

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВІПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Казначейська система виконання бюджетів»

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

Валько Олександра
Юрійовича

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Канева Тетяна
Володимирівна

Гарант освітньої програми
д.е.н., професор

Макогон Валентина
Дмитрівна

Завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і техніки України
д.е.н., професор

Чугунов Ігор Якович

Київ 2019

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	4
1.1. Державна казначейська служба України та її місце в системі органів управління Державного бюджету України.....	4
1.2. Сутність, структура доходів і видатків бюджету та їх вплив на економічний розвиток держави.....	4
РОЗДІЛ 2. КАЗНАЧЕЙСЬКЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗА ДОХОДАМИ І ВИДАТКАМИ	4
2.1. Процес обслуговування та порядок виконання державного бюджету за доходами.....	4
2.2. Процес обслуговування та порядок виконання державного бюджету за видатками.....	4
2.3. Облік, звітність та контроль за виконанням державного бюджету за доходами.....	4
2.4. Аналіз виконання державного бюджету за доходами і видатками.....	4
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	4
3.1. Взаємодія Державної казначейської служби України з фінансовими, податковими та митними органами України.....	4
3.2. Досвід зарубіжних країн у сфері казначейського виконання Державного бюджету за видатками.....	4
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	4
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	4
ДОДАТКИ	4



ВСТУП

Однією із найбільш важливих і відповідальних функцій держави є управління фінансовою системою. Тільки шляхом раціонального використання бюджетних коштів є можливим побудувати сучасну, демократичну державу, оскільки необхідність розумного направлення та витрачання бюджетних коштів для того, щоб держава та суспільство стабільно розвивалися, існує завжди. В Україні орган, який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів є Державна казначейська служба України.

Діяльність казначейської системи дозволяє раціонально проводити оптимізацію бюджетних фінансових потоків, забезпечити безперервне фінансування всіх учасників бюджетного процесу, зробити процес виконання бюджету раціональним та ефективним.

Роль Державної казначейської служби України у вищенаведених процесах полягає в тому, аби на основі максимально точно прогнозованої ресурсної бази здійснювати бюджетне фінансувати пріоритетних напрямків соціально-економічного розвитку держави. Лише за умови чіткої та скоординованої діяльності, спрямованої на забезпечення своєчасного надходження та цільового використання державних фінансових ресурсів, органи Державної казначейської служби зможуть вирішувати важливі задачі які постають в результаті реалізації бюджетної політики держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у дослідження казначейського обслуговування бюджетів зробили у своїх працях І.Г.Акперов, С.О.Булгакова, О.І.Барановський, І.З.Сторонянська, О.Д. Василик., О.А. Біттер, К. В. Павлюк, О.С. Даневич, О.Ю. Демидов, П.М. Боровик, В.Г. Дем'янишин, І.К. Дрозд, Я.Я. Дьяченко, Т.П. Загорська, Е.І. Курганська, Ю.В. Пасічник, С.Е. Прокоф'єв, В.І. Ракитський, А.В.Панкевич, Н.І. Сушко, Б.Н. Терябиленко, О.О. Чечуліна, С.І. Юрій, В.І. Стоян, Р.Т. Макуцький та інші. Незважаючи на значну кількість наукових доробок казначейська система обслуговування в Україні

потребує подальшого вивчення та вирішення окремих проблемних питань удосконалення механізму системи казначейського обслуговування Державного бюджету.

Метою дослідження є всесторонній, комплексний аналіз діючої системи казначейського обслуговування державного бюджету та обґрунтування шляхів вдосконалення цього процесу органами Державної казначейської служби України.

Для досягнення поставленої мети були визначені наступні **завдання**:

- розкрити економічну сутність понять «обслуговування бюджетів», «виконання бюджетів» та «касове виконання бюджетів» та роль органів казначейства у даному процесі;
- дослідити особливості бюджетної класифікації доходів та видатків, їх склад та структуру;
- розглянути організацію казначейського обслуговування Державного бюджету України;
- провести аналіз доходів і видатків Державного бюджету за економічною та функціональною класифікаціями;
- розглянути досвід зарубіжних країн у сфері казначейського обслуговування Державного бюджету;
- обґрунтувати шляхи вдосконалення чинної системи казначейського обслуговування Державного бюджету ;

Предметом дослідження є відносини щодо казначейського обслуговування Державного бюджету України.

Об'єктом дослідження виступають доходи і видатки Державного бюджету України за 2016-2019 роки.

Інформаційну базу дослідження складають нормативно-правові акти з питань казначейського обслуговування Державного бюджету України, в тому числі, але не виключно, закони, інструкції, положення, методики, наукові публікації українських та зарубіжних вчених, статистична інформація Державної казначейської служби України, Рахункової палати України, Державної служби статистики України.

Методи дослідження. В дослідженні застосовано діалектичний метод наукового пізнання, горизонтального та вертикального аналізу, трендового та факторного аналізу, методи статистичного аналізу, абстракції, синтетичних оцінок, групування тощо.

Структурно дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

1.1. Державна казначейська служба України та її місце в системі органів управління Державного бюджету України

Історія створення, становлення та розвитку казначейства надзвичайно багата і тривала.

Термін «казначейство» походить від поняття «казна», яке в перекладі з тюркської означає сукупність фінансових ресурсів держави. Казначейство (the Treasury) в перекладі з англійської означає скарб, цінність.

Процес створення казначейства почався у ті часи, коли не існувало чіткого розмежування між особистою власністю та власністю держави.

Історично казначейство виконувало кілька функцій:

- відповідало за збереження багатства держави;
- було місцем, куди збиралися платежі в державі і з якого держава здійснювала виплати;
- відповідало (під королівським наглядом) за карбування монет;
- виконувало функцію облікового відомства.

Наявність окремого уповноваженого органу в системі виконавчої влади держави, який повинен відповідати за здійснення та формування державної фінансової політики, – це закономірність для всіх епох і країн.

Термін «казначейство» за різними словниками має практично різне значення, так:

- казначейство: а) державний фінансовий орган, який займається вилученням та зберіганням отриманих цінностей, видатками по них, а також випуском казначейських білетів; б) державний фінансовий орган, який займається зберіганням та видачею державних коштів [34];
- казначейство – фінансовий орган, який займається зберіганням та використанням грошових коштів [53];

- казначейство – в деяких країнах (США, Великобританія, Франція) державний фінансовий орган, який займається касовим виконанням бюджету та організацією збору податків, зборів і випуском казначейських білетів [69];

- казначейство – міністерство фінансів чи державний орган, який займається складанням і виконанням державного бюджету, управлінням державним боргом, емісією державних цінних паперів [55];

- казначейство – спеціальний державний фінансовий орган, існуючий, як правило, при Міністерстві фінансів країни чи в його складі. До функцій казначейства належить складання проекту державного бюджету та керівництво його виконанням, а також управління державним боргом та емісією державних цінних паперів. У ході виконання державного бюджету казначейство відслідковує збори податків, митних зборів та інших надходжень до бюджету, відкриває бюджетні кредити та надає бюджетні кошти відповідно до затверджених асигнувань [61].

Як видно із вищенаведеного, основною метою функціонування Державної казначейської служби будь-якої держави є касове обслуговування державного бюджету за рахунок проведення (залучення) зборів, податків та інших платежів до бюджету та контролю за раціональним використанням зібраних коштів з метою забезпечення фінансової стабільності держави та формування ефективних бюджетних відносин у межах країни. Таким чином, економічною основою виникнення казначейської служби, як державної фінансової структури, є економічні бюджетні відносини, а казначейська служба є державним інститутом, що їх обслуговує.

Оперативне управління бюджетними коштами, спрямування їх на першочергові соціально-економічні потреби, можливо здійснити лише через створення спеціальної структури з налагодженим прозорим механізмом виконання державного бюджету. 1 листопада 1995 року відповідно до Указу Президента України від 27 квітня 1995 року «Про Державне казначейство України» [5] та Постанови Кабінету Міністрів України від 31 липня 1995 року «Питання Державного казначейства» [8] на базі Управління виконання

Державного бюджету та Головного управління обслуговування державного зовнішнього боргу Міністерства фінансів, а також секторів виконання Державного бюджету України, що діяли у складі головних бухгалтерій Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим і обласних фінансових управлінь, груп виконання Державного бюджету України, бухгалтерій районних і міських фінансових відділів було створене Державне казначейство України (зараз Державна казначейська служба України) Дод. А.

Основними завданнями якого стало повне забезпечити функціонування бюджетної системи країни, забезпечення ефективного управління коштами бюджету держави та підвищення оперативності у фінансуванні видатків у межах наявних обсягів фінансових ресурсів у Державному та місцевих бюджетах.

Державна казначейська служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України та утворена для реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

ДКСУ утримується за рахунок коштів Державного бюджету України. Територіальні органи ДКСУ мають самостійні кошториси, реєстраційні та інші бюджетні рахунки і в самій ДКСУ, і в установах банків.

ДКСУ у своїй діяльності Конституцією та законами України, актами Президента України і Кабінету Міністрів України, Постановою Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 року №215 «Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України» [7], наказами Міністерства фінансів України, іншими актами законодавства України, а також дорученнями Президента України та Міністра фінансів України.

Організаційна структура Державної казначейської служби України наведена в Дод. Б. Державну казначейську службу України очолює Голова, якого призначає на посаду за поданням Прем'єр-міністра України, внесеним на підставі пропозицій Міністра фінансів України, та звільняє з посади Президент України.

Відповідно, казначейська система України має трирівневу структуру, яка максимально наближена до адміністративно-територіального поділу, дає змогу

здійснювати казначейське обслуговування місцевих бюджетів відповідно до вимог Бюджетного кодексу України. Єдина трирівнева система створена для забезпечення фінансової безпеки фінансово-платіжної системи України та ефективного управління ресурсами єдиного казначейського рахунку для своєчасного та в повному обсязі виконання бюджетів усіх рівнів, підвищення оперативності проведення видатків при виконанні бюджетних програм, посилення контролю за надходженням та цільовим спрямуванням бюджетних коштів, підвищення дієвості бюджетної політики держави.

У процесі обслуговування державного та місцевих бюджетів органи ДКСУ здійснюють через систему електронних платежів Національного банку України розрахунково-касове обслуговування розпорядників, одержувачів бюджетних коштів та інших клієнтів, операцій з коштами бюджетів, спільних із міжнародними фінансовими організаціями проектів. Єдиний казначейський рахунок (далі по тексту ЄКР) — рахунок, відкритий Державному казначейству України в НБУ для обліку коштів та здійснення розрахунків в СЕП (системі електронних платежів) НБУ. Єдиний казначейський рахунок консолідує кошти державного та місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, коштів інших клієнтів, обслуговування яких здійснюється органами Державного казначейства. Таким чином, залишки на єдиному казначейському рахунку — це те фінансування, яке (теоретично) може отримати вся бюджетна (тобто, та, яка фінансується з держбюджету) сфера України на початок звітного місяця. Як можна побачити з наведеного нижче графіку, стабільністю цей показник, на жаль, не відзначається, хоча були періоди, коли він мав сталу тенденцію до зростання. Нижче наведені дані про залишки на єдиному казначейському рахунку (на початок відповідного місяця).

Вхідне сальдо ЄКР у 2013-2019 рр. наведено в Табл.1.1., а графічні показники діяльності казначейства на прикладі 2017 року можна побачити на Рис 1.1.

Таблиця 1.1

Показники вхідного сальдо ЄКР у 2013-2019 рр. [86]

(млн.грн)

Показник	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
січень	458	1 739	3 008	9 017	14 258	5099	9861
лютий	4 047	4 721	8 792	16 718	34 869	20105	11928
березень	2 773	3 590	14 615	16 826	34115	9853	8196
квітень	3 579	4 209	26 674	21 049	32812	8309	14863
травень	3 766	3 811	23 560	16 245	31071	5546	36850
червень	4 108	8 053	27 746	18 413	43872	11489	29539
липень	3 754	3 729	25 446	17 996	45145	9388	12958
серпень	3 925	6 570	33 271	10 997	44069	1995	48967
вересень	3 990	13 412	45 853	23 763	61151	27085	61829
жовтень	4 073	10 055	47 128	13 472	60031	21388	61618
листопад	410	8 476	43 624	15 865	48564	14645	-
грудень	1 197	6 767	47 957	27 564	54104	17205	-

Проаналізувавши дані про залишки на єдиному казначейському рахунку 2013-2019 рр., можна зазначити, що у роботі Державної казначейської служби України за останні роки є певні досягнення:

- покращилось становище з наявними коштами на ЄКР;
- виключений ганебний для ДКСУ елемент „ручного управління” при здійсненні видаткових операцій державного та місцевих бюджетів;
- зросла прозорість та відкритість у роботі ДКСУ, відновлено оперативне та докладне інформування суспільства про стан державних фінансів. Інформація щодо виконання бюджетів регулярно опубліковується на Веб-порталі Державного казначейства України.

