року за № 297/30165 (далі — Порядок № 44) [35].

АС «Є-Звітність» надає можливість:

- заповнити в електронному вигляді затверджені форми фінансової звітності, перевірити, підписати електронним цифровим підписом (далі — ЕЦП) кожен форму фінансової звітності та подати до органу Казначейства за місцем обслуговування;

- на підставі даних бухгалтерського обліку, що формуються в інформаційній системі Казначейства, скласти бюджетну звітність за формами та з дотриманням вимог Порядку № 44, перевірити її, заповнити форми щодо розкриття елементів бюджетної звітності, підписати ЕЦП кожен форму бюджетної звітності та подати до органу Казначейства за місцем обслуговування. Автоматичне формування бюджетної звітності зменшить затрати робочого часу на заповнення форм звітності;

- головним розпорядникам бюджетних коштів та розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня, до мережі яких включені розпорядники (одержувачі) бюджетних коштів, контролювати стан складання та подання звітності до органу Казначейства підвідомчими установами, дотримання термінів подачі звітності, встановлених органом Казначейства. У разі необхідності своєчасно звертати увагу підвідомчих установ на допущені викривлення (неточності) при заповненні показників у відповідних формах звітності;

- здійснювати автоматизовану консолідацію усіх форм фінансової та бюджетної звітності на кожному рівні консолідації;

- прискорити перевірку органами Казначейства звітності, в тому числі на відповідність даним бухгалтерського обліку органів Казначейства, що формуються в інформаційній системі Казначейства.

Головною метою повномасштабного запровадження системи дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства - Казначейство» розпорядників та одержувачів бюджетних коштів є оптимізація та спрощення взаємодії розпорядників та одержувачів бюджетних коштів із органами ДКСУ. Крім того, це дозволить організувати електронний формат обслуговування клієнтів, який володітиме високим ступенем захисту.

Впровадження системи дистанційного обслуговування за допомогою ПТК «Клієнт Казначейства - Казначейство» із використанням цифрового підпису надасть можливість виконувати такі функції:

— передача та отримання документів, що містять планові показники (витяги з бюджетного розпису, розподіли показників кошторисів та планів асигнувань, розподіли міжбюджетних трансфертів в розрізі кодів і бюджетів, а також реєстри змін до вказаних документів);

— формування та юридичне оформлення меморіальних документів;

— обмін інформацією щодо зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань;

— обмін інформацією щодо розподілу відкритих асигнувань;

— формування та виконання платіжних доручень;

— вільне користування клієнтами казначейства інформацією щодо руху коштів на їхніх рахунках;

— використання сучасних методів шифрування при застосуванні електронного цифрового підпису;

— інформування клієнтів казначейства щодо перебігу процесів, в яких вони були ініціаторами.

Відтак, реалізація пропонованої ідеї, щодо обов'язковості використання системи дистанційного забезпечення радами громад дозволить:

— організувати весь процес обслуговування клієнтів казначейства в



процесі виконання бюджетів;

- знизити постійні видатки на обслуговування бюджетів;
- пришвидшити опрацювання та передачу інформації, що як наслідок зменшить витрати часу на виконання бюджетів;
- підвищити надійність інформаційної системи ДКСУ, що особливо важливо в умовах зовнішньої агресії в Україні;
- радам громад в режимі он-лайн проводити моніторинг стану своїх рахунків;
- досягнути економічного ефекту для держави в результаті зменшення витрат на матеріали для друку і передачі документів, на оплату праці працівників ДКСУ, а також економії часу.

Система дистанційного обслуговування має багато переваг для клієнтів. До основних з них можна віднести такі як:

- обмін документами між клієнтами та Казначейством здійснюється електронними засобами (тобто відсутні витрати часу та на транспорт для клієнтів, а також зменшується паперовий документообіг);
- послуги з генерації ключів електронного цифрового підпису Казначейство надає безкоштовно;
- за користування СДО Казначейство не справляє абонплату;
- підключення клієнтів до СДО є безкоштовним;
- на всіх етапах використання системи Казначейство надає клієнтам безкоштовну підтримку;
- вся інформація, якою обмінюються клієнти та Казначейство, надійно захищена системою та недоступна для сторонніх осіб.

Фактично СДО побудована за принципом інтернет-банкінгу, тобто вона надає можливість нашим клієнтам володіти інформацією про стан рахунків у Казначействі в режимі реального часу та здійснювати операції, знаходячись у власному кабінеті.

