

*Н. О. Нікітан,*  
аспірант, ДВНЗ "Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана"

## БЮДЖЕТНА СИСТЕМА УКРАЇНИ ТА ЇЇ НЕВІД'ЄМНА ЛАНКА — ДЕРЖАВНА КАЗНАЧЕЙСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

*Розглянуто актуальне питання дослідження бюджетної системи України та її уповноваженого учасника — Державної казначейської служби. Проаналізовано основні характерні риси ключових суб'єктів бюджетного процесу, чільну увагу присвячено особливостям функціонування Державної казначейської служби.*

*The actual research question of the budgetary system of Ukraine and its authorized member the State Treasury Services is considered. The basic typical features of the key subjects of budgetary process are analyzed, main attention is devoted to the peculiarities of functioning of the State Treasury Services.*

*Ключові слова: бюджет, бюджетна система, учасники бюджетного процесу, Державна казначейська служба України.*

### ВСТУП

В умовах нинішнього етапу проведення демократичних перетворень та становлення сучасної системи управління фінансовими ресурсами держави стрижневою ланкою системи державних фінансів, за допомогою якої держава впливає на економічний і соціальний розвиток, є бюджет. Зважаючи на складну фіскальну ситуацію, в якій перебуває Україна, побудова ефективної і дієвої бюджетної системи має вагомое теоретичне і практичне значення. Успішна реалізація процесу подальшого розвитку Державної казначейської служби та інших органів учасників бюджетного процесу неможлива без відповідних змін до існуючого законодавства. Тільки налагоджені зміни, які не суперечили б верховенству закону дадуть змогу забезпечити прозорість виконання бюджетного процесу.

У економічній літературі окремі аспекти функціонування бюджетної системи України та її уповноваженого учасника — Казначейства України — розглядають такі вітчизняні вчені, як: С.О. Булгакова, Г.А. Вознюк, І.К. Дрозд, О.П. Кириленко, Ю.В. Пасічник, П.Г. Петрашко, Н.І.Сушко, І.В.Форкун, О.О. Чечуліна, С.І.Юрій та інші. Утім, головна увага у більшості публікацій акцентується на теоретичних питаннях, немає комплексного дослідження практичних проблем діяльності Державної казначейської служби України. Водночас у науковій літературі не досліджено перспективи удосконалення діяльності центрального органу виконавчої влади — Державної казначейської служби України. Потребують подальшого дослідження проблеми становлення сучасної бюджетної системи, включаючи її невід'ємні елементи органи виконавчої влади, які захищають інтереси держави, здійснюючи управління державними фінансами.

### ПОСТАНОВКА ЗАДАЧІ

Метою статті є аналіз наукових поглядів та ґрунтовне окреслення стану органів бюджетного процесу, детальний аналіз функціональних перетворень невід'ємної ланки бюджетної системи — Державної казначейської служби України, та надання пропозицій щодо її вдосконалення.

### РЕЗУЛЬТАТИ

Для розуміння сутності бюджетної системи дослідимо початки поняття "бюджет". Глумачення терміна "бюджет" ґрунтується на багатовіковій історії державних взаємовідносин у сфері фінансів з суспільством, його виробничими та соціальними ланками. У своїй праці О. Кириленко висвітлює філологічне глумачення бюджету, таким чином термін "бюджет" походить від старовинного англійського слова "bougette", яке на початку 19 століття означало "шкіряний мішок". Саме на той час канцлер казначейства, виступаючи