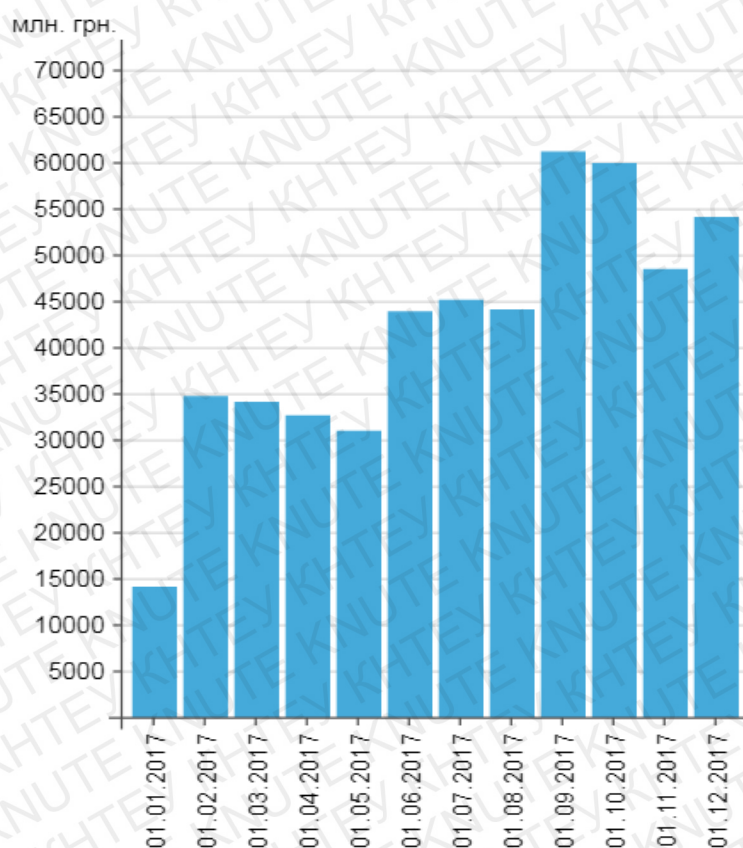


Рис. 1.1 Показники діяльності казначейства в 2017 році

Виходячи із вищенаведеного, можна зробити підсумок щодо сутності основної діяльності казначейства. Вона полягає в казначейському обслуговуванні державного та місцевих бюджетів шляхом обліку надходжень, податків, зборів та інших обов'язкових платежів та проведення видатків державного бюджету через оплату рахунків суб'єктів господарської діяльності, які виконали роботи, надали послуги відповідним розпорядникам коштів.

Казначейство виконує в державі функцію «головного бухгалтера та касира». Адже Державна казначейська служба обслуговує та контролює процес, пов'язаний з бюджетними надходженнями та витратами держави, створює єдину інформаційну базу рахунків підпорядкованих структур задля концентрації бюджетних коштів, опрацьовує фінансові звіти, що містять у собі важливі дані для уряду про ефективність бюджетної політики. Тобто завдяки реалізації даних функцій, які поєднали все функціональне навантаження щодо управління

доходами і витратами, був узгоджений зв'язок між учасниками бюджетного процесу та платіжною системою України.

В цілому, діяльність Державної казначейської служби України націлена на виконання в Україні економічних реформ, спрямованих на вихід із фінансово-економічної кризи та зростання добробуту населення.

Проаналізувавши роботу ДКСУ можна зробити висноки, що сучасна система казначейського обслуговування державного бюджету України потребує вдосконалення з урахуванням досвіду існуючих систем у розвинених країнах світу.

1.2. Сутність, структура доходів і видатків бюджету та їх вплив на економічний розвиток держави

Бюджетний кодекс України визначає бюджет, як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюють органи державної влади, органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування впродовж бюджетного періоду.

Дослідження проблем сутності доходів і видатків бюджету та процесу їх формування викликає інтерес, насамперед тому, що саме бюджет характеризує рівень економічного розвитку країни, і завдяки правильному здійсненню бюджетного процесу забезпечується економічна і соціальна стабільність та належний життєвий рівень населення.

Бюджетний Кодекс визначає доходи бюджету, як усі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України. Доходи бюджету - це частина фінансових ресурсів, що опосередковують економічні відносини з приводу акумулювання державою грошових коштів для створення централізованого грошового фонду, які мають на меті забезпечення реалізації державних програм.[1-3]

Доходи бюджету складаються з п'яти основних груп:

1. Податкові надходження. Це обов'язкові безповоротні платежі в бюджет, а також штрафи і пені за порушення податкового зобов'язання. (ПДВ, ПДФО, Акцизний збір, Податок на прибуток, Плата за користування надрами, Ввізне мито, Місцеві податки і збори)

2. Неподаткові надходження. Це добровільні компенсаційні платежі, а також штрафи і пені, не пов'язані з податковим законодавством.

3. Доходи від операцій з капіталом. (Надходження від продажу основного капіталу; державних запасів; землі та нематеріальних активів.)

4. Офіційні трансферти. Вони визначається як безповоротні платежі, одержані від інших рівнів державного управління, міжнародних установ для підтримки бюджету або на інші функції, пов'язані з реалізацією функцій держави.

5. Цільові фонди. Сюди відносять надходження до цільових фондів.

Першою й основною групою доходів бюджету є податкові надходження, які становлять 60—80 % у загальній структурі доходів бюджету.

На рівень доходів державного бюджету впливають зовнішні та внутрішні фактори, які мають економічне, соціальне, політичне та національне спрямування (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Економічні фактори, які впливають на рівень доходів бюджету

Зовнішні фактори	Внутрішні фактори
1. Зовнішній державний борг.	1. Рівень податкових ставок.
2. Рівень інтеграції у зовнішньоекономічний простір.	2. Рівень банківського відсотка.
3. Рівень цін на енергоносії.	3. Рівень податкостроможності населення.
4. Рівень зовнішньої фінансової допомоги від іноземних держав* міжнародних фінансових організацій	4. Об'єкти приватизації.
	5. Курс національної валюти.
	6. Рівень інфляції.
	7. Рівень ВВП.
	8. Внутрішній державний борг

Система мобілізації доходів до державного бюджету може як завдати імпульс економічному зростанню, так і навпаки пригнітити його. Насамперед потрібна науково обґрунтована політика доходів держави, яка б враховувала сучасне економічне становище в Україні, ті функції, які покладені на неї Конституцією в галузі економічного й соціального життя. Тому основними принципами побудови системи доходів держави є:

- мобілізація доходів до бюджетної системи завдяки впровадженню прямих податків, тобто податків, де об'єктом оподаткування є дохід фізичної особи, земля, майно й капітал;
- використання непрямих податків лише у формі акцизів і з метою обмеження споживання окремих видів товарів, можливостей виробника-монополіста в одержанні необґрунтовано високих доходів, а також для оподаткування предметів розкоші, захисту власного виробника;
- застосування при оподаткуванні обґрунтованої диференціації ставок податків залежно від виду діяльності та розміру одержуваного прибутку чи доходу;
- ліквідація податкових пільг, які сприяють перерозподілу доходів, деформують вартісні показники в економіці й знижують конкурентоспроможність товаровиробників. Пільги можуть надаватися на певний строк і за умови використання коштів на визначені державою цілі;
- надходження повинні бути з багатьох різних джерел — чим різноманітніші джерела, тим менша ймовірність того, що бюджет постраждає від несподіваного зниження надходжень із погіршенням становища в економіці;
- зростання видатків пропорційно зі зростанням доходів бюджету (це гарантуватиме збалансованість бюджету за будь-яких економічних умов у державі);
- прогнозована й стійка система надходжень, що, в свою чергу, потребує застосування економічно вигідних автоматизованих систем збирання статистичної інформації, застосування обчислювальної техніки, сучасних

комп'ютерних технологій, створення автоматизованих інформаційних баз і банків даних.

Виходячи з вимог Бюджетного кодексу, Державною казначейською службою розроблено Порядок обслуговування державного бюджету за видатками, затверджений наказом Державного казначейства України від 25.04.2004 №89 та зареєстрований в Міністерстві юстиції України 10.06.2004 за №716/9315[18]. Цей Порядок регламентує організаційні взаємовідносини між органами Державної казначейської служби, розпорядниками, одержувачами бюджетних коштів та іншими клієнтами ДКСУ, а також розподіл обов'язків та відповідальності між ними в процесі виконання державного бюджету за видатками.

У процесі казначейського обслуговування бюджетів за видатками органи ДКСУ здійснюють такі функції:

- відкривають в Головних управліннях ДКСУ та ДКСУ (центральний рівень) рахунки для здійснення операцій з виконання бюджетів;
- здійснюють операції на рахунках розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
- обліковують на відповідних бухгалтерських рахунках зобов'язання та фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів коштів бюджету;
- ведуть бухгалтерський облік планових показників та видатків бюджетів у розрізі кодів бюджетної класифікації за видатками;
- складають періодичну та річну звітність за видатками відповідно до кодів бюджетної класифікації та подають її зовнішнім і внутрішнім користувачам;
- здійснюють контроль за цільовим спрямуванням бюджетних коштів їх розпорядниками та одержувачами. За умови виявлення причин, які протирічать здійсненню платежу, проводять відмову у його оплаті;
- виконують платіжні документи розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

Слід зазначити, що на казначейське обслуговування видаткової частини бюджету, принциповою ознакою якого є здійснення видатків розпорядників бюджетних коштів шляхом оплати рахунків органами Державної казначейської

служби, переведено близько 70 тисяч розпорядників та одержувачів коштів державного та місцевих бюджетів, яким відкрито понад 660 тисяч клієнтських рахунків.

Організація роботи органів ДКСУ щодо обслуговування видаткової частини бюджетів здійснюється у такій послідовності:

- формування бази даних мережі розпорядників коштів;
- відображення в системі обліку казначейської служби бюджетних розписів;
- доведення розпорядником коштів планових показників бюджетних асигнувань забезпечення їх обліку та контролю;
- внесення змін до планових показників, що виникають у процесі виконання державного бюджету;
- відображення в обліку затверджених кошторисів, планів асигнувань загального фонду, спеціального фонду розпорядників бюджетних коштів, планів використання бюджетних коштів одержувачів, а також внесених до зазначених документів змін;
- облік та консолідація інформації за зобов'язаннями розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та погашення зареєстрованих зобов'язань;
- проведення операцій щодо відкриття асигнувань за загальним і спеціальним фондами державного бюджету;
- перерахування міжбюджетних трансфертів та проведення операцій за взаємними розрахунками між державним та місцевими бюджетами;
- проведення платежів з обслуговування боргових зобов'язань держави

Лише після виконання цих обов'язкових організаційних функцій здійснюються оплата видатків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Перерахування коштів здійснюється шляхом оплати витрат із реєстраційних та спеціальних реєстраційних рахунків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Джерелом для здійснення видатків є кошти державного та місцевих бюджетів, які закумуляовані на ЄКР та виділяються розпорядникам коштів під певні програми та функції.

У процесі касового обслуговування бюджету за видатками органи ДКСУ

перевіряють законність підстави для здійснення платежів, відповідність платежів вимогам обліку і контролю за зобов'язаннями, а також правильність оформлення розрахункових документів. При недотриманні встановлених вимог орган ДКСУ відмовляє в оплаті рахунків розпорядників бюджетних коштів.

Завершальним етапом обслуговування бюджетів за видатками є облік та складання звітності про виконання бюджетів. Всі операції, проведені органами Державної казначейської служби, оформляються відповідними документами, що містять інформацію про характер операцій та є підставою для відображення їх в обліку ДКСУ. Основним принципом складання форм звітності є використання економічних показників безпосередньо із баз даних Державної казначейської служби України.

Переведення на казначейське обслуговування державного бюджету мало позитивний ефект, тому що така форма роботи забезпечує ощадливе, обов'язково цільове використання бюджетних коштів. Що дало можливість:

- збільшити дохідну базу бюджету за рахунок удосконалення методики справляння податків та механізму зарахування;
- ефективно їх перерозподіляти для реалізації соціальної політики і забезпечення своєчасного і повного фінансування бюджету;
- здійснювати державний контроль й оперативно розпоряджатися фінансовими ресурсами держави;
- створювати можливість накопичення ресурсів для реалізації державних програм і зобов'язань.

Порівняльний аналіз механізму проходження бюджетних коштів і порядку обробки, узагальнення та надання інформації про надходження коштів до державного бюджету, а також процесу доведення бюджетних асигнувань до розпорядників при різних системах касового виконання бюджетів підтверджує, що при казначейській системі касового обслуговування бюджету зменшується кількість проміжних ланок, які забезпечують проходження бюджетних коштів, що в свою чергу створює сприятливі умови для їх оперативного проходження, посилення контролю за їх цільовим спрямуванням.

РОЗДІЛ 2. КАЗНАЧЕЙСЬКЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗА ДОХОДАМИ І ВИДАТКАМИ

2.1. Процес обслуговування та порядок виконання державного бюджету за доходами

Основним учасником бюджетного процесу на стадії виконання є Державна казначейська служба України, створення якої було обумовлено переходом до ринкових відносин в економіці та реформуванням банківської і фінансової системи.

У процесі виконання державного бюджету за доходами органи Державної казначейської служби України здійснюють такі функції:

- 1) Установлюють порядок відкриття та відкривають рахунки в управліннях Державної казначейської служби України для зарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів;
- 2) Ведуть бухгалтерський облік доходів бюджету відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів.
- 3) Здійснюють розподіл платежів до державного бюджету відповідно до нормативів відрахувань, затверджених законом України про Державний бюджет України на відповідних рік, та перераховують за належністю розподілені кошти.
- 4) Готують розрахункові документи і проводять повернення надмірно або помилково сплачених платежів до бюджету на підставі висновків органів державної податкової служби. Рішень судових органів, інших органів, що здійснюють контроль за нарахуванням та сплатою платежів тощо;
- 5) Здійснюють відшкодування податку на додану вартість на підставі висновків органів державної податкової служби та рішень судових органів;
- 6) Складають щоденну, періодичну, та річну звітність за доходами відповідно до кодів бюджетної класифікації доходів та подають її відповідним органам,

що здійснюють контроль за нарахування та сплатою платежів до бюджету та державних цільових фондів.