Вимоги щодо використання захищених носіїв ключової інформації (НКІ) визначено Комплексною системою захисту інформації (КСЗІ) на систему

дистанційного обслуговування. Витрати на (НКІ) є разові та здійснюються за рахунок коштів клієнтів.

Отже, реалізація зазначених напрямів сприятиме удосконаленню системи казначейського обслуговування бюджетів.

### **3.2 Програмно-цільовий метод бюджетування як інструмент підвищення ефективності управління місцевими фінансами**

Одним із головних пріоритетів державної політики залишається розвиток місцевого самоврядування шляхом децентралізації та передачі на місця низки владних повноважень. Виконання цих повноважень вимагає не лише якісного адміністративного складу органів місцевого самоврядування, але й забезпечення відповідним фінансовим ресурсом - коштами місцевих бюджетів. Рівень фінансової самостійності територіальних громад зростає, водночас держава забезпечує створення та впровадження єдиних нормативно-методологічних засад виконання місцевих бюджетів, обслуговування яких здійснюється органами Казначейства.

Ефективне використання наявних фінансових ресурсів є тим визначальним критерієм, який здатен забезпечити сталий економічний розвиток громади, регіону та держави загалом. Одним із інструментів підвищення ефективності управління місцевими фінансами є повноцінне використання програмно-цільового методу бюджетування. Згідно з нормами Бюджетного кодексу України програмно-цільовий метод у бюджетному процесі - це метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу.

Програмно-цільовий метод був запропонований у США в 40-х роках минулого століття, а в бюджетному процесі почав використовуватися з середини 60-х років. Метод, орієнтований на результат, одержав поширення в багатьох країнах світу. В Україні на рівні державного бюджету цей метод

застосовується з 2002 року. Для планування місцевих бюджетів Кабінет Міністрів України розпорядженням №308-р від 20.07.2007 р. ухвалив Концепцію, що обґрунтувала необхідність розробки теоретико-методологічних засад програмно-цільового методу планування видатків місцевих бюджетів на середньострокову перспективу. Пунктом 18 прикінцевих і перехідних положень Бюджетного кодексу України передбачено, що програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів, які мають взаємовідносини з державним бюджетом, застосовується, починаючи зі складання проектів місцевих бюджетів на 2017 рік. Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів, які не мають взаємовідносин із державним бюджетом, застосовується починаючи зі складання проектів таких місцевих бюджетів на 2019 рік [29].

Використання на практиці програмно-цільового методу бюджетування порівняно із традиційним методом має низку переваг (табл.3.1), що підтверджує доцільність та ефективність його застосування.

*Таблиця 3.1*

### **Порівняння програмно-цільового та традиційного методу бюджетування**

Традиційний метод	ПЦМ
Видатки обґрунтовуються попереднім досвідом і практикою планування видатків	Видатки обґрунтовуються визначеними пріоритетами розвитку громади й очікуваними результатами
Видатки бюджету плануються на певні функції та статті	Видатки бюджету плануються на бюджетні програми
Бюджетні кошти спрямовуються на утримання мережі установ	Бюджетні кошти спрямовуються на досягнення результатів
Переважає зовнішній контроль за видатками бюджету, який базується на аналізі використання коштів за напрямками	Широкі можливості застосування внутрішнього контролю, який передбачає не стільки сам аналіз витрачання бюджетних коштів, як аналіз досягнення визначених цілей і завдань

*Джерело:* складено автором на основі даних [29]

Застосування програмно-цільового методу на місцевому рівні має низку переваг як для органу місцевого самоврядування, так і для населення. Серед

основних позитивних наслідків (переваг) застосування цього методу для членів громади відзначимо:

- підвищення якості суспільних послуг, що забезпечуються органами місцевого самоврядування;
- можливість відстежувати ефективність і результативність витрачання бюджетних коштів;
- можливість моніторингу й оцінки ефективності результатів фінансової діяльності органів місцевої влади;
- підвищення прозорості бюджетного процесу на місцевому рівні.

Основними перевагами застосування програмно - цільового методу для органів місцевого самоврядування є:

- досягнення конкретних результатів, визначених стратегічними загальнодержавними та місцевими документами;
- раціональне використання бюджетних коштів;
- підвищення ефективності (можливість відбору тих програм, які матимуть максимальну ефективність за мінімальних витрат) і прозорості використання бюджетних коштів,
- підвищення ефективності прийняття управлінських рішень за результатами моніторингу виконання бюджетних програм;
- підвищення рівня відповідальності розпорядників бюджетних коштів за витрачені бюджетні кошти;
- підвищення довіри суспільства до влади.

