

**ПРОБЛЕМИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОВНОВАЖЕНЬ ДЕРЖАВНОГО
КАЗНАЧЕЙСТВА УКРАЇНИ ЩОДО КОНТРОЛЮ ЗА ДОТРИМАННЯМ
БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА**

Визначено колізії чинного законодавства щодо контрольних повноважень Державного казначейства України в бюджетному процесі. Надано пропозиції з удосконалення норм Бюджетного кодексу України щодо організації бюджетного контролю.

Определены коллизии норм действующего законодательства в контрольных полномочиях Государственного казначейства Украины в бюджетном процессе. Даны предложения по усовершенствованию норм Бюджетного кодекса Украины по организации бюджетного контроля.

Collisions of acting legislation norms in control authorities of State Treasury of Ukraine in budget process are determined. Some offers on improving norms of Budget Code of Ukraine on organization of budget control are made.

Серед органів державного фінансового контролю діяльність Державного казначейства України (далі – Казначейство) має важливе аналітичне, економічне і правове значення для здійснення бюджетного процесу в державі, але в повному обсязі в сучасному законодавстві цю діяльність не відрегульовано. Відсутній закон про Казначейство, на розробленні якого наполягають депутати [1], існують суперечності щодо контрольних функцій Казначейства в нормах чинного Бюджетного кодексу України [2] (далі – БКУ), відбувається модернізація системи казначейського контролю і його інституційні зміни [3]. Усе це зумовлює більш докладний аналіз завдань, функцій та повноважень Казначейства у бюджетному процесі у сучасних реаліях.

Казначейство було створено Указом Президента України «Про Державне казначейство України» від 27 квітня 1995 р. № 335/95 [4] з метою забезпечення ефективного управління коштами Державного бюджету України, підвищення оперативності у фінансуванні видатків. У своїй діяльності Казначейство керується Конституцією та законами України, актами Президента України і Кабінету Міністрів України (далі – КМУ), наказами Мінфіну України та Положенням «Про Державне казначейство України» [5] (далі – Положення). Реформування Казначейства відбулося на підставі Указу Президента України від 20 квітня 2005 р. № 676 «Питання Міністерства фінансів України» і Положення КМУ, яке визначає, що Державне казначейство

України є урядовим органом державного управління, який діє у складі Мінфіну України як цілісна вертикально побудована організаційна система. Перехід на казначейську форму виконання бюджетів усіх рівнів було не врегульовано законом, але з прийняттям БКУ та інших нормативно-правових актів поступово привело до прогресивних зрушень у бюджетному процесі.

Роль Казначейства у виконанні бюджету може бути як пасивною (коли Казначейство тільки виділяє ресурси бюджетним установам для виконання їх програм), так і активною (коли Казначейство має право встановлювати обмеження на зобов'язання або оплату державних видатків). Так, під час проведення попереднього бюджетного контролю працівниками органів Казначейства у січні–червні 2008 р. за оперативними даними зареєстровано 5 367 відмов у реєстрації зобов'язань та/або фінансових зобов'язань розпорядникам та одержувачам коштів різних рівнів державного бюджету на загальну суму 563 754,4 тис. грн і 12 370 відмов у коштах місцевих бюджетів на загальну суму 754 546,8 тис. грн [6].

Через діяльність органів Казначейства забезпечуються і втілюються в життя принципи єдності, обґрунтованості справедливості і неупередженості всіх елементів бюджетної системи в міжбюджетних відносинах за умови вироблення певних правил і процедур. Проте контроль на всіх рівнях бюджетної системи з боку Казначейства в повному обсязі в чинному БКУ не визначено.

БКУ регламентує діяльність Казначейства на всіх стадіях бюджетного процесу (ст. 56–60, 80). Розглянемо ці повноваження Казначейства більш детально.

Відповідно до наказу Казначейства «Порядок відкриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства України» визначаються види і порядок відкриття (закриття) рахунків в органах Казначейства розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, іншими клієнтами і підприємствами, установами, організаціями, а також органами, які здійснюють контроль за справами (стягненням) платежів до бюджетів та органами місцевого самоврядування [7].