Система обслуговування державного бюджету за доходами ґрунтується на комплексі касових операцій, що проводяться органами Державного казначейства. По цих операціях платники податків перераховують платежі до державного бюджету на доходні рахунки, відкриті в органах Державного казначейства, в розрізі кодів класифікації доходів бюджету та територій, на яких справляються дані платежі (районів і міст обласного та республіканського підпорядкування, районів у містах).

За допомогою програмного забезпечення щоденно проводиться розмежування платежів до бюджету, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами, або між загальним і спеціальним фондами державного бюджету згідно нормативів, визначених Бюджетним кодексом України та законом України про Державний бюджет України на поточний рік. Зараховані до загального та спеціального фондів державного бюджету доходи в кінці кожного робочого дня акумулюються на котлові рахунки. З котлових рахунків доходів державного бюджету здійснюється перерахування дотацій вирівнювання місцевим бюджетам усіх рівнів та перерахування доходів.

Рахунки для зарахування платежів до державного бюджету відкриваються на балансі головних управлінь Державної казначейської служби України.

Платники перераховують платежі до державного бюджету на бюджетні рахунки, відкриті в органах Державної казначейської служби України, за місцезнаходженням (місцем проживання) платника податків. А самі платежі здійснюються платниками у безготівковій формі через банки або підприємства поштового зв'язку через СЕП НБУ.

Операції з обробки платежів повинні здійснюватись у такій послідовності:

- Повернення надмірно та/або помилково зарахованих коштів;
- Відшкодування платником податку на додану вартість;
- Розподіл платежів до бюджету за нормативами, установленими

законодавчими актам;

- Відрахування дотацій місцевим бюджетам.

Порядок зарахування до державного бюджету коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Операції з надходженнями до загального фонду державного бюджету і спеціального фонду, здійснюються окремо на відповідних рахунках.

Платежі до бюджету, які відповідно до закону України про Державний бюджет України на відповідний рік є доходами до загального фонду бюджету, зараховуються безпосередньо на аналітичні рахунки, відкриті в управліннях Державної казначейської служби України за балансовим рахунком 3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету" Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів. Інформація щодо надходження та повернення надмірно або помилково сплачених платежів до бюджету одночасно відображає на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 6111 "Доходи загального фонду державного бюджету".

Для щоденного перерахування платежів, які надійшли до загального фонду державного бюджету з обласних управлінь до Державної казначейської служби України, в обласному управлінні Державної казначейської служби України за балансовим рахунком 3112 "Загальний фонд державного бюджету", у регламентований час засобами програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів перераховуються (списуються) на відповідні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3112, а саме:

- На перший зараховуються доходи, за рахунок яких здійснюється перерахування дотацій місцевим бюджетам;
- На другий зараховуються доходи, які відносяться до загального фонду державного бюджету і з яких не здійснюється перерахування дотацій.

Кошти від повернення бюджетних позичок та кредитів, наданих під державні гарантії за рахунок загального фонду державного бюджету, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3113

"Рахунок для зарахування повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок загального фонду державного бюджету".

Для щоденного перерахування платежів, які надійшли на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3113, в обласному управлінні Державної казначейської служби України відкриваються окремі рахунки за балансовим рахунком 3112 "Загальний фонд державного бюджету" [12].

Платежі до бюджету, які відповідно до закону України про Державний бюджет України на відповідний рік є доходами спеціального фонду державного бюджету, крім власних надходжень бюджетних установ та організацій, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті в Державній казначейській службі України за балансовим рахунком 3121 "Надходженні коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки" Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державних та місцевих бюджетів. Інформація щодо коштів, які зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 6112 "Доходи спеціального фонду державного бюджету". Для щоденного перерахування платежів, які надійшли до спеціального фонду державного бюджету, Державно казначейська служба України відкриває рахунки за балансовим рахунком 3122 "Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки" окремо за кожним видом надходжень. Залишки коштів за день (з урахуванням повернень) з аналітичних рахунків, відкритих за балансовим рахунком 3121, у встановлений регламентом час засобами програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів перераховуються (списуються) на відповідні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3122..

Обласні управління Державної казначейської служби України відповідно до встановленого регламенту своїми платіжними дорученнями перераховують кошти на рахунки, відкриті у Державній казначейській службі України за балансовим рахунком 3122.

Платежі, які відповідно до закону України про Державний бюджет України на поточний рік розподіляються між загальним та спеціальними фондами

державного бюджету, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3131 "Надходження, які розподіляються між загальним та спеціальним фондами державного бюджету" Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів. Дані про надходження та повернення надмірно або помилково сплачених платежів одночасно відображаються на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 6113 "Доходи державного бюджету, що підлягають розподілу між загальним та спеціальним фондами".

Для щоденного перерахування коштів до Державної казначейської служби України обласні управління Державної казначейської служби України відкривають рахунки за кожним видом надходження за балансовим рахунком 3132 "Кошти, які розподіляються між загальним та спеціальним фондами державного бюджету".

Кошти, які належать спеціальному фонду державного бюджету, перераховуються на рахунок, відкритий за балансовим рахунком 3121 "Надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки" для подальшого зарахування на відповідні спеціальні та/або особові реєстраційні рахунки розпорядників коштів.

Кошти, які належать загальному фонду державного бюджету, перераховуються на рахунок, відкритий за балансовим рахунком 3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету".

Платежі, які тимчасово віднесені до доходів державного бюджету і підлягають розподілу, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3411 "Кошти, тимчасово віднесені на доходи бюджету, що підлягають розподілу" Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів.

Кошти, які протягом дня зараховувались на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3411 "Кошти, тимчасово віднесені на доходи бюджету, що підлягають розподілу", в кінці дня розподіляються за нормативами, встановленими відповідними законодавчими актами України.

Після розподілу єдиного податку суб'єктів малого підприємництва засобами програмного забезпечення:

- частина коштів, належна загальному фонду державного бюджету, зараховується на відповідний аналітичний рахунок, відкритий за балансовим рахунком 3111 загального фонду, з якого в регламентованому режимі, шляхом формування меморіальних документів, перераховується на відповідний рахунок, відкритий за балансовим рахунком 3112 "Загальний фонд державного бюджету";

- частина коштів, належна спеціальному фонду державного бюджету, зараховується на відповідний аналітичний рахунок, відкритий за балансовим рахунком 3121 " Надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки", з подальшим перерахуванням на рахунок, відкритий за балансовим рахунком 3122 "Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки". Кошти після розподілу за встановленими нормативами перераховуються одержувачам.

У державній казначейській службі України відкриваються аналітичні рахунки за відповідними балансовими рахунками для обліку платежів до бюджету, які зараховуються на центральному рівні. У регламентований час здійснюються операції з відшкодування податку на додану вартість, повернення надмірно та/або помилково сплачених платежів, розподілу платежів між загальним та спеціальним фондами бюджету тощо. Кошти, які надійшли протягом дня, у регламентований час перераховуються (списуються) на рахунки, відкриті у Державній казначейській службі України. Усі кошти, які надійшли на рахунки, відкриті за балансовими рахунками 3112, 3122 у встановленому порядку спрямовуються на відповідні рахунки для здійснення видатків державного бюджету.

Звіти про виконання державного бюджету за доходами обласних управлінь Державної казначейської служби України та Звіт про виконання державного бюджету за доходами, складений у Державній казначейській службі України, консолідуються. Консолідований Звіт надається відповідними органам, що здійснюють контроль за нарахування та сплатою платежів до бюджету.

Повернення надмірно або помилково сплачених платежів до бюджету здійснюється Державною казначейською службою України на підставі висновків органів державної податкової служби, інших органів, що здійснюють контроль за нарахуванням та сплатою платежів.

У 2018 році до державного бюджету (загального та спеціального фондів разом) надійшло 928,1 млрд грн доходів, що становить 98,1 % річних планових показників. У порівнянні з 2017 роком надійшло доходів на 134,7 млрд грн більше або на 17 %. Зокрема: - до загального фонду державного бюджету надійшло 833,6 млрд грн, що становить 98,9 % річних планових показників. У порівнянні з 2017 роком надійшло доходів на 135,2 млрд грн більше або на 19,4 %; - до спеціального фонду державного бюджету (з урахуванням власних надходжень бюджетних установ) надійшло 94,5 млрд грн, що становить 91,1 % річних планових показників. У порівнянні з 2017 роком надійшло доходів на 0,5 млрд грн менше або на 0,5 %.

Питома вага основних податків у загальній сумі доходів державного бюджету. У структурі доходів Державного бюджету України у 2018 році ПДВ із ввезених на територію України товарів становить 295,4 млрд. грн. або 31,8 % від загального обсягу надходжень, ПДВ із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (без бюджетного відшкодування Дод. Д.) – 210,8 млрд грн або 22,7 %, акцизний податок із вироблених в Україні та ввезених в Україну товарів – 118,9 млрд грн або 12,8 %, податок на прибуток підприємств – 96,9 млрд грн або 10,4 %, податок та збір на доходи фізичних осіб – 91,8 млрд грн або 9,9 %. ПДВ з ввезених на територію України товарів 31,6%, ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (збір) 22,7%, Акцизний податок з вироблених в Україні та ввезених на митну територію України товарів 13,6%, Податок та збір на доходи фізичних осіб 9,5%, Податок на прибуток підприємств в 8,4%, Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів 6,1%, Інші доходи 8,1%, Всього доходів - 793,4 млрд. грн. у 2017 році. ПДВ з ввезених на територію України товарів 31,8%, ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (збір) 22,7%, Акцизний податок з вироблених в Україні та ввезених на митну територію

України товарів 12,8%, Податок та збір на доходи фізичних осіб 9,9%, Податок на прибуток підприємств в 10,4%, Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів 4,9%, Інші доходи 7,5%, Всього доходів - 928,1 млрд грн 2018 рік. Дод. В; Дод. Г.

2.2. Процес обслуговування та порядок виконання державного бюджету за видатками

Виходячи з вимог Бюджетного кодексу, міністерством фінансів України виданий наказ 24.12.2012 № 1407 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами», який регламентує організаційні взаємовідносини між органами Держказначейства, розпорядниками, одержувачами бюджетних коштів та іншими клієнтами ДКСУ, а також розподіл обов'язків та відповідальності між ними в процесі виконання державного бюджету за видатками.

У процесі казначейського обслуговування бюджетів за видатками органи Державного казначейства здійснюють такі функції:

- відкривають в Головних управліннях Державного казначейства та ДКСУ (центральний рівень) рахунки для здійснення операцій з виконання бюджетів;
- здійснюють операції на рахунках розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
- обліковують на відповідних бухгалтерських рахунках зобов'язання та фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів коштів бюджету;
- ведуть бухгалтерський облік планових показників та видатків бюджетів у розрізі кодів бюджетної класифікації за видатками;
- складають періодичну та річну звітність за видатками відповідно до кодів бюджетної класифікації та подають її зовнішнім і внутрішнім користувачам;
- здійснюють контроль за цільовим спрямуванням бюджетних коштів їх розпорядниками та одержувачами. За умови виявлення причин, які протирічать здійсненню платежу, проводять відмову у його оплаті;

- виконують платіжні документи розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

Кількість розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, включених до Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів (далі – Єдиний реєстр), на кінець 2018 року становила 72,3 тис установ та організацій, з них 12,9 тис установ та організацій по державному бюджету та 59,4 тис. установ та організацій по місцевим бюджетам. У порівнянні з 2017 роком кількість установ та організацій зменшилась на 7,6 тис. При цьому, і по державному бюджету і по місцевих бюджетах зменшення відбулось на 3,8 тис установ та організацій. Зменшення кількості розпорядників та одержувачів коштів державного та місцевих бюджетів в Єдиному реєстрі за 2018 рік у порівнянні з 2017 роком сталось у зв'язку із затвердженням змін до Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.12.2011 № 1691 (наказ МФУ від 27.07.2017 № 664), а саме: в Єдиному реєстрі були закриті реєстраційні картки одержувачів бюджетних коштів, які не перебували у мережі розпорядників бюджетних коштів три попередні бюджетні періоди, та розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів у зв'язку з реорганізацією (ліквідацією) установ. Також були вилучені розпорядники (одержувачі) бюджетних коштів з причини не перебуванням у мережі розпорядників бюджетних коштів протягом десяти попередніх бюджетних періодів. [1-3]

Організація роботи органів державного казначейства щодо обслуговування видаткової частини бюджетів здійснюється у такій послідовності:

- формування бази даних мережі розпорядників коштів;
- відображення в системі обліку державного казначейства бюджетних розписів;
- доведення розпорядником коштів планових показників бюджетних асигнувань забезпечення їх обліку та контролю;
- внесення змін до планових показників, що виникають у процесі виконання державного бюджету;

- відображення в обліку затверджених кошторисів, планів асигнувань загального фонду, спеціального фонду розпорядників бюджетних коштів, планів використання бюджетних коштів одержувачів, а також внесених до зазначених документів змін;

- облік та консолідація інформації за зобов'язаннями розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та погашення зареєстрованих зобов'язань;

- проведення операцій щодо відкриття асигнувань за загальним і спеціальним фондами державного бюджету;

- перерахування міжбюджетних трансфертів та проведення операцій за взаємними розрахунками між державним та місцевими бюджетами;

- проведення платежів з обслуговування боргових зобов'язань держави.

Лише після виконання цих обов'язкових організаційних функцій здійснюються видатки розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів. Перерахування коштів проводиться шляхом оплати витрат із реєстраційних та спеціальних реєстраційних рахунків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Джерелом для здійснення видатків є кошти державного бюджету на ЄКР та виділяються розпорядникам під певні програми та функції.