Однак, на рівні місцевих бюджетів особливо важливо, щоби програмно-цільовий метод використовувався не як формальність, передбачена законодавством, а як дієвий метод бюджетування, спрямований на досягнення конкретних, як правило довгострокових, результатів, які мають максимально відповідати потребам суспільства. Повноцінне використання програмно-цільового методу бюджетування на місцевому рівні має дати змогу суспільству й органам місцевого самоврядування ухвалювати управлінські рішення та

відстежувати ефективність і результативність використання бюджетних коштів шляхом оцінки виконання бюджетних програм.

Основні аспекти програмно-цільового методу й особливості його застосування визначені нормами Бюджетного кодексу України, наказами Міністерства фінансів України та інших профільних міністерств. Важливо, щоби новостворені об'єднані громади не обмежувалися лише мінімальним переліком дій і заходів через затвердження паспортів бюджетних програм, без яких органи Державної казначейської служби України не здійснюватимуть фінансування. Використання програмно-цільового методу має бути орієнтоване на ефективне використання бюджетних ресурсів, на результат, який змогло б оцінити суспільство.

Зволікання із повноцінним застосуванням програмно-цільового методу бюджетування на місцевому рівні гальмує розвиток розпочатих реформ децентралізації. Це може спричинити певні негативні наслідки, а саме:

- не зростатиме якість суспільних послуг, що надаються органами місцевого самоврядування у зв'язку з тим, що не проводиться оцінка ефективності використання коштів на їх надання. Внаслідок цього надання суспільних послуг населенню не розвиватиметься на конкурентних засадах;
- фінансування з місцевих бюджетів історично сформованої мережі бюджетних установ відбуватиметься без урахування ефективності їх функціонування;
- органи місцевого самоврядування не матимуть можливості здійснити повноцінну оцінку рівня задоволення жителів громади від отриманих суспільних послуг та їхньої доступності. Це не дасть змоги визначити пріоритети в наданні суспільних послуг населенню та відмовитися від надання неефективних послуг;
- за умов обмеженості фінансових ресурсів в органі місцевого самоврядування відбуватиметься пропорційне скорочення фінансування усіх бюджетних установ без урахування ефективності надання ними суспільних послуг населенню.

Із метою недопущення формального застосування програмно-цільового методу на рівні місцевих бюджетів як вимоги лише одного учасника бюджетного процесу, який здійснює розрахунково-касове обслуговування місцевих бюджетів – Казначейства, що перекреслить значну частину досягнень у реформуванні системи функціонування місцевого самоврядування в Україні, доцільно проводити різноманітні заходи, спрямовані на підвищення обізнаності та професійності посадових осіб органів місцевого самоврядування у сфері застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі. До такої співпраці варто, крім учасників бюджетного процесу, залучати й науковий потенціал.

Ефективне управління видатками бюджету є важливою частиною бюджетної політики. ПЦМ є дієвим інструментом, який забезпечує планування та виконання бюджету на середньострокову перспективу, орієнтований на досягнення мети відповідно до встановлених пріоритетів. Цей метод дозволяє відстежити ефективність і результативність витрачання бюджетних коштів шляхом використання інформації щодо результативних показників та іншої інформації, що міститься в бюджетних запитах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання паспортів бюджетних програм. Отже, існує можливість відстеження відповідності витрат із бюджету цілям і завданням держави, що є основою оцінки ефективності здійснених витрат.

Відповідно до Бюджетного кодексу України одним із принципів, на якому ґрунтується бюджетна система України, є принцип єдності, що забезпечується, зокрема, єдиною правовою базою, єдиною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів. Із застосуванням ПЦМ одночасно на рівні державного бюджету України та місцевих бюджетів цей принцип реалізується в повному обсязі.

Наймасштабнішим кроком у цьому напрямі стало запровадження з 2017 року виконання місцевих бюджетів із застосуванням програмно-цільового методу (далі - ПЦМ). Міністерство фінансів України за участі Казначейства

здійснило заходи з напрацювання методологічної бази та підготовки консультаційних матеріалів щодо застосування ПЦМ на рівні місцевих бюджетів.