Концентрація всіх бюджетних ресурсів на казначейських рахунках забезпечує:

- можливість швидкої мобілізації коштів, які протягом дня надходять на відкриті в органах Казначейства рахунки, та використання їх для проведення бюджетних видатків і здійснення інших операцій;
- надання інформації органам законодавчої та виконавчої влади за здійсненими на єдиному казначейському рахунку операціями;
- оптимальну можливість для прийняття представниками

законодавчої та виконавчої влади оперативних рішень щодо забезпечення ефективного використання коштів бюджетів;

– контроль бюджетних надходжень та їх цільового використання.

Проте ст. 48 БКУ «Казначейське обслуговування Державного бюджету України» не визначає повноваження щодо обслуговування органами Казначейства учасників бюджетного процесу на основі єдиного казначейського рахунку, до того ж у ст. 78 БКУ «Виконання місцевих бюджетів» (ч. 2) надається посилання на ст. 48 БКУ щодо функцій, які виконують територіальні органи Державного казначейства України. Тому корисно усунути прогалини в бюджетному законодавстві шляхом доповнення ст. 48 БКУ пунктом наступного змісту: 5) введення казначейських рахунків учасників бюджетного процесу та суб'єктів господарювання, які отримують бюджетні кошти.

Згідно зі ст. 58 БКУ, зведення, складання та подання звітності про виконання Державного бюджету України здійснюється Казначейством. Казначейство розробляє необхідні методичні матеріали щодо бюджетної звітності, встановлює єдині форми звітності за погодженням з Рахунковою палатою та Міністерством фінансів України, а також періодичність, структуру та строки подання звітності щодо місцевих бюджетів. При цьому слід зауважити, що сам процес подання звітності в цілому можна поділити на два етапи: 1) складання і подання звітів установами та організаціями до органів Державного казначейства; 2) подання органами Державного казначейства звітів до органів державної влади (місцевих державних адміністрацій, фінансових органів тощо). Тому одне з основних питань у регулюванні Казначейством бюджетної звітності – це регламентація звітності бюджетних установ та організацій. Вважаємо, що потрібно відокремити поняття «фінансова звітність» від похідного поняття «бюджетна звітність», розроблення змісту, процедури здійснення та подання якої покладається на органи Казначейства, на відміну від фінансової звітності, що надається на підставі вимог Мінфіну України.

В Україні звітність про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів згідно з нормами БКУ визначається як «оперативна, місячна, квартальна та річна» (п. 4 ст. 58 БКУ, п. 1 ст. 80 БКУ). У статтях 59–61 БКУ регламентуються періодичність, структура та терміни подання місячної, квартальної та річної звітності про виконання Державного бюджету України. Проте в БКУ визначення та порядок проведення так званої «оперативної» звітності, імовірно, поточної, законодавець не встановлює.

Правові підстави складання бюджетної звітності, крім норм БКУ, визначаються інструкціями, листами Казначейства, які,

на жаль, мають тимчасовий характер, що негативно впливає на виконання бюджетів, обмежує необхідні операції з бюджетними коштами, порушує строки та процедуру бюджетного процесу. Наприклад, у зв'язку з тим, що Закон «Про Державний бюджет України на 2007 рік» було ухвалено 19 грудня 2006 р. (замість 1 грудня, як встановлює норма БКУ), а також враховуючи той факт, що розпис Державного бюджету України на 2007 р. не було затверджено, Казначейство своїм листом повідомило, що місячний звіт про виконання Державного бюджету України та місячний звіт про виконання місцевих бюджетів за січень 2007 р. органи Казначейства складають за формами, затвердженими наказами Державного казначейства України від 31 січня 2006 р. [8]. Отже, порушення строків бюджетного процесу сприяє прийняттю тимчасових актів.

Позитивним моментом чинного БКУ України є визначення термінів надання бюджетної звітності. Місячна звітність про виконання Державного бюджету України надається не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним. Зведені показники звітів про виконання бюджетів та інша інформація надається не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним, а звіт про бюджетну заборгованість – не пізніше 15 числа другого місяця, наступного за звітним (ст. 59 БКУ). Несвоєчасне і неповне подання звітності вважається підставою для призупинення бюджетних асигнувань, тобто бюджетним правопорушенням. Тим важливіше всім учасникам бюджетного процесу дотримуватися його строків.