У 2018 році касових видатків державного бюджету проведено у сумі 985,8 млрд грн, що становить 95,3 % річних планових призначень. У порівнянні із 2017 роком проведено видатків більше на 146,4 млрд грн або на 17,4 %, зокрема: касові видатки загального фонду проведено у сумі 884,2 млрд грн, або 97,6% річних планових призначень. У порівнянні із 2017 роком проведено видатків більше на 126,6 млрд грн, або на 16,7%; касові видатки спеціального фонду проведено у сумі 101,7 млрд грн, або 79,3 % річних планових призначень. У порівнянні із 2017 роком проведено видатків більше на 19,7 млрд грн, або на 24,1 %. Дод. Е. Витрати 2018 року - Оплата праці і нарахування на заробітну плату -134,8 млрд грн, Використання товарів і послуг - 122,1 млрд грн, Обслуговування боргових зобов'язань 111,5 млрд грн, Міжбюджетні трансферти 272,6 млрд грн, Соціальне забезпечення 149,0 млрд грн, Інші поточні видатки 23,0 млрд грн, Капітальні видатки 26,5 млрд грн, Загальна сума видатків – 839,5 млрд грн, з них: Оплата

праці і нарахування на заробітну плату 171,3 млрд грн, Використання товарів і послуг 157,5 млрд грн, Обслуговування боргових зобов'язань 116,3 млрд грн, Міжбюджетні трансферти 298,9 млрд грн, Соціальне забезпечення 166,6 млрд грн, Інші поточні видатки 21,4 млрд грн, Капітальні видатки 53,8 млрд грн, Загальна сума видатків – 985,8 млрд грн, з них: У структурі касових видатків загального та спеціального фондів державного бюджету за економічною класифікацією у 2018 році найбільші частки припадають на: міжбюджетні трансферти (КЕКВ 2620 «Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів», КЕКВ 3220 «Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів») (30,3% або суму 298,9 млрд грн); соціальне забезпечення (КЕКВ 2710 «Виплата пенсій і допомоги», КЕКВ 2720 «Стипендії», КЕКВ 2730 «Інші виплати населенню») (16,9% або 166,6 млрд грн); оплату праці і нарахування на заробітну плату (КЕКВ 2110 «Оплата праці», 2120 «Нарахування на оплату праці») (17,4% або 171,3 млрд грн); видатки на обслуговування боргу (КЕКВ 2410 «Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань», КЕКВ 2420 «Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань») (11,8 % або 116,3 млрд грн). Питома вага видатків державного бюджету у 2017-2018 роках за функціональною класифікацією Охорона навколишнього природного середовища, Духовний та фізичний розвиток, Охорона здоров'я, Освіта Загальнодержавні функції (без обслуговування боргу), Економічна діяльність, Оборона Обслуговування боргу, Громадський порядок, безпека та судова влада, Соціальний захист та соціальне забезпечення, Міжбюджетні трансферти.

За функціональною класифікацією касових видатків державного бюджету у 2018 році найбільшу питому вагу становлять:

- видатки на міжбюджетні трансферти (30,3 % або 298,9 млрд грн);
- соціальний захист та соціальне забезпечення (16,6 % або 163,9 млрд грн);
- обслуговування боргу (11,7 % або 115,4 млрд грн);
- громадський порядок, безпека і судова влада (11,9 % або 116,9 млрд грн).

Дод. Ж.

2.3. Облік, звітність та контроль за виконанням державного бюджету за доходами

В основі казначейського обслуговування державного бюджету за доходами лежить комплекс організаційних процедур щодо забезпечення обліку операцій по збору коштів, здійснення контролю за надходженням бюджетних коштів та формування фінансової звітності про виконання бюджетів за доходами. Тобто, головними операціями являються мобілізація надходження податків, зборів (обов'язкових платежів) і розподілення їх за рівнями бюджетної системи відповідно до чинного законодавства.

Державна казначейська служба України веде бухгалтерський облік усіх надходжень, які належать Державному бюджету України. У випадку, якщо кошти були зараховані до бюджету помилково, саме казначейство здійснює повернення коштів.

Своєчасне та повне надходження коштів до державного бюджету здійснюють органи стягнення відповідно до законодавства, і зараховуються відповідно на єдиний казначейський рахунок Державного бюджету України. З моменту надходження податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів на єдиний казначейський рахунок, ці кошти вважаються зарахованими в дохід державного бюджету.

Отже, забезпечення обліку операцій з мобілізації надходження податків, зборів (обов'язкових платежів), розподілення їх за рівнями бюджетної системи та ведення відповідної фінансової звітності згідно з чинним законодавством являються основою обслуговування Державного бюджету за доходами.

Державне казначейство здійснює зведення, складання та подання звітності про виконання Державного бюджету України. Робота по складанню звітності повинна забезпечити формування об'єктивної, правдивої, повної, якісної і точної інформації про стан та результати виконання бюджету. Інформація, що наведена у фінансових звітах та примітках до них, повинна сприяти прийняттю правильних економічних рішень шляхом оцінок минулих, теперішніх та майбутніх подій,

підтвердження чи коригування їх оцінок, зроблених у минулому. Звітність про виконання державного бюджету складає сукупність впорядкованих, взаємопов'язаних показників, які характеризують умови і результати виконання бюджету, ґрунтується на інформації поточного бухгалтерського обліку, тобто на даних і показниках, відображених на рахунках, що зумовлюють її достовірність.

Звітність про виконання державного бюджету є сукупністю показників, які дають інформацію про стан виконання державного бюджету. За допомогою показників бюджетної звітності можна дати оцінку стану виконання бюджетів з кількісної та якісної сторони, визначити тенденції та закономірності, що мають місце у суспільстві. З іншого боку - у процесі аналізу показників виконання бюджету можна розраховувати рівень позитивного чи негативного впливу окремих чинників на відхилення окремих показників, на підставі чого визначити шляхи збільшення доходної частини та економії видаткової частини бюджету. Результати такого аналізу використовуються при складанні проектів бюджетів на наступний рік.

Органи казначейства складають консолідовану (зведену) фінансову звітність, включаючи звітність підвідомчих органів по виконанню державного та місцевих бюджетів. Дані цієї звітності використовуються для прийняття управлінських рішень, щодо виконання бюджетів Державним казначейством України, Міністерством фінансів України, Кабінетом Міністрів України, Верховною Радою України, податковими і органами статистики, та для відкритого опублікування. Поряд з цим фінансова звітність має важливе значення для складання статистики казначейського виконання державного бюджету, статистики доходів та видатків державного бюджету і статистики національних рахунків.

Усі надходження бюджету та витрати бюджету обліковуються у валових показниках незалежно від того, передбачається чи не передбачається у бюджетних призначеннях взаємозарахування цих показників (ч. 4 ст. 56 Кодексу). При веденні бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного та місцевих бюджетів органи ДКСУ здійснюють контроль за дотриманням:

- вимог щодо ведення бухгалтерського обліку;
- порядку та термінів відкриття (закриття) рахунків в органах ДКСУ.

Державна казначейська служба України веде бухгалтерський облік усіх надходжень державного та місцевих бюджетів України.

При складанні фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів органи ДКСУ здійснюють контроль щодо:

- достовірності включених даних до звітів про виконання державного бюджету, річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), а також дотримання порядку та термінів подання таких звітів;
- дотримання встановлених вимог до складання звітності про виконання бюджетів;
- дотримання встановлених порядку та термінів подання фінансової і бюджетної звітності бюджетних установ, а також подання такої звітності у повному обсязі;
- відповідності даних, наведених у фінансовій і бюджетній звітності бюджетних установ, даним бухгалтерського обліку.

Органи ДКСУ у процесі виконання дохідної частини бюджетів здійснюють відповідні контрольні дії на стадії зарахування, повернення помилково та надмірно зарахованих платежів, розмежування надходжень між рівнями бюджетів та фондами, при наданні дотації вирівнювання місцевим бюджетам та перерахуванні міжбюджетних трансфертів, а також при перерахуванні коштів одержувачам.

Державна казначейська служба України та її територіальні органи при веденні бухгалтерського обліку виконання бюджетів за доходами повинні забезпечити облік надходжень відповідно до закону про Державний бюджет України на відповідний рік у розрізі кодів класифікації доходів бюджету.

Попередній та поточний контроль бюджетних повноважень здійснюється органами Держказначейства і при поверненні надходжень та відшкодуванні податків згідно з законодавством.

Порядок повернення платникам помилково або надмірно сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) регламентується наказом Державної казначейської служби України від 10.12.2002 р. за № 226, а взаємодія органів Державної податкової служби України, фінансових органів та органів Державної казначейської служби України в процесі повернення помилково та/або надмірно сплачених податків, зборів – спільним наказом Державної податкової адміністрації України, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України від 21.12.2010 N 974/1597/499.

Контрольні повноваження органів ДКСУ в процесі обслуговування державного бюджету за видатками визначені наказом міністерства фінансів України від 24.12.2012 № 1407 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами».

До початку бюджетного року головні розпорядники та розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня визначають мережу розпорядників коштів бюджету нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів за територіями і подають її до ДКСУ та Головних управлінь ДКСУ. Органи державного казначейства перевіряють подану інформацію на відповідність даним Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та вносять до єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів коштів Державного бюджету. ДКСУ перевіряє розподіл показників зведених кошторисів, планів асигнувань загального фонду державного бюджету, планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків), планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету та спеціального фонду на відповідність даним мережі, показникам річного розпису державного бюджету, обсягам залишків відкритих з початку року асигнувань, правильність застосування економічної класифікації видатків бюджету (щодо одержувачів бюджетних коштів здійснюється перевірка наявних кодів економічної класифікації видатків бюджету його статусу). ДКСУ звіряють кошториси, плани асигнувань загального та спеціального фонду Державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних

видатків), а також плани використання бюджетних коштів одержувачів бюджетних коштів з даними бухгалтерського обліку показників. У разі невідповідності даних зазначених документів даним бухгалтерського обліку орган ДКСУ повертає зазначені документи на доопрацювання розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів з метою приведення зазначених документів у відповідність до даних розпису.

Органи казначейства здійснюють перевірку відповідності даних про мережу з переліком розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та даними Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

Державна казначейська служба України здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів і відображає їх у звітності про виконання бюджету. При реєстрації бюджетних зобов'язань здійснюється перевірка відповідності напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі).

Відповідно до встановлених повноважень Державна казначейська служба України здійснює контроль за наявністю асигнувань для взяття зобов'язань та відповідністю взятих зобов'язань певним асигнуванням за їх економічними характеристиками.

Державна казначейська служба України здійснює контроль за відповідністю платежів взятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням.

Органи Державної казначейської служби України здійснюють платежі на підставі платіжних доручень за дорученнями розпорядників та одержувачів бюджетних коштів у разі наявності в обліку відповідного зобов'язання та фінансового зобов'язання в межах залишків відкритих асигнувань (коштів).

Державна казначейська служба України на етапі проведення платежу здійснює контроль за наявністю відповідного бюджетного зобов'язання для платежу в бухгалтерському обліку виконання бюджету та затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (в разі застосування

програмно-цільового методу у бюджетному процесі), відповідних бюджетних асигнувань у розпорядників бюджетних коштів.

Недотримання учасником бюджетного процесу норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання, встановлених Бюджетним кодексом України та іншим бюджетним законодавством, є бюджетним правопорушенням (ст. 116 Кодексу). У разі виявлення такого бюджетного правопорушення органами Державного казначейства застосовуються заходи, передбачені законодавством.

Заходи впливу, що вживаються до учасників бюджетного процесу при порушенні ними бюджетного законодавства, визначені ст. 117 Кодексу.

Державна казначейська служба України в межах своїх повноважень забезпечує організацію і координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень.

2.4. Аналіз виконання державного бюджету за доходами і видатками

Фінансовий аналіз як складова фінансової науки є і залишається актуальним і перспективним як в науковому, так і в практичному аспектах. Аналіз показників виконання бюджетів – їх структури, динаміки, обґрунтованості та інших параметрів – є чи не найважливішим елементом бюджетного менеджменту. Фінансовий аналіз показників бюджету здійснюють на всіх етапах бюджетного процесу – плануванні, формуванні, прийнятті та виконанні бюджетів, а також при проведенні контролю за їх виконанням і створенням, розглядом та затвердженням звітів про виконання. Відтак, аналіз бюджетних показників включає кілька компонентів, що характеризують і дають оцінку різним етапам бюджетного процесу: оцінка складання бюджету, аналіз виконання бюджету за доходами та видатками, аналіз ефективності використання бюджетних коштів, оцінка фінансового стану одержувачів бюджетних коштів та розпорядників різних рівнів тощо.

Суб'єктами здійснення аналізу є фінансові (в т. ч. фіскальні) установи, відомства, органи казначейської служби, різноманітні контролюючі органи влади, Верховна та місцеві ради, а також відповідні структурні підрозділи суб'єктів господарювання та громадські організації. Крім того, фінансовий аналіз показників бюджету є невід'ємною складовою якісних наукових досліджень у державних фінансах. Формування статистичних даних, що торкаються державного бюджету залежать від етапу, на якому перебуває бюджетний процес. Відповідно до цього розробляється ряд показників, зокрема: прогноз економічного і соціального розвитку України та відповідна державна програма, бюджетна резолюція або Основні напрямки бюджетної політики, проект закону і Закон України «Про державний бюджет...», звіт про виконання державного бюджету України.

При цьому, перші показники є прогнозними, наступні – плановими (ті, які очікуються), а останні – фактичними (реальними). Розглянемо аналіз виконання державного бюджету органами Державної казначейської служби України за 5 років – з 2014 року по 2018 рік включно.