Із огляду на значний соціальний складник місцевих бюджетів, запровадження ПЦМ на рівні місцевих бюджетів дає змогу значно підвищити ефективність використання бюджетних механізмів для досягнення стратегічних цілей у бюджетній сфері. Застосування бюджетування, орієнтованого на результат, є однією із вимог для країн - членів Європейського Союзу. З огляду на актуальність євроінтеграційних процесів в Україні, застосування ПЦМ на місцевому рівні є одним із необхідних кроків у цьому напрямі.

Окрім нормативного врегулювання, виникла потреба модернізації існуючої на той час автоматизованої системи (АС) Казначейства з обліку виконання бюджетів. Адаптовану версію АС, яка забезпечує накопичення, облік та консолідацію інформації про виконання місцевих бюджетів за ПЦМ, уведено в експлуатацію з початку 2017 року.

Запровадження ПЦМ на рівні місцевих бюджетів дозволить також вирішити ще одне питання, яке виникало в процесі казначейського обслуговування місцевих бюджетів, а саме - ведення відокремлено то обліку коштів, отриманих місцевими бюджетами державного бюджету України у вигляді міжбюджетних трансфертів [10].

У процесі обслуговування місцевих бюджетів місцеві фінансові органи перераховують кошти на особові рахунки головних розпорядників коштів, які, своєю чергою, перераховують їх на реєстраційні або спеціальні реєстраційні рахунки підпорядкованих розпорядників та одержувачів коштів для подальшого проведення касових видатків.

Для здійснення обліку операцій із перерахування та використання коштів міжбюджетних трансфертів використовуються одні й ті ж самі рахунки, за якими проводяться операції з коштами, отриманими з інших джерел, передбачених чинним бюджетним законодавством (податкові надходження, надходження від операцій із капіталом, кошти короткотермінових бюджетних позик на покриття тимчасових касових розривів тощо).

Зазначені обставини унеможливають отримання засобами АС оперативної інформації та звітних даних про стан використання міжбюджетних трансфертів, у тому числі щодо проведених касових видатків розпорядниками й одержувачами коштів місцевих бюджетів. Це також є причиною відсутності під час завершення бюджетного року автоматизації процесу повернення міжбюджетних трансфертів із місцевих бюджетів до державного бюджету України внаслідок неможливості визначення їхньої частки із загальної суми залишку коштів на рахунках [10].

Певним чином питання врегульоване запровадженням із січня 2016 року необхідності подання розпорядниками й одержувачами коштів місцевих бюджетів до органів Казначейства за місцем обслуговування інформації про надання та використання коштів субвенцій за формою додатку 25 до Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 23.08.2012 №938, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 12.09.2012 за №1569/21881. Таку інформацію органи Казначейства отримують один раз на місяць після настання звітного періоду, що не дає можливості володіння інформацією про стан використання міжбюджетних трансфертів у режимі реального часу.

Процес удосконалення виконання місцевих бюджетів і наближення методів, які застосовуються в бюджетному процесі, до міжнародних стандартів, продовжується й надалі. Зокрема, це стосується бюджетної класифікації, зміни до якої набрали чинності з 1 січня 2018 року.

Оновлена Типова відомча класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів розроблена Міністерством фінансів України з метою оптимізації удосконалення та уникнення дублювання функцій між головними розпорядниками коштів місцевих бюджетів. Необхідно зауважити, що в разі відсутності в Типовій відомчій класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів коду, який відповідає назві або напряму діяльності вже створеного самостійного структурного підрозділу виконавчого органу місцевої ради, головним розпорядником коштів у рішенні про місцевий бюджет визначається



безпосередньо виконавчий орган місцевої ради або державна адміністрація, а самостійний структурний підрозділ набуває статусу відповідального виконавця.

Певних змін також зазнала Типова програмна класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (програмна класифікація). Враховуючи, що в органах Казначейства бюджетні рахунки відкриваються розпорядникам та одержувачам коштів окремо за кожною бюджетною програмою, зазначені зміни мають вплив на кількість цих рахунків. Зокрема, скорочено кількість кодів програмної класифікації за видатками на надання пільг та житлових субсидій населенню (із 23 існуючих кодів, включених до програмної класифікації, з 1 січня 2018 року діють лише 12).

Одночасно з цим Міністерством фінансів України передбачено деталізацію деяких напрямків видатків шляхом визначення окремих кодів програмної класифікації. Зокрема, за кодом 2146 «Відшкодування вартості лікарських засобів для лікування окремих захворювань» здійснюватимуться видатки за рахунок коштів відповідної субвенції з державного бюджету України (у 2017 році ці видатки здійснювалися за кодом 2220 «Інші заходи в галузі охорони здоров'я»).