в англійському парламенті, приносив із собою мішок із грошима. Невдовзі це слово трансформувалося в нинішнє "budget". Згодом шкіряний мішок був замінений портфелем, в якому до парламенту приносили бюджет — кошторис доходів і видатків держави, котрий підлягав законодавчому схваленню [1, с.42]. Ю.В.Пасічник у своїх дослідженнях підкреслює, що словник Французької академії супроводжує термін "бюджет" таким визначенням: "Бюджет — слово, яке запозичене з англійської мови, використовується в адміністративному житті для позначення щорічної відомості передбачуваних витрат і сум, або доходів, передбачених для покриття цих витрат" [2, с. 267]. Сучасна зарубіжна економічна література підкреслює планову природу бюджету, характеризує його як фінансовий план уряду, який містить фінансові дані за попередній рік (або роки), оціночні показники на поточний рік, і рекомендовані цифри витрат і доходів на майбутній рік [3, с. 129; 4, с. 119; 5, с. 1]. Аналіз статті 2 Бюджетного кодексу України показав, що визначення бюджету співзвучне зарубіжним джерелам, оскільки визначає бюджет, як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань та функцій, які здійснюють органи державної влади, органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування впродовж бюджетного періоду [6]. Відомі українські вчені у галузі фінансів А.Г. Загородній, Г.А. Вознюк та Т.С. Смовженко формулюють бюджет як грошове вираження збалансованого розпису доходів і витрат держави, адміністративно територіальної одиниці, підприємства, установи за певний період [7, с. 69]. Отже, розглянувши наведені висловлювання, можна констатувати, що такої фінансовій категорії, як бюджет, притаманні такі основні властивості:

- по-перше, збалансованість, відповідність, плановість;
- по-друге, першоосновою бюджету повинна слугувати законодавча база;
- по-третє, бюджет обов'язково включає злагоджено об'єднані статті доходів і видатків, що застосовуються для окремої особи, підприємства, держави.

Основна домінанта наукової дефініції поняття "бюджетна система", як показав аналіз, має ґрунтуватися на принципах системного дослідження економічних явищ. Становлення бюджетної системи та подальше управління нею нездійсненне без системного підходу та чітко регламентованої державою нормативної бази, яка формує засади даної системи. В економічних енциклопедіях можна знайти наступні визначення. "Система — комплекс елементів та їхніх властивостей, взаємодія між якими зумовлює появу якісно-нової цілісності" [8, с. 361]. "Система — це множинність елементів, що знаходяться у відносинах і взаємозв'язках один з одним, яка є певною цілісністю, єдністю" [9, с. 726]. Поряд з цим існують інші визначення, наприклад,

А. Холл та Р. Фейджин вважають, що "система — це чисельність об'єктів разом із відносинами між об'єктами та між їхніми атрибутами" [10, с. 121]. Проведений у перебігу дослідження поняття "система" аналіз дозволяє зробити висновки, що його сутність повинна розглядатися як поєднання певним чином пов'язаних та взаємодіючих між собою елементів у впорядкованому єдиному комплексі. Окрім того, елементи системи поєднуються спільним призначенням, а кожна дія в системі націлена на певну мету. У процесі державного регулювання системні елементи реалізують розподільчі відносини, об'єднуючись у систему органів управління бюджетним процесом.

З'ясувавши суть поняття система, необхідно перейти до розгляду визначення "бюджетна система". Бюджетний кодекс України (Стаття 2) трактує бюджетну систему як сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів, побудовану з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права [6]. Таке визначення супроводжується фактом наявності норм законодавчого права, за яким державні інституції здійснюють свої повноваження.

Діяльність регламентована законодавством, пов'язана із складанням, розглядом, затвердженням, виконанням та контролем за виконанням, аналізом звітів про виконання бюджетів, що становлять бюджетну систему України іменуються бюджетним процесом.

Варто зупинити увагу на ключових суб'єктах бюджетного процесу. Призначення органів бюджетного процесу визначається Бюджетним кодексом згідно їх бюджетних повноважень [6].

В економічній літературі досить поширеною та раціональною є точка зору вчених щодо класифікації структури учасників бюджетного процесу в Україні за функціями. Такий підхід є досить доцільним, оскільки структура будь-якої системи нероздільно пов'язана та зумовлюється її функціями, таким чином вивчати систему потрібно після визначення її функцій.