У 2018 р. реальний ВВП не змінився (у порівнянні з 2017 р.), в той час як в попередній рік мало місце зростання розміром 0,3%. Отже, динаміка темпів росту ВВП стала низхідною. Разом з тим, якщо порівнювати даний показник із усередненим по Європейському Союзі, то можна спостерігати кращу ситуацію, оскільки там мало місце зниження обсягів реального ВВП на 0,4% (хоча в країнах єврозони, зростання таки відбулось – на 0,1%). Обсяг номінального валового внутрішнього продукту України у 2018 р. склав 1 454,9 млрд грн, що на 43,7 млрд грн більше, ніж у 2017 р. (тобто на 3,1%). Позитивним фактором, що мав вплив на статистичні показники, став рекордний за всю історію незалежності урожай зернових – 63 млн. т.

До негативних характеристик звітнього року можна віднести несприятливу зовнішньоекономічну кон'юнктуру ринків, що стало однією із причин скорочення обсягів виробництва у промисловості. У 2018 р. індекс промислового виробництва склав 95,7%, що на 1,8 в. п. менше, ніж у попередньому році. При

цьому, у звітному році знову мала місце інфляція, індекс споживчих цін становив 74 100,5% (у 2017 р. мала місце дефляція 0,5%), індекс цін виробників склав 101,7%. Залишилось від'ємним і сальдо торговельного балансу України, хоча і спостерігалось деяке його покращення – 6,8 млрд дол США (що на 2,2 млрд дол. США більше, ніж у минулому році) У звітному році відбулось незначне зростання середньої місячної заробітної платні, яка на кінець року становила 3265 грн (що на вісім відсотків вище значення 2017 р.). Темпи зростання реальної заробітної плати зменшились із 14,4% протягом 2012 року до 8,2% протягом 2018 р. (Додаток А). Ще одним підтвердженням збільшення внутрішнього споживчого попиту є незначне зростання обсягів обороту роздрібної торгівлі (на 5,6%).

Звітний 2018 рік відзначався досить значним недоотриманням доходів державного бюджету – 11,8 млрд грн (що складає 3,5% запланованого), головним чином через нереалістичне планування обсягів податкових надходжень (майже по всіх податкових статтях спостерігалось невиконання плану). Єдиною дохідною статтею бюджету, де мало місце перевиконання плану стали кошти, отримані від Національного банку України. Обсяг фактичного перевищення доходів над планом склав 5,2 млрд грн (майже на чверть більше запланованого). Обсяг дефіциту державного бюджету становив 64,7 млрд грн, що є на 7,5% меншим від граничних меж, передбачених відповідним законом «Про державний бюджет».

В той же час, мало місце збільшення розмірів дефіциту на 11,2 млрд грн (тобто на 21%). За даними звітів Міністерства фінансів України, «врахування при розрахунках державного бюджету нереалістичного прогнозу основних макроекономічних показників призвело до штучного завищення планових показників доходів державного бюджету на 23,6 млрд. гривень.

Результатом системного невиконання плану доходів стало прийняття Верховною Радою України у грудні 2018 р. змін до Закону України «Про державний бюджет України на 2018 рік», якими було зменшено дохідну частину державного 75 бюджету на 19,4 млрд. грн. та збільшено на відповідну суму граничний рівень дефіциту державного бюджету».

Протягом 2018 р. уряд здійснював запозичення, перевищивши на 3,8% попередньо запланований обсяг. Загальна сума запозичень склала 160,8 млрд грн, серед них – 109 млрд грн це внутрішні запозичення і 51,8 млрд грн – зовнішні. Державний борг був погашений на суму 79,8 млрд грн, що все ж на 1,5% менше запланованого. Внутрішній борг держава погасила на суму 41,9 млрд грн, а зовнішній – на 38 млрд грн.

Відтак, обсяги нових позик у 2018 р. перевищував обсяги погашених боргів майже вдвічі більше, ніж у 2017 р. Уряд України у 2018 р. здійснив приватизацію майна держави на суму 1,5 млрд грн, що складає лише 13,6% від запланованого на рік. Для порівняння – у 2017 р. такого роду доходи державного бюджету склали 6,8 млрд грн (майже 70% плану). Перейдемо до безпосереднього аналізу виконання державного бюджету України за останні 5 років. Відповідно до чинної бюджетної класифікації структура державного бюджету включає дві основні складові – доходи та видатки. При затвердженні бюджету на наступний рік у законі (якщо точніше – у додатках до закону) зазначають обсяги усіх планових доходів, видатків, джерел фінансування, а також міжбюджетних трансфертів. У ст. 45 Бюджетного кодексу зазначено, що «податки і збори (обов'язкові платежі) та інші доходи державного бюджету зараховуються безпосередньо на єдиний казначейський рахунок і не можуть акумулюватися на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету (за винятком установ України, які функціонують за кордоном)».

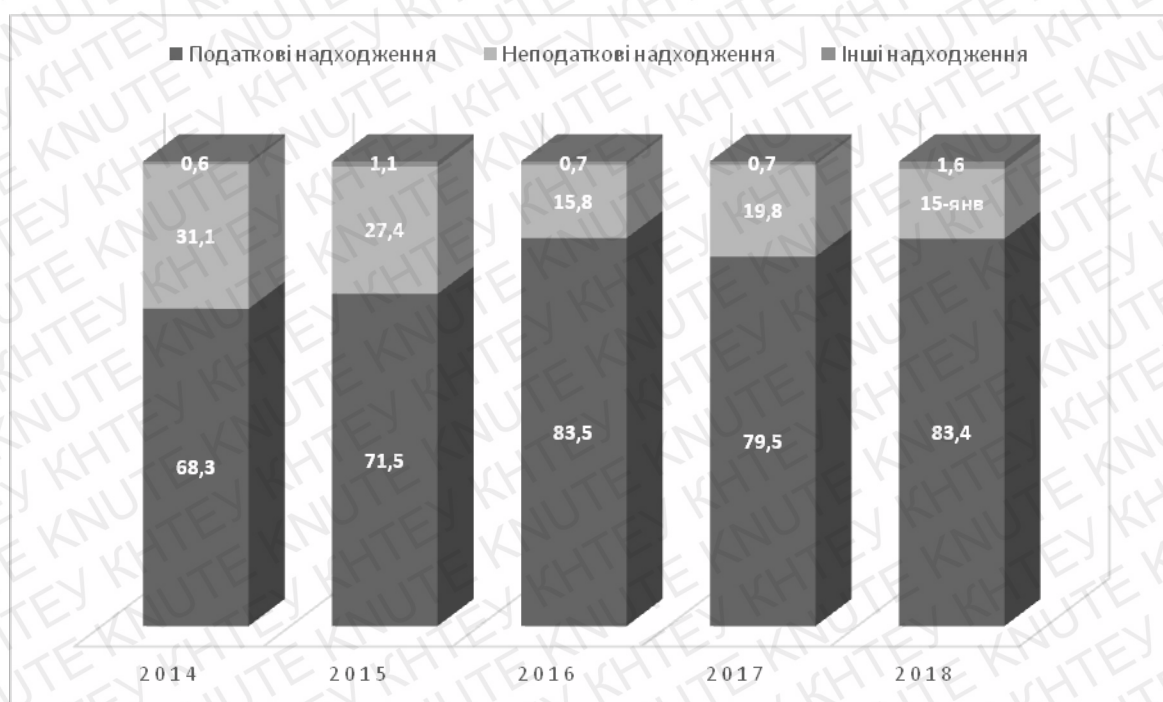


Рис. 2.1 Структура основних доходів державного бюджету України [31-35].

Частка податкових надходжень у 2018 р. становила 83,4%, що на 3,9 відсоткових пункти (в. п.) більше від значення 2017 року і на 15,1 в. п. більше від значення 2014 р. (рис 2.1.). Приріст протягом останнього року відбувався в першу чергу за рахунок збільшення структурної частки податку на додану вартість – з 40,3% до 38%.

Відповідно протилежним чином змінювалася частка неподаткових надходжень, яка становила 15% у 2018 р. (19,8% у 2017 році; 31,1% у 2014 р.). Серед них варто відзначити зменшення власних надходжень бюджетних установ на 4,8 в. п., хоча у порівнянні з базовим 2013 р. мало місце скорочення на 16,1 в. п. В цілому, визначальним фактором змшння структурної частки неподаткових надходжень стало віднесення до бюджету сум менших сукупних доходів НБУ над його видатками (в обсязі понад 28 млрд грн). Обсяг податкових надходжень до державного бюджету у 2018 р. складав – 262,8 млрд грн, що на 11,9 млрд грн більше від показника попереднього року. При цьому, невиконання плану становило 7%, тобто бюджет недоотримав майже 12 млрд грн. Досить значним виявився і недобір податку на прибуток підприємств.

Податки і збори (обов'язкові платежі) та інші доходи державного бюджету визнаються зарахованими до державного бюджету з дня зарахування на єдиний казначейський рахунок» [16].

Щодо податків, пов'язаних із міжнародною торгівлею і зовнішньоекономічними операціями, то їхня загальна сума у 2018 р. у порівнянні з минулим роком зросла не суттєво – на 200 млн. грн (тобто трохи більше 1%) до 13,3 млрд. грн. При цьому, звітний рік відзначився значним скороченням росту даного виду надходжень, головною причиною чого стала велика база для порівняння – у 2017 р. темпи зростання надходжень даних податків становили 30%. Іншим чинником було зменшення обсягів імпорту (на понад дев'ять відсотків), що спричинило скорочення надходжень від ввізного мита. За даним видом податків план було не виконано на 12,9% (фактичні надходження були менше запланованих на 2 млрд. грн). Проаналізуємо структуру даних видів надходжень (рис. 2.2., рис 2.3).

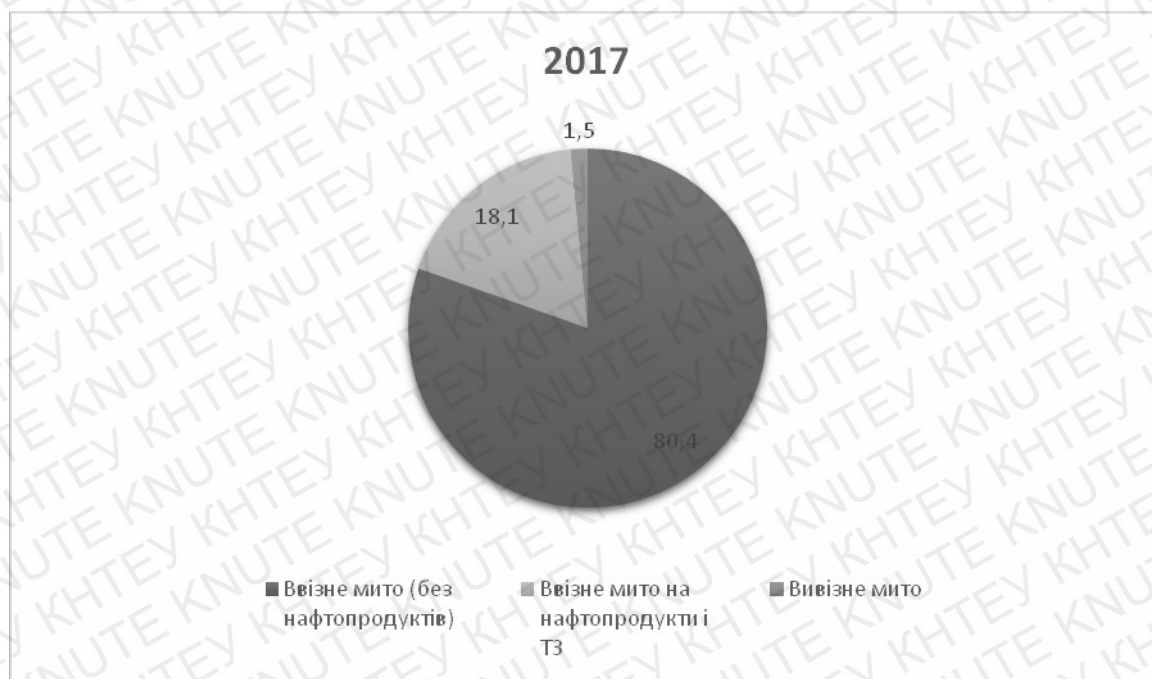


Рис. 2.2 Структура надходжень державного бюджету, пов'язаних із міжнародною торгівлею і зовнішньоекономічними операціями

Як видно з діаграм, протягом 2018 р. частка надходжень ввізного мита (без нафтопродуктів) збільшилась на 2,7 в. п. до 83,1%, а мита на нафтопродукти

скоротилася на 1,8 в. п. Питома вага вивізного мита у звітному році зменшилась майже втричі – з 1,5% до 0,6%.