Міжнародна практика та досвід застосування ПЦМ на регіональному рівні свідчить про досягнення високого рівня якості управління бюджетними асигнуваннями через здійснення зв'язку галузевих цільових програм і відповідних бюджетних програм дозволяючи всебічно оцінити ефективність витрачання коштів. Відповідальну роль у цьому процесі виконують органи Казначейства, здійснюючи не лише ведення бухгалтерського обліку операцій із коштами місцевих бюджетів, але й забезпечуючи дієвий контроль за їхнім витрачанням.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведене дослідження дозволило зробити ряд висновків, основні з яких зводяться до наступного:

1. Державна казначейська служба України відіграє важливу роль у процесі обслуговування державного бюджету за видатками та доходами. Застосування казначейської форми обслуговування бюджетних коштів знижує ймовірність нецільового використання бюджетних коштів, оскільки всі доходи мобілізуються на ЄКР, і всі видатки державного бюджету здійснюються відповідно з єдиного казначейського рахунку. На сьогодні перед Державною казначейською службою України постає завдання удосконалення системи управління бюджетними ресурсами, яке має відбуватися на основі визначеної концепції розвитку бюджетної політики, стратегії реформування бюджетної системи і вдосконалення бюджетного процесу на перспективу, а також має передбачати перш за все запровадження дієвих форм і методів здійснення державного регулювання потоками бюджетних ресурсів та здійснення видатків.

2. Аналіз зарубіжного досвіду показав, що роль казначейства у виконанні бюджету в різних країнах знаходиться в діапазоні від пасивної, коли казначейство лише виділяє ресурси бюджетним установам згідно з їх затвердженими лімітами, до повністю активної, коли казначейство має право встановлювати ліміти на зобов'язання та оплату витрат або навіть має право дозволяти робити окремі витрати на основі заздалегідь встановлених критеріїв. Аналогічно, казначейство може різною мірою ділити з центральними банками відповідальність за управління державним боргом. Також казначейство може відповідати або не відповідати за виконання облікових функцій в рамках центральних органів управління. Незважаючи на той факт, що на розвиток казначейської системи виконання бюджетів значно впливають політичний устрій країни, а також традиції та особливості економіки (завдяки чому існують найрізноманітніші форми казначейського обслуговування бюджетів), все ж

можна і треба використовувати досвід зарубіжних країн для вдосконалення вітчизняного управління коштами бюджетів всіх рівнів.

3. Дослідження стану виконання дохідної та видаткової частини бюджету показало, що протягом досліджуваного періоду план дохідної та видаткової частини Державного бюджету не було виконано. Так, план доходів державного бюджету на 2017 рік не виконано на 3,4 млрд. грн, або 0,4 %. При цьому доходи державного бюджету, порівняно з 2016 роком, зросли на 28,7 %, насамперед внаслідок збільшення імпорту, підвищення цін, надходження конфіскованих коштів, девальвації гривні, а також законодавчих змін у частині скасування окремих податкових пільг і підвищення ставок деяких податків. План видатків загального фонду не виконано на 10 млрд 462,2 млн грн, або 1,4%. При цьому більшість бюджетних програм не виконані в запланованих обсягах. Невиконання плану видатків спеціального фонду на 20 млрд 574,5 млн грн, або 20,1 %, спричинено недоліками планування власних надходжень бюджетних установ і залишків коштів, неналежним управлінням учасниками бюджетного процесу наявними ресурсами спеціального фонду, невиконанням плану окремих доходів.

4. Аналіз формування і використання доходів місцевих бюджетів за 2015–2017 рр. показав, що найбільшу питому вагу в доходах місцевих бюджетів становлять трансферти, питома вага яких в 2017 році склала 272602,9 млн. грн., тобто 54,2%. Тобто їх частка у доходах місцевих бюджетів України є неприйнятно високою в умовах децентралізації, яка передбачає забезпечення фінансової незалежності органів місцевого самоврядування. Це свідчить про те, що наразі є актуальною проблема фінансової незалежності органів місцевої влади. Можна відзначити, що протягом досліджуваного періоду дохідна частина місцевих бюджетів України була перевиконана. В 2017 році до місцевих бюджетів надійшло 502 098,3 млн. грн., тобто на 3850 млн. грн. ніж було заплановано. Оцінка виконання видаткової частини місцевих бюджетів України вказує на соціальне спрямування видатків. Спостерігається переважання у загальній структурі видатків на оборону, загальнодержавні

функції та соціальний захист. Відсоток невиконання планових показників видаткової частини місцевих бюджетів постає своєрідним індикатором ефективності діяльності місцевих органів виконавчої влади та місцевого самоврядування, оскільки, є свідченням недостатнього фінансового забезпечення регіону.