Вітчизняні вчені-економісти П.Г. Петрашко, І.К. Дрозд, О.В. Шевчук, С.І. Юрій [11, с. 57; 12, с. 43; 13, с. 35] на основі функціональної систематики органів бюджетного процесу виділяють три групи органів управління бюджетом.

Згідно цієї систематики, до першої групи підпорядковуються законодавчі та виконавчі органи державної влади, органи регіонального та місцевого самоврядування. Центральним органом у управлінні бюджетом виступає Верховна Рада, функціональним призначенням якої є ухвалення законів, затвердження головного фінансового плану держави у вигляді закону, а також прийняття законів, котрі реалізують налагоджену діяльність бюджетної системи. Верховна Рада через підвідомчу їй Рахункову палату здійснює контроль за використанням коштів бюджету. До органів виконавчої влади відносяться: Кабінет Міністрів, державні адміністрації, виконавчі комітети. Ці інституції організують підготовку, подання і виконання відповідного бюджету.

До другої групи, за функціональною систематикою відносяться органи виконавчої функції оперативного управління бюджетом. До них належать органи системи Міністерства фінансів України, Контрольно-ревізійної служби України, Казначейства України, Державної податкової адміністрації.

Третю групу, як визначають П.Г. Петрашко, І.К. Дрозд, О.В. Шевчук, С.І. Юрій, складають органи, що водночас реалізують покладені на них відповідні галузеві функції та здійснюють стягнення платежів до бюджету. До них відносяться: Державна митна служба та її органи на місцях, органи Міністерства внутрішніх справ, органи юстиції та нотаріальні контори, природоохоронні органи та інспекції, держінспекції з контролю за цінами тощо. Аналіз законодавства засвідчив, що на сьогодні в усіх органах державної влади триває процес проведення відповідних організаційних та структурних змін. Прийнятий Указ Президента України № 1085 від 09.12.2010, "Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади" [14]. За допомогою реалізації цього указу, підвищиться ефективність державного управління, зникне наявна невизначеність у розподілі функцій між виконавчими органами й власними структурами та порядку їх взаємодії.

У системі органів управління державними фінансами Державна казначейська служба України посідає чільне місце головного фінансового резидента держави, забезпечуючи оперативне управління коштами державного бюджету. Казначейство України є центральним органом виконавчої вла-

ди і керується у своїй діяльності Конституцією України, законами України, постановами Верховної Ради України, указами і розпорядженнями Президента України, декретами, постановами і розпорядженнями Кабінету Міністрів України, Національного банку України, наказами Міністерства фінансів України, Положенням про Державну казначейську службу України, затверджене Указом Президента України від 13.04.2011 р. № 460/2011. Проте, як показало дослідження законодавства, достатньою мірою діяльність Державної казначейської служби України не впорядкована та подальший розвиток пріоритетних напрямів діяльності казначейства потребує чітко визначеної законодавчої основи. Свідченням цього є саме законодавство, адже до цього часу відсутній закон про Казначейство, проект якого був розроблений у 2008 році. Такий закон дав би змогу встановити правове підґрунтя функціонування та організації казначейства України, правовий статус казначейства України та його працівників, його систему, особливі функції та повноваження, що, в свою чергу, поліпшить показників обслуговування бюджету.

Казначейство України виконує унікальні специфічні функції, що поєднують функції фінансового органу, банківської установи та органу державного фінансового контролю та одержувало до квітня 2011 року статус урядового органу державного управління. Як свідчили практики, такий статус більш притаманний тим органам державного управління, котрі в системі органів виконавчої влади виконують окремі властиві лише їм функції, наприклад, контролюючі функції в окремій галузі господарювання. Створення оптимальної системи оперативного управління фінансами держави та пристосування органів казначейства до нових соціально-економічних реалій зумовило потребу внесення відповідних змін нормативно-правової бази. Таким чином постала нагальна потреба на законодавчому рівні змінити існуючий статус Державного казначейства України та визнати його центральним органом виконавчої влади у галузі обслуговування бюджету зі спеціальним статусом, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України.