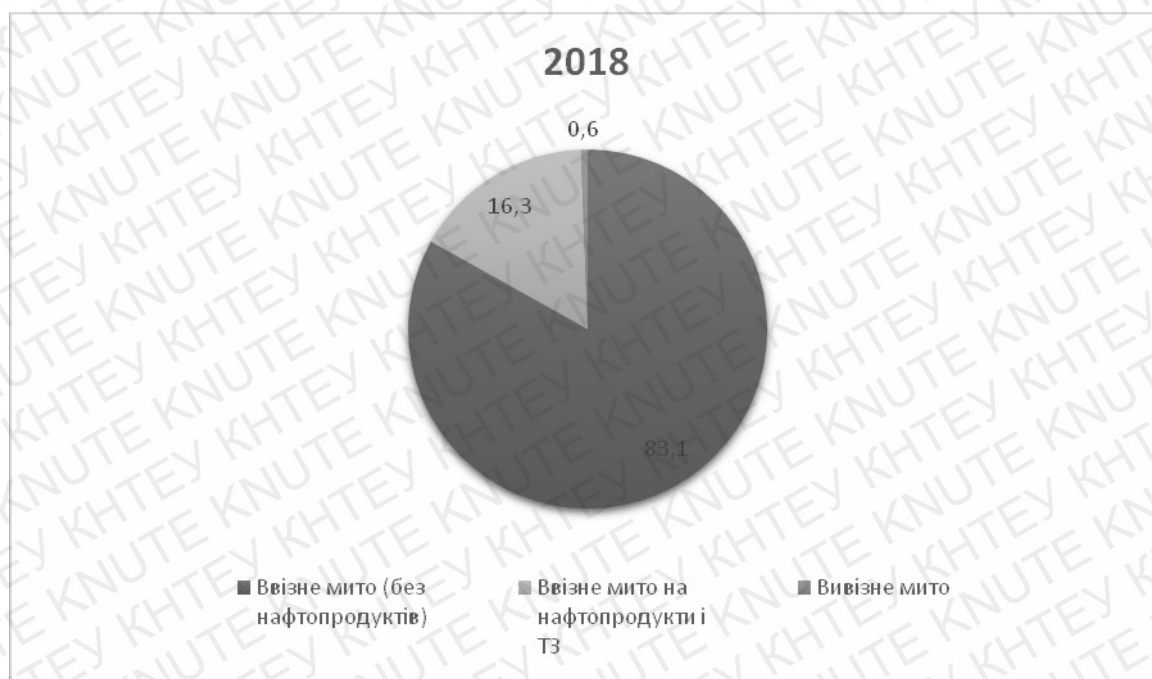


Рис. 2.3. Структура надходжень державного бюджету, пов'язаних із міжнародною торгівлею і зовнішньоекономічними операціями [31-35]

Дохідна частина зведеного бюджету України у 2018 р. була виконана на 94,1%. Дохідна частина державного бюджету (з урахуванням міжбюджетних трансфертів) склала 339,2 млрд грн, а без урахування міжбюджетних трансфертів - 337,6 млрд грн, що на 7,1 млрд грн або на 2,1% менше, ніж у попередньому році.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

3.1. Взаємодія Державної казначейської служби України з фінансовими, податковими та митними органами України

Наказом Міністерства фінансів України від 18.07.2016 № 621 «Про затвердження Порядку взаємодії органів Державної казначейської служби України та органів Державної податкової служби України в процесі виконання державного та місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями» встановлені взаємовідносини органів Державної казначейської служби України та органів Державної податкової служби України у процесі виконання державного та місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями з метою забезпечення повноти надходжень до бюджетів та здійснення органами Казначейства та податкової служби в межах повноважень контролю за надходженнями до бюджетів податків і зборів та інших платежів, у тому числі контролю за погашенням заборгованості за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі. Для забезпечення повноти надходжень платежів до бюджетів усіх рівнів згідно з класифікацією доходів бюджету податкові органи відповідно до порядку, встановленого чинним законодавством щодо казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного та місцевих бюджетів, до 01 грудня кожного року подають до відповідних органів Казначейства в електронному вигляді списки платників податків, які перебувають на податковому обліку в кожному районі.

Після прийняття закону про Державний бюджет України на відповідний рік та затвердження місцевих бюджетів при зміні переліку видів надходжень, що зараховуються до державного та місцевих бюджетів, в органах Казначейства відкриваються (перевідкриваються) рахунки для зарахування

доходів бюджетів, надходжень в частині повернення до бюджетів бюджетних позичок, фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, та кредитів, у тому числі залучених державою (Верховною Радою Автономної Республіки Крим, міськими радами) або під державні (місцеві) гарантії (далі – рахунки за надходженнями), у порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики.

Територіальні органи ДФС повідомляють реквізити аналітичних рахунків платникам податків.

Щомісяця не пізніше 04 числа місяця, що настає за звітним, територіальні органи Казначейства проводять звірку доходів за кодами класифікації доходів бюджету з відповідними територіальними податковими органами на підставі звітів про виконання державного бюджету за доходами та іншими надходженнями і звітів про виконання місцевих бюджетів за доходами та відомостей розподілу коштів станом на 01 число місяця, що настає за звітним. За результатами звірки складається акт звірки. Щомісяця не пізніше 05 числа місяця, що настає за звітним, податкова служба проводить з Казначейством звірку надходжень до державного бюджету митних платежів в іноземній валюті в розрізі кодів класифікації доходів бюджету та кодів валюти станом на 01 число місяця, що настає за звітним, результати якої оформлюються актом звірки надходження до державного бюджету митних платежів в іноземній валюті. Щомісяця до кінця місяця, що настає за звітним, територіальні органи Казначейства надають у паперовому вигляді відповідним територіальним органам ДФС інформацію про стан простроченої заборгованості перед державним бюджетом за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі, в порядку, встановленому законодавством.

Міністерство фінансів України наказом від 11.02.2019 р. № 60 затвердило Порядок інформаційної взаємодії Державної фіскальної служби України, її територіальних органів, Державної казначейської служби України, її територіальних органів, місцевих фінансових органів у процесі повернення

платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань та пені.

Новація порядку полягає у запровадження єдиної автоматизованої системи створення, підписання, погодження електронних документів, їх передавання, одержання, оброблення з використанням електронного цифрового підпису та інформаційно-телекомунікаційних технологій і систем з одночасною повною відмовою від паперового документообігу.

Дія Порядку не поширюється на:

- відшкодування ПДВ;
- повернення авансових платежів (передоплати), помилково та/або надміру внесених платниками податків за власним бажанням, як попереднього грошового забезпечення сплати майбутніх митних та інших платежів, що сплачуються до/або під час митного оформлення, та грошової застави;
- повернення митних та інших платежів, що сплачуються до/або під час митного оформлення;
- повернення помилково та/або надміру перерахованих (унесених) платниками коштів, сплачених шляхом надання при митному оформленні податкового векселя;
- повернення суми акцизного податку, внесеної в рахунок погашення податкових векселів;
- виконання рішень судів щодо безспірного списання коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджетів.

Порядком передбачено, зокрема, що повернення здійснюється виключно на підставі заяви платника податку (за винятком повернення надміру утриманих (сплачених) сум ПДФО, які розраховуються територіальним органом ДФС на підставі поданої платником податків податкової декларації про майновий стан і доходи за звітний календарний рік шляхом проведення перерахунку за загальним річним оподаткуванням доходом платника податку), поданої до територіального органу ДФС за місцем адміністрування (обліку) помилково та/або надміру сплаченої суми протягом 1095 днів від дня її виникнення.

Заява може бути подана платником до територіального органу ДФС в електронній формі за допомогою засобів інформаційно-телекомунікаційних систем та з дотриманням вимог законодавства у сферах захисту інформації, електронних довірчих послуг та електронного документообігу.

У структурі доходів Державного бюджету України у 2018 році ПДВ із ввезених на територію України товарів становить 295,4 млрд грн або 31,8 % від загального обсягу надходжень, ПДВ із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (без бюджетного відшкодування) – 210,8 млрд грн або 22,7 %, акцизний податок із вироблених в Україні та ввезених в Україну товарів – 118,9 млрд грн або 12,8 %, податок на прибуток підприємств – 96,9 млрд грн або 10,4 %, податок та збір на доходи фізичних осіб – 91,8 млрд грн або 9,9 %.

3.2. Досвід зарубіжних країн у сфері казначейського виконання Державного бюджету за видатками

У різних країнах касовим виконанням бюджету керують безпосередньо Міністерство фінансів або ж спеціально створені державні органи, як, наприклад: казначейство (Росія, Великобританія), відділ бюджету при Міністерстві фінансів (Швеція), адміністративно-бюджетне управління та мережа федеральних агентств (США), бюджетне управління у складі Міністерства у справах економіки, фінансів та приватизації (Франція) [30].

В останні десятиліття в Україні активно обговорюються питання децентралізації публічних фінансів, забезпечення місцевих бюджетів достатніми фінансовими ресурсами, підвищення ефективності контролю за використанням бюджетних коштів.

З огляду на це доцільним є вивчення досвіду Франції – країни, яка за територією та кількістю населення відповідає параметрам України.

Франція, як і Україна, має трирівневу побудову місцевого адміністративно-територіального устрою: регіон, департамент і комуна, що відповідає вітчизняній області, району та територіальній громаді.

При цьому Франція вже понад двадцять років здійснює реформу з децентралізації місцевих бюджетів, а французький досвід казначейського обслуговування бюджетів, покладено в основу так в Україні.

Механізм функціонування політичної й економічної влади центру, запроваджений у Франції ще за часів правління Наполеона Бонапарта, з 1982 року підлягав перегляду та реформуванню. Мета цих процесів – децентралізація влади та її фінансової основи, тобто бюджету [23]. Реформи тривають близько 30 років і є не завершеними на даний час.

Місцеві бюджети Франції представлені 36679 бюджетами комун, 100 бюджетами департаментів та 26 бюджетами регіонів. Їх загальний річний обсяг за видатками становить 165 млрд. євро [53]. При цьому, поряд із великими за чисельністю мешканців, існують і комуни з 10 мешканцями, які проживають на їх територіях, що для Франції є звичайним явищем. Складні питання, які невеликі комуни не в змозі вирішувати ефективно, делегуються міжкомунальним об'єднанням, із переданням їм і відповідних коштів бюджетів. Для виконання спільних повноважень і проектів у Франції діє 20000 утворень міжкомунального співробітництва, з поміж яких 1850 об'єднань забезпечені власними податковими надходженнями.

Конституція Франції закріплює самостійність місцевих органів влади, надаючи їм право формування, затвердження та виконання власних бюджетів. Проте цю самостійність не можна вважати повною, оскільки на законодавчому рівні запроваджено розподіл компетенції між державою та адміністративно-територіальними одиницями, а також єдині загально державні принципи формування і виконання як державного, так і місцевих бюджетів. До таких принципів належать: щорічність, єдність, універсальність, рівновага, спеціалізація.

Під час розробки проекту бюджету враховуються обов'язкові та факультативні елементи. До обов'язкових відносяться: за видатками – заробітна плата, виплати із запозичень, утримання об'єктів та установ, що знаходяться на території громади; за доходами – місцеві податки, державні дотації та компенсації. До факультативних елементів бюджету належать: за видатками – інвестиційні проекти, субвенції (субсидії), закупівлі; за доходами – різноманітні збори, інші фінансові надходження, позики.

Державне казначейство Франції наділене особливими правами на здійснення операцій з доходами та видатками державного бюджету і бюджетів громад, на ведення бухгалтерської звітності, контролю за збереженням цінностей та прийняття рішень про розпорядження коштами бюджетів. Казначейство звітує перед регіональною рахунковою палатою про виконання бюджету [30].

Генеральне казначейство регіону – незалежний радник префекта регіону з фінансових питань. Очолює його державний бухгалтер, основними завданнями якого є: обслуговування фінансів органів місцевого самоврядування (регіонів, департаментів, комун); обслуговування бюджетних закладів, а також бюджетів міжкомунальних об'єднань; стягнення податків та облік їх надходжень; контроль за державними фінансами.

Функції казначейства:

- попереджувальна (пов'язана з розробкою рейтингових показників щодо заборгованості, незмінності структури видатків, оцінки податкового потенціалу адміністративно-територіальної одиниці);
- консультативна (передбачає надання казначейством консультацій з питань складання бюджету, а також допомогу у визначенні ставок податків);
- аналітична (проведення ретроспективного та перспективного фінансового аналізу).

Контроль казначейства за державними коштами здійснюється у трьох напрямках: фінансовий контроль, внутрішній контроль, внутрішній аудит.

Фінансовий контроль здійснюється на двох рівнях. На першому – контроль у розрізі бюджетних програм, який здійснюється напередодні бюджетного року,

коли визначається, чи досягнуто відповідності внесеного до програми фонду оплати праці із затвердженим штатним розписом, а також як співвідносяться розподілені кошти оперативних програмних бюджетів із загальним обсягом асигнувань за програмою. Окрім того, перевіряється наявність у програмі резерву для забезпечення її виконання (не більше 1,5 % від обсягу програми).

Лише за відсутності невідповідностей контролер візує документ і далі передає його на контроль оперативних програмних бюджетів.

На другому рівні оперативних програмних бюджетів (апарату і регіональних підрозділів міністерств) до початку бюджетного року контролюється співвідношення між фондом оплати праці, внесеним до оперативного програмного бюджету, та штатним розписом, визначеним для оперативного програмного бюджету; обґрунтованість обов'язкових витрат (комунальні послуги, зв'язок, транспортні послуги тощо). За відсутності зауважень контролер цього рівня візує прогнозний кошторис, а за їх наявності робить негативний письмовий висновок. Проте керівник установи може не погодитись із висновком контролера, у такому разі рішення приймає відповідний керівник Міністерства фінансів.

Протягом року контролер забезпечує на двох рівнях поточний контроль видатків на предмет їх відповідності виділеним асигнуванням.

Візування документів, пов'язаних із взяттям зобов'язань у межах виділених асигнувань, здійснюється контролером незалежно від наявності в них записів про недоліки й порушення. За політичну й економічну доцільність операцій з бюджетними коштами відповідальність покладається на розпорядника. Всі операції з візування контролером документів повинні здійснюватись протягом 15 днів. Обов'язковою умовою для візування контролером платіжного доручення є подання розпорядником коштів повного переліку необхідних документів, який залежить від характеру операції: може бути від 5 до 15 підтверджувальних документів. Особливістю фінансового контролю на цьому етапі є і те, що всі за переліком підтверджувальні документи обов'язково залишаються на збереженні у казначействі.

Здійснення внутрішнього контролю визначено законом LOLE як комплекс заходів із забезпечення достовірності бухгалтерського обліку [26].