5. З метою удосконалення системи казначейського виконання бюджетів запропоновано наступне:

- Запровадження централізованої моделі виконання дохідної частини бюджетів, що дозволить зменшити витрати на підтримку територіальних майданчиків обробки інформації та кількість учасників системи електронних платежів Національного банку України (з 27 до 2). Також її запровадження дасть змогу оптимізувати структуру головних управлінь Казначейства в областях, бізнес-процеси обліку та проходження платежів, а також забезпечити інтеграцію інформаційних потоків з органами, що контролюють справляння надходжень бюджету.

- Побудова захищеної мережі передачі даних інформаційно-телекомунікаційної системи Казначейства, що передбачає дотримання таких принципів: використання лише найновіших досягнень галузі новітніх технологій; забезпечення достовірності даних, використання електронного цифрового підпису; уніфікація технічних стандартів із забезпеченням максимальної сумісності; простота і систематизованість; високий рівень інформаційної безпеки і забезпечення конфіденційності; повна інтеграція з іншими інформаційними ресурсами та системами органів державної влади та місцевого самоврядування; загальна прозорість та доступність інформації.

- Впровадження системи дистанційного обслуговування за допомогою ПТК «Клієнт Казначейства - Казначейство» є оптимізація та спрощення взаємодії розпорядників та одержувачів бюджетних коштів із органами ДКСУ. Крім того, це дозволить організувати електронний формат обслуговування клієнтів, який володітиме високим ступенем захисту.

— Запровадження програмно-цільового методу бюджетування на рівні місцевих бюджетів із огляду на значний соціальний складник місцевих бюджетів, дасть змогу значно підвищити ефективність використання бюджетних механізмів для досягнення стратегічних цілей у бюджетній сфері. Застосування бюджетування, орієнтованого на результат, є однією із вимог для країн - членів Європейського Союзу. З огляду на актуальність євроінтеграційних процесів в Україні, застосування ПЦМ на місцевому рівні є одним із необхідних кроків у цьому напрямі. Запровадження ПЦМ на рівні місцевих бюджетів дозволить також вирішити ще одне питання, яке виникало в процесі казначейського обслуговування місцевих бюджетів, а саме - ведення відокремлено то обліку коштів, отриманих місцевими бюджетами державного бюджету України у вигляді міжбюджетних трансфертів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Захперов И. Г. Казначейская система исполнения бюджета в Российской Федерации : учеб. пособие / И. Г. Акперов, И. А. Коноплева, С. П. Головач. - М. : Финансы и статистика, 2002. - 352 с.
2. Богомолова Н. І. Проблеми формування системи видатків Державного бюджету / Н. І Богомолова // Ефективна економіка. – 2012. – № 2. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=922>
3. Боровик П. М. Перспективи розвитку казначейської системи касового виконання бюджетів [Електронний ресурс] / П. М. Боровик, В. С. Вишнева // Інноваційна економіка. – 2012. – № 11. – С. 240–245. – Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/inek/2012\\_11/240.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/inek/2012_11/240.pdf)
4. Бояр А. О. Напрями трансформації бюджетної системи України в умовах європейської інтеграції / А. О. Бояр // Наукові праці НДФІ. – 2012. – №3. – С. 134-137.
5. Боярко І. М. Державні видатки в економіці країни [Текст]: монографія / І. М. Боярко, Н. А. Дехтяр, О. В. Дейнека. – Суми: Сумське видавництво ПВКП «Кор- пункт», 2013. – 109 с.
6. Бузак Н. І. Бюджетування, облік і контроль затрат на впровадження сучасних інформаційних технологій / Н. І. Бузак // Актуальні проблеми економіки. – 2015. – № 3. – С. 185-189.
7. Буряк П.Ю. Казначейська система: навч. посіб. / [П.Ю. Буряк, У.З. Ватаманюк-Зелінська, С.Я. Бугіль, М.В. Кирилів, Н.В. Шевчук, Ю.О. Голинський]. – Львів : РВВ НЛТУ України. – 2014. – 236 с.
8. 1Бюджетний кодекс України станом на 08.07.2010 № 2456-VI. зі змінами та доповненнями – [Електронний ресурс] – Режим доступу: Режим доступу:<http://zakon2.rada.gov.ua/>
9. 4Василик О.Д. Шляхи зміцнення фінансового становища держави / О.Д. Василик., К.В. Павлюк // Фінанси України. - 1998. - № 7. - С. 5-9.