Отже, з метою оптимізації та підвищення ефективності діяльності казни прийнято Положення про Державну казначейську службу України, затверджене Указом Президента України від 13.04.2011 р. № 460/2011 [15].

Аналізуючи праці таких українських науковців, як О.П. Кириленко, І.К. Дрозд, С.О. Булгакова, С.Я. Кондратюк, І.В. Форкун [1; 12; 16; 17; 18], можна зробити підсумок щодо сутності основної діяльності казначейства. Вона полягає в казначейському виконанні та 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. Саме така система перерозподілу бюджетних коштів — це досить поширений спосіб розподілу фінансових ресурсів у країнах з перехідною економікою. Втім, слід наголосити, що це завдання обіймає великий спектр функцій. Все це примушує здійснити більш докладний аналіз завдань, функцій та повноважень Державної казначейської служби у бюджетному процесі в умовах сучасних реалій. Казначейство виконує в державі функцію головного бухгалтера та касира. Адже Державна казначейська служба 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.

На сторінках журналу "Фінанси України" О.В. Батура підкреслює, що головна ідея, що покладена в основу казначейської системи виконання державного бюджету, полягає в акумуляції усіх бюджетних доходів у розпорядження одного органу, який під свою відповідальність здійснює управління ними за допомогою Єдиного казначейського рахунку (ЄКР) та контролює процес витратання державних коштів, що в умовах дефіциту бюджетних ресурсів нагально необхідно [19, с. 13].

С.І. Юрій, В.І. Стоян, М.Й. Мац у своїй праці "Казначейська система" роблять акцент, що такий розподіл функцій щодо касового виконання державного бюджету між

фінансовою та банківською системами є найбільш ефективним, оскільки дає можливість зосередити всі важелі управління державним бюджетом у руках головного фінансового агента держави в особі Державного казначейства України [13, с. 25].

В умовах реалії реформування державного казначейства, функції та повноваження його потребують детального аналізу, оскільки здійснення цих функцій позначається на обсягу та обігу бюджетних коштів — від їх надходжень, проходження по відповідних територіальних рівнях і до витрачання. Проведений у період дослідження аналіз нового Положення про Державну казначейську службу України, затвердженого Указом Президента України від 13.04.2011 р. № 460/2011, та нової редакції Бюджетного кодексу, дозволяє стверджувати, що відбулися наступні перетворення щодо повноважень та функцій казначейства: по-перше, стаття 43 БКУ відповідає змісту Положенню № 460, в якому зазначено, що Державна казначейська служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України. Зауважимо, що при виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується, як і раніше, казначейське обслуговування бюджетних коштів та відповідно до Положення № 460, казначейство входить до системи органів виконавчої влади та утворюється для реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів; по-друге, однією із основних функцій Казначейства є реєстрація та облік бюджетних зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів і відображення їх у звітності про виконання бюджету. Проте згідно нової ч. 7 ст. 48 БКУ, тепер порядок здійснення реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів повинен визначати Мінфін; по-третє, відбулися зміни у статті 56 БКУ. Тепер повноваження щодо порядку ведення бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердження нормативно-правових актів з питань методології бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів, повністю передано Мінфіну; по-четверте порядок закриття рахунків поточного бюджетного періоду та відкриття рахунків наступного бюджетного періоду відповідно до статті 57 БКУ замість Казначейства уповноважено визначати Міністерством фінансів України; відносно складання фінансової та бюджетної звітності бюджетними установами за новою редакцією ст. 58 БКУ форми фінансової і бюджетної звітності, а також порядок їх заповнення має встановлювати Мінфін. Раніше форми фінансової звітності затверджував Мінфін, бюджетної звітності — Держказначейство за погодженням з Мінфіном.