Методологічні засади такого контролю являють собою систему управління ризиками, що вписується внутрішню діяльність державної установи для досягнення мети її діяльності. Вони реалізуються у таких формах, як самоконтроль працівника на своїй ділянці роботи, взаємоконтроль працівників одного рівня посад, контроль керівника над підлеглими. Форма контролю залежить від ступеня ризиків: низький ступінь – самоконтроль, високий – можливе застосування всіх форм контролю.

Об'єктом внутрішнього контролю законодавство визначає відповідність бухгалтерського обліку державної установи таким критеріям: достовірність сум амортизації та резервів; точність відображення в обліку активів; вичерпність, повнота і відокремленість (не згортання дебетових і кредитових залишків); точність розподілу операцій на рахунках; належність операції до певного бюджетного року [26].

Внутрішньому бюджетному контролю законодавство Франції надає пріоритетного значення.

Щодо внутрішнього аудиту, то він визначений як незалежний й об'єктивний вид діяльності Державного казначейства Франції, який підпорядкований першому керівнику органу казначейства на відповідному рівні.

Внутрішній аудит – дослідження учасниками бюджетного процесу ефективності та законності виконання покладених функцій, діагностування і оцінка методології селекції та управління ризиками, чинної системи внутрішнього контролю та управління державною установою. Результати такого дослідження формалізуються в пропозиції та рекомендації. На відміну від перевірок, внутрішній аудит не констатує факти порушень, а з'ясовує причини їх виникнення, визначає тенденції. В основу здійснення внутрішнього аудиту покладено такі базові елементи:

- усвідомлення керівником державної установи та персоналом необхідності проведення такого виду контролю і його переваг порівняно з традиційними перевітками;
- виявлення резервів фінансово-господарської діяльності установи, скорочення непродуктивних витрат;
- висока професійна якість цієї роботи, засвідчена сертифікатами міжнародних організацій.

За підсумками аудиторського контролю складається звіт.

Крім зазначених контрольних функцій, казначейство виконує широкомасштабний аналіз стану бюджетів місцевих громад, чим спонукає їх до самооцінки й самоконтролю фінансового стану та виконання бюджету. Основа такої роботи – електронна казначейська база даних та єдині критерії проведення аналізу. Задля об'єктивності та виконання співставності результатів аналізу бюджетів усі громади групуються за характерними ознаками (схожість за спеціалізацією економіки, чисельністю населення, наявністю бюджетних установ). За результатами цієї роботи складається аналітична довідка у двох форматах – спрощена (за коротким переліком показників – програма „САФІ”) та повна (за широким переліком показників – програма „САФРАН”).

Для кожної із 36679 комун казначейство розробляє та розміщує в Інтернет-мережі аналітичну картку „Фінансове становище” за трьома розділами: „коефіцієнти рівня”, „коефіцієнти структури”, „система оподаткування жителів комун та їх об'єднань”. Досвід здійснення такого аналізу, а також його публічність, на нашу думку, становить інтерес і для вітчизняної практики. Управлінську діяльність адміністративно-територіальних одиниць контролюють регіональні рахункові палати, які відповідно до Закону Франції “Про регіональні палати” від 02.03.1982 р. створено в кожному регіоні.

До запровадження регіональних рахункових палат у Франції використовувався попередній фінансовий контроль, тоді як створення рахункових палат передбачає подальший та судовий контроль. Тобто діяльність рахункових палат полягає у виправленні помилок, допущених у процесі ухвалення та

виконання бюджетів. До основних завдань регіональних рахункових палат належать: розгляд звернень префектів і звітів державних бухгалтерів, здійснення загальних планових перевірок управління видатками, а також експертиза бюджету за поданням громади.

Звернення префекта розглядається, якщо: бюджет не затверджено; бюджет прийнято з дефіцитом; бюджет виконано з дефіцитом; до бюджету внесено необов'язковий вид податку.

Бюджетний контроль, що проводиться рахунковою палатою, поширюється не лише на місцеві бюджети, а й на підприємства з часткою бюджетних коштів та ті, де держава має право на доходи. Крім того, рахункова палата здійснює контроль за бюджетним процесом і надає префекту свої пропозиції щодо його вдосконалення.

До об'єктів бюджетного контролю регіональної рахункової палати належать:

- звіти великих підприємств і розпорядників коштів;
- аналіз можливих ризиків на підставі різних джерел інформації;
- обсяг виплат соціального характеру;
- окремі актуальні регіональні питання [22].

План перевірок складається на рік. Згідно з планом звіт об'єкта бюджетного контролю передається на розгляд судді рахункової палати. Судя складає перелік питань для контролю, а після проведеного розслідування – звіт, що подається до рахункової палати, яка формулює зауваження і надсилає їх розпорядникові коштів. Якщо розпорядник не погоджується із зауваженнями, до рахункової палати подається новий звіт, який розглядається колегіально у присутності розпорядника коштів, після чого приймається остаточне рішення.

Враховуючи викладене вище, основними висновками та пропозиціями є:

1) у Франції, попри значні кроки в напрямі демократизації та децентралізації влади, а також бюджетних відносин, держава залишила ключові блоки цих відносин за собою, зокрема: держава зберігає єдність бюджетної каси через виключне зосередження коштів бюджетів усіх рівнів на єдиному

казначейському рахунку; держава формує в середньому до 50 % доходів місцевих бюджетів; держава є збирачем податків для місцевих бюджетів, виконуючи ці функції через казначейські органи; держава є короткочасним позичальником для місцевих бюджетів через депозитарій казначейства; держава є бухгалтером місцевих бюджетів через взяття на себе виконання місцевих бюджетів з видатків за допомогою казначейства; держава є консультантом місцевих бюджетів усіх рівнів;

2) незаперечний той факт, що чинна система організації й управління коштами місцевих громад Франції значно ефективніша від вітчизняної. Однак, як визнають і самі французи, ця система не є „еталоном досконалості” і тому постійно в реформуванні. Про це свідчить низка регулярних змін і доповнень до законодавчої та нормативної бази. Дотепер триває дискусія щодо визначення ефективних меж децентралізації державних фінансів і легітимності управління бюджетами міжкомунальних об'єднань уповноваженими, а не обраними представниками відповідних громад;

3) в Україні є корисним застосовувати позитивний досвід управління місцевими бюджетами Франції, зокрема: запровадження, у ході реформування органів місцевого самоврядування, для виконання спільних місцевих завдань і проектів інституцій міжкомунальних об'єднань; запровадження механізму експертизи місцевими державними адміністраціями прийнятих органами місцевого самоврядування рішень про місцевий бюджет; вирішення на законодавчому рівні питання визначення органу, відповідального за забезпечення надходження до місцевих бюджетів належних їм платежів.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В процесі проведеного нами дослідження, ми дійшли висновку про те, що наявність окремого уповноваженого органу в системі виконавчої влади держави, відповідального за розробку та здійснення державної фінансової політики, є закономірністю для всіх епох і держав. Початок створення казначейства належить до управління казною за тієї, коли не було ще чіткого розмежування між особистою власністю титулованого володаря та власністю держави.

Економічною основою виникнення Державної казначейської служби, як державної фінансової структури, стали економічні бюджетні відносини, а ДКСУ стала інститутом, що їх обслуговує. Основною метою функціонування Державної казначейської служби будь якої держави є касове виконання формування державного бюджету за рахунок залучення зборів податків та інших платежів до бюджету та контролю за раціональним використанням зібраних коштів з метою забезпечення фінансової стабільності держави та формування ефективних бюджетних відносин у межах країни.

Сучасна система казначейського обслуговування державного бюджету України потребує вдосконалення з урахуванням досвіду існуючих систем у розвинених країнах світу. Необхідність удосконалення функціонування казначейської системи обслуговування державного бюджету країни необхідно, на нашу думку, перш за все, для зменшення податкового тиску та зняття необґрунтованих обмежень фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Останні за своїм призначенням повинні забезпечувати не стільки поповнення доходної частини бюджету країни, скільки, в першу чергу, виконувати ті соціальні функції, які на них покладені і які фінансуються державою.

В основі казначейського обслуговування державного бюджету за доходами та видатками лежить комплекс організаційних процедур щодо забезпечення обліку доходів бюджету та видаткових операцій, здійснення контролю за

цільовим спрямуванням бюджетних коштів та формування фінансової звітності про виконання бюджетів за доходами та видатками.

Аналізуючи доходи та видатки Державного бюджету за його основними статтями та визначивши питому вагу кожної із статей доходів у загальній сумі доходів, ми дійшли висновку про те, що у доходній частині Державного бюджету зосереджується та частина вартості валового внутрішнього продукту яка в процесі розподілу і перерозподілу доходів і нагромаджень може бути спрямована на розвиток економіки, соціальної сфери, соціально-культурних заходи, потреби оборони і управління. Основним джерелом формування фінансових ресурсів, як свідчать дані за останні роки є податки, суть яких, в першу чергу полягає у відчуженні державою частини новоутвореної вартості.

Спираючись на результати аналізу ефективності видаткової частини Державного бюджету України, можна стверджувати, що за основними показниками спостерігається чимало недоліків, що свідчить про недостатній рівень продуктивності використання бюджетних коштів. Недосконале планування бюджетних видатків, низький рівень організації проведення бюджетного процесу, несвоєчасність проведення бюджетних програм призводить до значного недовиконання запланованих видатків бюджету.

Практика нецільового використання запозичених фінансових ресурсів, використання валютних інвестицій для покриття дефіциту, неефективне використання витрат для обслуговування державного боргу стає однією з причин додаткового навантаження на державний бюджет шляхом зростання внутрішніх і зовнішніх боргових зобов'язань країни.

Переважає спрямування бюджетних видатків на споживання, відсутність чітких макроекономічних орієнтирів, низький рівень бюджетної дисципліни знижують ефективність використання бюджетних ресурсів і сповільнюють розвиток національної економіки України.

Переведення на казначейське обслуговування державного та місцевих бюджетів було, без сумніву, правильним кроком і дало позитивний результат, оскільки дозволило: збільшити доходну базу бюджетів за рахунок удосконалення

механізму касового виконання бюджетів за доходами, своєчасного та у повному обсязі зарахування надходження доходів до бюджетів; ефективно їх перерозподіляти для реалізації соціальної політики і забезпечення своєчасного і повнішого фінансування бюджетів; здійснювати державний контроль і оперативно розпоряджатися фінансовими ресурсами держави; створювати можливість накопичення ресурсів для реалізації державних програм і зобов'язань.

Запровадження казначейської системи касового обслуговування бюджетів дозволило значно підвищити прозорість бюджетного процесу та ефективність використання бюджетних коштів.

В той же час Державна казначейська служба повинна не лише ефективно виконувати свої функції, але й постійно вдосконалюватись.

Органи Державної казначейської служби в рамках реформування бюджетної системи повинні забезпечити розмежування бюджетних повноважень «знизу вгору», максимально можлива децентралізація повноважень; заміну «неписаних традицій» усіма офіційними правилами, що визнаються й виконуються; тверді бюджетні обмеження: «зароблене» не вилучається, «незароблене» не покривається; мобільність бюджетних ресурсів, їх залежність від результативності діяльності і якості управління бюджетними коштами; обмеження зростання витрат, відповідальна бюджетна політика, стабілізаційні фонди.

Підсумовуючи сказане, можна зробити висновок, що в сучасних умовах економічної нестабільності в Україні, роль Державної казначейської служби як головного фінансового агента процесу виконання бюджетів є вирішальною, а саме реформування бюджетних відносин є вкрай необхідним.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про Державний бюджет України на 2017 рік» [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1801-19>
2. Закон України «Про Державний бюджет України на 2018 рік» [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2246-19>
3. Закон України «Про Державний бюджет України на 2019 рік» [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2629-19>
4. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Про державне казначейство України: Указ Президента України від 27.04.1995 р. № 335/95 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Про порядок виконання Державного бюджету України: Указ Президента України від 18 червня 1993 року №219/93 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 року №215 «Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України» . – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Питання державного казначейства: Постанова Кабінету Міністрів України від 31.07.1995 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/>.
9. Про схвалення Стратегії розвитку державної статистики на період до 2012 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 05.11.2008 р. № 1413-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. «Про внесення змін до бюджетної класифікації» Наказ Міністерства фінансів України від 26.12.2011р. №1738 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

11. «Про внесення змін до бюджетної класифікації» Наказ Міністерства фінансів України від 23.05.2012р. №595 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
12. «Про внесення змін до бюджетної класифікації» Наказ Міністерства фінансів України від 22.08.2012р. №937 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
13. Про затвердження порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України: наказ Міністерства фінансів України від 02.03.2012 № 309.
14. Про затвердження Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету: наказ Міністерства Фінансів України від 30.09.2011 № 1223.
15. Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету: наказ Міністерства фінансів від 12.03.2012р. №333 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
16. Про внесення змін до Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету: наказ Міністерства фінансів України від 21.06.2012 №754 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
17. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету: Наказ Державного казначейства України від 25.11.2008 р. № 495 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
18. Порядок обслуговування державного бюджету за видатками: наказ Державного казначейства України від 25.04.2004 №89 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
19. Порядок обліку зобов'язань розпорядників коштів бюджету в органах Державного казначейства: наказ Державного казначейства України від 09.08.2004 №136 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

20. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів: наказ Державного казначейства України від 24.11.2002 р. № 205.
21. Б'юкенен Дж.М. Суспільні фінанси і суспільний вибір: два протилежних бачення держави: пер. з англ. / Дж.М. Б'юкенен, Р.А. Масгрейв. – К., 2004. – 175 с.
22. Батура О.В. Державне казначейство України: місце, роль у виконанні бюджету / О.В. Батура // Фінанси України. – 2012. – №11. – С. 3-5.
23. Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії: Вступ до фінансової науки / Ш. Бланкарт; пер. з нім. С.І. Терещенко та О.О. Терещенка; Передмова та наук. редагування В.М. Федосова. – К.: Либідь, 2000. – С. 450.
24. Бойко З., Юрій С. Основні напрями бюджетної політики та перспективи її розвитку / Бойко З., Юрій С. // Економіка України. – 2008. - №39(2854).
25. Булгакова С.О. Бюджетна система: Навч. посіб./ Булгакова С.О. Василенко Л.І., Єрмошенко Л.В., Огонь Ц.Г., Масленнікова Т.О., Чечуліна О.О. — К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2002.
26. Бурлаков П.И. Кассовое обслуживание исполнения местных бюджетов Федеральным казначейством / П.И. Бурлаков, Ю.А. Чемоданова // Финансы. — 2010. — №8. — С. 28-29.
27. Валентієва О.В. , Фещенко А.І. Роль казначейської системи в контексті навчальних програм. // Вчені записки університету "Крок" [Текст]: [зб. наук. праць] / ВНЗ "Університет економіки та права "Крок"; [редкол.: З.М. Борисенко та ін.]. – К.: Ун-т "КРОК", 2007. – Вип. 18, т. 1: в 4-х т.: за матеріалами Міжнар. наук.-практ. конф. "Виклики та потреби бізнесу XXI століття". – 2008. – С.77-82.
28. Величко О. В. /Бюджетна політика та особливості її формування в умовах нестабільності соціально-економічного розвитку/м.Луганськ-2010р.
29. Галушка О.Є. Казначейська справа: підручник / О.Є. Галушка, О.В. Охрімівський, Й.С. Хижняк, Д.П. Ротар. –Чернівці: Вид-во "Книги-XXI", 2008. 464с.