Діяльність Казначейства на стадії звітності про виконання бюджетів висвітлює особливість його підпорядкованості і як контролюючого суб'єкта, і як підконтрольного, залежно від конкретних повноважень у певний час. Отже, з одного боку, на Державне казначейство покладаються обов'язки щодо нормативно-методичного забезпечення складання бюджетної звітності, яка є обов'язковою для всіх підприємств, установ, організацій, що використовують бюджетні кошти. А це означає, що Державне казначейство України здійснює державне регулювання бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів, кошторисів, а також, згідно зі ст. 112 БКУ, контролює їх дотримання і здійснює контроль за відповідністю платежів узятим зобов'язанням та бюджетним асигнуванням. А з іншого боку, на Казначейство покладається відповідальність за надання місячної, квартальної бюджетної звітності та показники зведеної бюджетної звітності відповідним представницьким і виконавчим органам державної влади.

Таким чином, контроль Казначейства в бюджетному процесі – це процес, що передбачає дотримання вимог: відкриття рахунків

по виконанню бюджету в системі органів Державного казначейства України на єдиному казначейському рахунку; проведення процедур попереднього та поточного контролю при здійсненні витрат, визначених законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) на відповідний бюджетний рік, у межах реальних ресурсів бюджету; організації та отримання звітності про виконання бюджетів, її перевірки, тобто здійснення на її підставі подальшого бюджетного контролю.

БКУ містить окрему норму, яка встановлює повноваження Казначейства щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства (ст. 112). Відповідно до виконання контрольною функцією, органи Казначейства здійснюють контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису Державного бюджету України (п. 3 ст. 51 БКУ). Вони перевіряють відповідність бюджетного зобов'язання для платежу бухгалтерському обліку виконання Державного бюджету України, відповідність напрямків витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, наявність у розпорядників бюджетних коштів невикористаних бюджетних асигнувань (п. 8 ст. 51 БКУ). Однак контрольна функція Казначейства в бюджетному процесі у зв'язку з його структурними перетвореннями і розвитком казначейського обслуговування бюджетної системи поширилася на місцеві бюджети, міжбюджетні відносини і пов'язана також з контролем та наглядом за роботою територіальних органів на місцях.

Існують й інші неузгодження щодо контрольної функції Казначейства в бюджетному процесі, які встановлюються в БКУ. Так, повноваження, визначені нормою п. 3 ст. 113 БКУ «Повноваження органів Державної контрольно-ревізійної служби України за дотриманням бюджетного законодавства», тотожні нормі п. 2 ст. 112 БКУ, отже, повноваження Державної контрольно-ревізійної служби дублюються з повноваженнями Казначейства.

До того ж, можливість казначейської системи обслуговування бюджетів на сьогодні повною мірою не врегульована нормами БКУ, які були визначені ще в 2001 р. і потребують уточнень, з наступних причин: по-перше, структуру Казначейства в 2005 р. реформовано і запроваджено нову стратегію управління бюджетними потоками держави. По-друге, у зв'язку з посиленням інституційної спроможності органів Казначейства, націлених на виконання широкого спектра повноважень, наданих урядом, із забезпечення прозорості виконання бюджетів. По-третє, виникла необхідність удосконалення контролю бюджетного процесу в цілому. Досвід більш ніж десятирічної роботи Казначейства свідчить про необхідність подальшого розвитку

казначейської системи зі створенням на базі Казначейства сучасної високотехнологічної державної фінансової установи, здатної ефективно виконувати свої функції в рамках урядової політики в умовах ринкової економіки та глобалізації фінансових потоків [6]. Усе це потребує перегляду законодавчого закріплення функцій Держказначейства щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства в БКУ і уточнення ст. 112 БКУ.

Отже, деталізація контрольних повноважень органів Казначейства відповідно до його функцій у бюджетному процесі сприятиме вдосконаленню організації бюджетного контролю на рівні державного і місцевих бюджетів. Деталізацію контрольної функції можна закріпити в наступному законі про Казначейство і в ст. 112 БКУ. Для результативності контролю перелік цих функцій необхідно доповнити правом Казначейства накладати на порушників бюджетного законодавства стягнення та/або застосовувати до них заходи, передбачені законодавством.