10. Величко Р. Інноваційні зміни в процесі виконання місцевих бюджетів. / Р. Величко // Казна України. – 2018. – №1. – С. 18-19.
11. Виконання Державного бюджету України за 2015 рік. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. Офіційний веб-сайт. - Режим доступу: <http://www.treasurv.gov.ua/main/uk/doccatalog/list7currDiF212666>
12. Виконання Державного бюджету України за 2016 рік. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. Офіційний веб-сайт. - Режим доступу: <http://www.treasurv.gov.ua/main/uk/doccatalog/list7currDiF257806>
13. Виконання Державного бюджету України за 2017 рік. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. Офіційний веб-сайт. - Режим доступу: <http://www.treasurv.gov.ua/main/uk/doccatalog/list7currDiF257806>
14. Висновки про виконання Закону України «Про Державний бюджет України за 2016 рік» [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16753245/Bul\\_vyk\\_DBU\\_2016.pdf?subportal=ma](http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16753245/Bul_vyk_DBU_2016.pdf?subportal=ma)
15. Висновки про виконання Закону України «Про Державний бюджет України за 2017 рік» [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16753245/Bul\\_vyk\\_DBU\\_2017.pdf?subportal=ma](http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16753245/Bul_vyk_DBU_2017.pdf?subportal=ma)
16. Голинський Ю. О. Організація казначейського обслуговування бюджетів в умовах реформування державних фінансів України [Текст] : дис. ... канд. екон. наук. : 08.00.08 / Голинський Юрій Олегович. — Львів., 2015. — 235с.
17. Голинський Ю. О. Методика та практичні підходи до аналізу виконання бюджету органами Державної казначейської служби України / Ю. О. Голинський // Науковий Вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. – 2014. – №9. – С. 192–195.
18. Голинський Ю. О. Роль державної казначейської служби у зменшенні наслідків економічної нестабільності / Ю. О. Голинський [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://duan.edu.ua/uploads/vidavnitstvo-15-16/13543.pdf>.
19. Голинський Ю.О. Міжнародна практика казначейського

обслуговування бюджетів і можливості її використання в Україні / Ю. О. Голинський // Науковий вісник НЛТУ України. - 2013. - №23.12. - С. 231-241.

20. Голинський Ю.О. Перспективи розвитку «електронного» державного казначейства в Україні / Ю. О. Голинський // Економіка. Фінанси. Право. - 2013.

21. Голинський Ю.О. Напрями вдосконалення організації виконання бюджетів казначейством України / Ю. О. Голинський // Економічний вісник : зб. наук. пр.. Вип. 7. - Умань : Видавн.-полігр. центр «Візаві», 2013. - С. 26-33

22. Голинський Ю.О. Перспективи вдосконалення управління коштами державного бюджету в системі казначейського виконання бюджетів України / Ю. О. Голинський // Шевченківська весна: Економіка : матеріали Міжнар. наук.- практ. конф. студ., аспірантів та мол. вчених / за заг. ред. В.Д. Базидевича : у 2 т.К. : ТОВ «Сталь», 2010. - Вип. УШ, Т. 1. - С.168-170.

23. 6Дем'янишин В. Г. Виконання бюджетів: концептуалізація, проблеми та напрями удосконалення [Електронний ресурс] / В. Г. Дем'янишин // Соціально- економічні проблеми сучасного періоду України : зб. наук. пр. - 2008. - Вип. 4 (2). - Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Aprer/2008\\_4\\_2M9.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Aprer/2008_4_2M9.pdf).

24. Інформація щодо наданих органами ДКСУ розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. Офіційний веб-сайт. - Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/article/422939>

25. Історія казначейства. Казначейства зарубіжних країн. Казначейська система виконання бюджету / С. О. Булгакова, Л. В. Гізатуліна, Л. В. Єрмошенко, О. Т. Колодій ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. - К., 2005. - 560 с.