- 30.Гізатуліна Л. Контрольні повноваження державного казначейства щодо дотримання учасниками бюджетного процесу//Л. Гізагуліна//Казна України. - 2011. -№1 (10).с.14
- 31.Головин К. Контрольно-счетные органы иностранных государств / К. Головин // Финансовое право. – 2008. – № 7. – С. 23.
- 32.Грибанова Г. И. Местное самоуправление в Западной Европе: сравнительный анализ политико-социологических аспектов / Г. И. Грибанова. –СПб.: Изд-во РГНУ им. А.И. Герцена, 1998. –С. 57.
- 33.Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: навч. посібн. [для студ. Вищ.навч.закл.] /Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрій. – К.: Центр навч. літ-ри, 2009. – 424 с.
- 34.Ефремова Т. Ф. Новый словарь русского языка. Толково-словообразовательный /Т. Ф. Ефремова. – М. : Русский язык, 2000.
- 35.Жибер Т. Бюджетна політика України / Жибер Т. // Фінанси України. – 2009. - №8.
- 36.Жибер Т.В. Державне казначейство України: становлення, проблеми, перспективи / Т.В. Жибер // Фінанси України. – 2011. –№1. –С. 40-46.
37. Зудилин А. П. Финансовый контроль: учеб. пособие / А. П. Зудилин, Ф. Н. Ахмедов. – М.: Изд-во РУДН, 2000. – С. 35.
- 38.Іж А. В очікуванні манни небесної/ Іж А.//Урядовий кур'єр. - 22 червня 2010 року. - №122. - с.16.
- 39.Казначейська система виконання бюджету: Підручник / С.О. Булгакова, Л.В. Єрмошенко, Н.І. Сушко та ін. / За ред. С.О. Булгакової. – 2-ге вид., переробл. та допов. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2005. – 417с.
- 40.Каленська В.І. Система казначейського контролю за бюджетними коштами [Текст] /В.І. Каленська // Актуальні проблеми економіки. - 2012. - № 5(59). - С.128-133.
- 41.Ковтун Ю. Окремі питання виконання державного бюджету України в 2011 році/ Ковтун Ю. //Казна України. -Київ 2011 №4 (13)-с.12-14

42. Кондратюк С.Я. Послуги Державного казначейства: сутність і тенденції розвитку / С.Я. Кондратюк // Фінанси України. – 2012. – №1. – С. 16-24.
43. Костенко О. Актуальні питання розвитку інформаційних технологій в Держказначействі / О. Костенко // Казна України. – 2010. – №1 (4). – С. 24-25.
44. Лисяк Л. В. Трансакційні витрати функціонування інституту бюджетної політики [Текст] / Л. В. Лисяк // Фінанси України. – 2010. – № 2. – С. 27–35.
45. Макарова Н.С. Финансовый контроль в бюджетной сфере (бюджетный контроль) / Н.С. Макарова // Юрист. – 2004. – С. 7.
46. Макуцький Р. Т. Особливості реформування процедури казначейського обслуговування держбюджету / Макуцький Р. Т. // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 1
47. Маслова А. О. Управління фінансовими ресурсами в системі казначейства / Маслова А. О. // Держава та регіони: Сер. Економіка та підприємництво. – 2007. – № 1.
48. Медуниця Ю. Соцстандарти піднімуть за рахунок чиновників / Медуниця Ю. // Урядовий кур'єр. - 9 грудня 2010 року. - №231. - с.2.
49. Мярковський А.І. Бюджетний кодекс України в контексті бюджетної реформи / Мярковський А.І. // Фінанси України. – 2009. - № 8. – С. 3-18
50. Науменкова С.В., Н.А. Дехтяр Розвиток і удосконалення касового виконання бюджету / Науменкова С.В., Н.А. Дехтяр, С.В. Зеленський, Л.П. Чижов // Вісник української академії банківської справи - № 2(16), 2010
51. Нікуліна Т.О. Проблеми та шляхи удосконалення діяльності органів Державного казначейства України / Т.О. Нікуліна // Економікс. – 2010. – №9. – С. 3-5.
52. Нова архітектура бюджетної системи України: ризики та можливості для економічного зростання / Молдован О.О., Жаліло Я.А., Шевченко О.В.; За редакцією Я.А. Жаліла –К.: НІСД, 2010. – 35 с.
53. Ожегов С. И. Толковый словарь русского языка / С. И. Ожегов, Н. Ю. Шведова. –Москва : Азъ, 1992.

54. Омелянович Л.О. Бюджетна система: навч. посіб. / Омелянович Л.О. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2008. – 237 с.
55. Осовська Г. В. Економічний словник / Г. В. Осовська, О. О. Юркевич. – К. : Кондор, 2007.
56. Панкевич Л. Державне казначейство: від контролю до оптимізації розподілу фінансових ресурсів // Регіональна економіка. - 1999.
57. Петрашко П. Прозорість бюджетного процесу та контроль за цільовим спрямуванням коштів // Казна. - 2002. №1.
58. Платіжні системи: Навч. пос. для студентів вищ. закладів освіти // В.А.Ющенко, А.С. Савченко, С.Л.Цокол. - К.: Либідь, 1998.
59. Полозенко Д.В. Державний бюджет України та його грошове наповнення // Фінанси України. - 2004. - № 3.
60. Сидоренко В. Эффективность контрольной функции органов федерального казначейства // Финансы. - 2001. №8.
61. Самашкіна О. Перспективне планування у сфері видатків бюджету // Вісник КНТЕУ. - 2003. - № 2.
62. Тентюк В. Українське казначейство: додаткова фінансова інституція чи державна необхідність? // Фінанси України. 1996. №7.
63. Тентюк В. Створення Державного казначейства до порядку в Державних фінансах // Голос України. - 1996. 19 червня
64. Тігова Т., Осипчук Л. Історичні аспекти виникнення та розвитку Державного казначейства // Економіка, фінанси, право. - 2001. №2
65. Чечуліна О.О. Становлення і завдання Державного казначейства України // Бухгалтерський облік і аудит. - 1997. №4.
66. Чугунов І.Я. Державні видатки в системі фінансового регулювання // Фінанси України. - 2003. - № 12.
67. Юрій С.І., Бескид Й.М. Бюджетна система України: Навчальний посібник. - К.: НІОС, 2000.
68. Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. Казначейська система. Тернопіль, 2002.

- 69.Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України: [монографія] / К. В. Павлюк. – К.: НДФІ, 2006. – 584 с
- 70.Павлюк К.В. Казначейське обслуговування місцевих бюджетів / К.В. Павлюк // Фінанси України. – 2011. –№5. – С. 68-75.
- 71.Панкевич Л. Державне казначейство: від контролю до оптимізації розподілу фінансових ресурсів. // Регіональна економіка. – 2011 р. – № 1. – С.210-215.
- 72.Принципи Європейської хартії місцевого самоврядування: навч. посібник / [М. Пітцик, В. Кравченко, Е. Моньйо та ін.] – К., 2000. – С. 13.
- 73.Прядко В. В. Проблеми формування доходної частини місцевих бюджетів та шляхи їх розв'язання / В. В. Прядко // Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії: [зб. наук. праць]. – 2010. – Вип. 1 (18). Економічні науки. – С. 6-12.
74. Райсберг Б. А. Современный экономический словарь / Райсберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. – 2-е изд., испр. – М. : ИНФРА-М,1999.
- 75.Русін В.М.. Проблеми казначейського обслуговування бюджетів та шляхів їх вирішення. // Наука й економіка. – 2012 р. – №3(11). – С. 65-69.
- 76.Свірко С В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Методологія та організація [Текст] : монографія / С. В. Свірко – К. : КНЕУ, 2006. – 244 с.
- 77.Семенов Г.А. Управління використанням бюджетних коштів за допомогою казначейської системи України / Г.А. Семенов, Л.А. Чорна // Вісник Донецького Національного університету. – 2009. –№1. –С. 337-341.
- 78.Ситнік Н. Формування й ведення єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів/ Ситнік Н. // Казна України - Київ 2011 - №6 (15)
- 79.Сищук О., Фантастична місія бюджету/ Сищук О.//Віче – 2010 р.
- 80.Сізова М.В. Механізми оптимізації управління фінансовими ресурсами регіону через казначейську систему / М.В. Сізова // Роль менеджмент-освіти в контексті розвитку механізмів державного регулювання соціально-економічних процесів: IV Всеукр.наук.-практ.конф. – Донецьк: ДонДУУ, 2011. – С. 161-164

81. Слобода Н.О. У Мінфіні присягаються, що витрати держбюджету-2011 повністю виконано / Слобода Н.О. // Фінанси та економіка. - 2011р.- № 9.
82. Сокровольська Н. Я. Основні проблеми та напрями вдосконалення казначейського обслуговування державного бюджету за доходами / Н. Я. Сокровольська, О. В. Шевчук. // Науковий вісник БДФА.: збірник наукових праць / БДФА. – Чернівці: Технодрук, 2011. – Випуск 3. – С. 53-59
83. Стефанюк І. Невеликий коментар про нецільове використання бюджетних коштів / І. Стефанюк // Фінансовий контроль. – 2012. – №6. – С. 48-51.
84. Стігліц Джозеф Е. Економіка державного сектора / Джозеф Е. Стігліц; пер. з англ. А. Олійник, Р. Скільський. – К.: Основи, 1998. – 854 с.
85. Стоян В.І. Організація фінансового контролю у системі Казначейства [Текст] / В.І. Стоян, О.П. Зварич // Фінанси України. - 2011. - № 1. - С.128-137.
86. Стоян В.І. Управління фінансовими ресурсами у системі казначейства. // Фінанси України. – 2012. – № 7. – С.21-29.
87. Сушко Н. Казначейський контроль за дотриманням бюджетного законодавства / Наталія Сушко – “Баланс”, 2010. – № 39 – С. 23-24.
88. Управління державним бюджетом України: підручник / колектив авторів [заг. редакція М.О. Азарова]. - К.: Зовнішня торгівля, 2010. - 816 с. - С. 510-546.
89. Федосов В. Бюджетний менеджмент: підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін. – К.: КНЕУ, 2004. – 864 с.
90. Фещенко Л.В., Проноза П.В. Бюджетна система України: навч. посібник./ Фещенко Л.В., Проноза П.В., Кузьминчук Н.В.—К.: Кондор, 2008.-440 с.
91. Чечуліна О.О. Контроль бюджетних повноважень при виконанні бюджетів / О.О. Чечуліна // Фінанси України № 5. – 2007. – С. 35–36.
92. Штригель Л.І. Розвиток казначейської системи виконання Державного бюджету в Україні. // Актуальні проблеми державного управління, педагогіки та психології [зб. наук. праць] / Херсонський національний технічний університет. – 2010. – №1. – С.64-68.

- 93.Щомісячний моніторинг основних індикаторів бюджетної та банківської систем України станом на 01.01.2012 / І.Ф. Щербина, А.Ю. Рудик, В.В. Зубенко, І.В. Самчинська. – К. ІБСЕД – USAID, 2012. – 59 с.
- 94.Юрій С.І. Казначейська система: підручник / Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. – Тернопіль: Карт Бланш, 2009 – с.580
- 95.Юрій С.І. Казначейська система: підручник / С.І. Юрій, В.І. Стоян, О.С.Даневич. – 2-ге. вид. змін. й доп. – Тернопіль: Карт – бланк, 2006. – 818 с.
- 96.Bennet R. Local Government in the New Europa / R.Bennet. – London: Belhaven, 2003. – 40 p.
- 97.Klaus Luder Reforming governmental accounting and budgeting in Europe /Klaus Luder, Rowan Jones /// Fachverlag Moderne Wirtschaft D-60439. – Frankfurt am Main. – 2003. ISBN 3-934803-13-X
98. www.treasury.gov.ua/- сайт Державної казначейської служби України
99. www.minfin.gov.ua/ - сайт Міністерства фінансів України
100. www.ukrstat.gov.ua/ - сайт Державної статистичної служби України

ДОДАТКИ