Відповідно до ст. 118 БКУ, Казначейство має право застосовувати до учасників бюджетного процесу за вчинені ними бюджетні правопорушення наступні санкції: накладення адміністративних стягнень на осіб – порушників бюджетного законодавства, зупинення операцій з бюджетними коштами. Керівник органів Казначейства може приймати рішення про стягнення за бюджетне правопорушення на підставі протоколу про бюджетне правопорушення або акта ревізії та доданих до нього документів (ст. 124 БКУ).

Порядок безспірного списання коштів з рахунків, на яких обліковуються кошти Державного бюджету України та місцевих бюджетів, за рішенням, яке було прийнято державним органом, уперше у правовому полі України врегульовано в ст. 25 БКУ. Безспірне списання коштів можна розглядати як санкцію, що застосовується Казначейством. У разі списання коштів з реєстраційних рахунків бюджетних установ, з вини яких виникли відповідні зобов'язання, Казначейство контролює впорядкування розпорядниками бюджетних коштів своїх зобов'язань з урахуванням безспірного списання коштів і приведення їх протягом місяця з часу проведення такої операції у відповідність з бюджетними призначеннями на відповідний бюджетний період. При цьому безспірне списання коштів з рахунків, на яких обліковуються кошти Державного бюджету України та місцевих бюджетів, у рахунок погашення зобов'язань бюджетних установ, щодо яких прийнято рішення про накладення стягнення, БКУ забороняє. Доповнення ст. 112 БКУ правом притягнення порушників бюджетного законодавства до відповідальності сприятиме результативності бюджетного контролю і розумному балансу економічних та адміністративних заходів контролю.

Таким чином, в Україні склалася та розвивається казначейська форма обслуговування Державного бюджету України і місцевих бюджетів, яка передбачає здійснення органами Казначейства завдань, функцій і процедур з обслуговування та контролю бюджетного процесу. Актуальним є внесення змін до норм чинного БКУ, які б відобразили зміни в структурі і повноваженнях стосовно діяльності Казначейства в бюджетному процесі. Для вдосконалення контрольних повноважень Казначейства, узгодженості його дій з іншими контролюючими суб'єктами доцільно внести зміни у ст. 48 БКУ щодо контролю місцевих бюджетів і по-новому викласти повноваження Казначейства з контролю бюджетного законодавства, тобто гіпотезу, диспозицію та санкцію норми ст. 112 БКУ.

Необхідність створення відповідного законодавчого поля для системної та налагодженої роботи Казначейства потребує, крім запропонованих змін у БКУ, подальшого розроблення і прийняття закону про Казначейство, а також розроблення і прийняття законопроекту «Про державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за бюджетні правопорушення». Вважаємо, що ці зміни відповідають потребам сьогодення в ефективному управлінні бюджетними коштами.

Список літератури: 1. Про Державне казначейство України [Електронний ресурс] : проект закону від 3 берез. 2008 р., реєстр. № 2155 / [авт. В. І. Ковчало]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>. 2. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] : станом на 2 черв. 2009 р. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/maru.cgi?nreg=2542-14>. 3. Про схвалення Стратегії модернізації системи управління державними фінансами : розпорядження Кабінету Міністрів України від 17 жовт. 2007 р. № 888-р // Офіційний вісник України. – 2007. – № 79. – Ст. 2962. 4. Про Державне казначейство України [Електронний ресурс] : указ Президента України від 27 квіт. 1995 р., № 335/95. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/maru.cgi?nreg=335%2F95>. – Указ утратив чинність на підставі указу Президента № 209/2006 від 13 берез. 2006 р. 5. Питання Державного казначейства України : постанова Кабінету Міністрів України від 21 груд. 2005 р. № 1232 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 52. – Ст. 3275. Із змін. внес. згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 26 квіт. 2007 р. № 676. 6. Здійснення попереднього контролю працівниками органів Державного казначейства України від 7 лип. 2008 р. [Електронний ресурс] / сайт Державного казначейства України. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/article/73678>. 7. Порядок відкриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства України : наказ Державного казначейства України від 2 груд. 2002 р. № 221 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 51. – Ст. 2344. – У редакції наказу від 8 трав. 2008 р. № 152. 8. Щодо складання місячних звітів про виконання Державного та місцевих бюджетів у 2007 р. : лист Державного казначейства України від 27 січ. 2007 р. № 3.4-06/278-1027 // Офіційний вісник України. – 2007. – № 69. – Ст. 2654.

Надійшла до редколегії 02.07.2010