26. 7Казначейська система обслуговування бюджетів / Веб-портал Державної казначейської служби України [Електронний ресурс] - Режим доступу до ресурсу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/>

27. 8Казначейська система / С. І. Юрій, В. І. Стоян, М. Й. Мац. -



Тернопіль : Карт- Бланш, 2002. - 394 с.

28. 9Король Е. А. О сущности понятий «бюджет», «исполнение бюджета» и «казначейское исполнение бюджета» [Электронный ресурс] / Е. А. Король. - Режим доступа: <http://bujet.ru/artide/6318.php>.

29. Кирилено О. Програмно-цільовий метод бюджетування як інструмент підвищення ефективності управління місцевими фінансами / О. Кириленко, В. Русін. // Казна України. – 2018. - № 3. – С. 25-27.

30. Мазур В. Л. Нереалізовані можливості наповнення бюджету України / В. Л. Мазур // Економіка України. – 2015. - № 11. – С. 38-48.

31. Молохова Я. О. Бюджетна система України: становлення та розвиток / Я. О. Молохова // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2013. – №1. – С. 93-98.

32. Момотюк Л. Є. Основні напрями стандартизації статистики Державного бюджету України / Л. Є. Момотюк // Статистика України. – 2011. - № 4. – С. 67-73.

33. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами» від 24.12.2012 №1407 зі змінами». – [Електронний ресурс] – Режим доступу: Режим доступу:<http://zakon2.rada.gov.ua/>

34. Небрат В. Державні видатки в системі регулювання економіки: світові тенденції та вітчизняний досвід / В. Небрат // Вісник КНТЕУ. – 2015. – № 2. – С. 12–19.

35. Офіційний веб-портал ДКСУ // [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>

36. Прокоф'єв С. Е. Казначейская система исполнения бюджета Франции / С. Е. Прокоф'єв // Бюджет. - 2003. - №6. - С.25-27.

37. Радіонов Ю.Д. Проблема ефективності використання бюджетних коштів / Ю.Д. Радіонов // Фінанси України. – 2015. – № 5. – С. 47-55.

38. Родіонов О. В. Бюджетний менеджмент: підручник / О. В.Родіонов, І. М. Манько, С. І. Співак; Луган. нац. аграр. ун-т. – Луганськ: Ноулідж, 2014. – 291 с.
39. Розпорядженням Кабінету Міністрів України «Деякі питання дистанційного обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів» від 15.11.2017р. № 816-р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: Режим доступу:<http://zakon2.rada.gov.ua/>
40. Розпорядженням Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції розвитку електронного урядування в Україні». від 20.09.2017 року №649-р – [Електронний ресурс] – Режим доступу: Режим доступу:<http://zakon2.rada.gov.ua/>
41. Роменська К. М. Зарубіжний досвід бюджетного регулювання / К. М. Роменська // Фінанси України. - 2010. - №6. - С. 48-53.
42. Рудешко В.В. Зарубіжний досвід ведення бухгалтерського обліку виконання бюджету/ В.В. Рудешко // Часопис Київського університету права. – К.- №4, 2010 С. 146-150
43. Сафонова Л.Д. Казначейська система виконання бюджету [Текст]: посіб. / Л.Д. Сафонова, Н.І. Алексєєва. – К.: КНЕУ, 2014. – 417 с.
44. Сергиенко Н.С. К вопросу о сущности казначейского исполнения бюджетов / Н.С. Сергиенко // Финансы. - 2006. - №11. - С. 31.
45. 10Теребиленко Б. Н. Оптимизация финансовых потоков федерального казначейства : дис. канд. эк. наук : 08.00.10 / Теребиленко Борис Николаевич. М., 2000. - 182 с.
46. Тер-Мінассян Т. Створення казначейства в країнах з перехідною економікою / Т. Тер- Мінассян, П. Паренге Педро, П. Мартінес-Мендес // Робочий документ. - Міжнародний Валютний Фонд. -2000.
47. 2Указ Президента України «Про Положення про Державну казначейську службу України» від 13.04.2011 № 460/211 [Електронний ресурс] – ВР із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/460/2011>

48. 11 Финансово-кредитный энциклопедический словарь / под общ. ред. А. Г. Грязновой. - М. : Финансы и статистика, 2004. - 1168 с.
49. 12 Финансы, денежное обращение и кредит : учебник / М. В. Романовский и др. ; под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской. - М. : Юрайт- Издат, 2006. - 543 с.
50. 13 Фінансове право : навч. посіб. - К. : Центр навч. л-ри, 2004. - 248 с.