Як засвідчив аналіз законодавства, повноваження Казначейства набули деяких обмежень, відтак, на Міністерство фінансів покладено чимало повноважень, які раніше безпосередньо виконувало Держказначейство. Можна прийти до висновку, що нова редакція Бюджетного кодексу та Положення Про Державну казначейську службу № 460 позитивно вплинуть на діяльність цієї служби, позбавляючи суперечності між її повноваженнями та Міністерством фінансів і відповідного дублювання їх функцій.

## ВИСНОВКИ

Наукова новизна одержаних результатів ґрунтується в теоретичному окресленні комплексу питань, пов'язаних із всебічним висвітленням проблемних реалій бюджетної системи України, що на практиці допоможе уникнути помилок та зробити процес виконання бюджету ефективнішим. Проведене дослідження відносно бюджетного процесу засвідчує, що в Україні, рівень прозорості та достовірності бюджетного процесу далекий від ідеального. Відсутній злагоджений механізм правового регулювання, наслідками цього є розпорощеність, відсутність організованості в роботі органів управління, функції кожного органу державної влади регламентуються в законодавстві не достатньо чітко. Чинне законодавство постійно потерпає від змін і доповнень, що підтверджує його недосконалість. Органи державної влади безупинно змінюють свій склад та свою структуру — це є політичною проблемою, що значною мірою віддзеркалюється на економіці.

Задля виходу України з тривалої фінансової, політичної та економічної кризи та посилення впливу бюджету на процес формування ринкових відносин, потрібен налагоджений та чіткий розподіл повноважень та обов'язків державних органів влади. Вкрай важливо, щоб органи бюджетного процесу стабілізували фінансову політику держави, адже

нескінченні політична протиріччя спричиняють до дефіциту зведеного бюджету. Можна прийти до висновку, що взаємодія державних органів бюджетного процесу повинна бути узгодженою, слід чітко розподілити їх функції та повноваження, задля нагального створення єдиної системи бюджетних взаємостосунків. Функціонування Державної казначейської служби України в умовах виходу України із кризи дає можливість зробити процес виконання бюджету ефективнішим, на підставі чітко визначених обсягів реальних потреб найраціональніше проводити використання бюджетних ресурсів та ресурсів державних цільових фондів, забезпечуючи прозорість їх руху.

Для оптимізації роботи стрижневого елемента фінансової системи суспільства, через який можна виявити проблеми формування та ефективного використання бюджетних коштів, необхідно: забезпечити формування системної і завершеної нормативно-законодавчої бази функціонування казначейської системи; провести функціональну перебудову казначейства; удосконалити інформаційні технології та створити електронні канали зв'язку; забезпечити професійну підготовку та підвищення кваліфікації працівників казначейства. Такі рушійні зміни є украй необхідними і актуальними, їх забезпечення призведе до оздоровлення економіки та стане надійною запорукою якісного контролю за використанням бюджетних ресурсів.

## Література:

1. Кириленко О.П. Місцеві бюджети України (історія, теорія, практика). — К.: НІОС, 2000. — 381 с.
2. Пасічник Ю.В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: навч. посіб. — К.: Знання-Прес, 2002. — 495 с. — (Вища освіта XXI століття).
3. John Due, Ann F. / Government finance: economics of the public sector/ Friendliender.-6 th ed. — Homewood; IRWIN, 1977: XVIII, 656 p.
4. Johansen Leif / Public economics/ Amsterdam: London: North-Holland, 1971. — 367 p.
5. Irene S. Rubin. / The politics of public budgeting: getting and spending, borrowing and balancing / Chatham: Chatham house, 1993. — IV, 284 p.
6. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/T102456.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T102456.html)
7. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. Фінансовий словник. — 2-ге видання, виправлене та доповнене. — Львів: Видавництво "Центр Європи" 1997. — 576 с.
8. Экономическая энциклопедия. — Т. 3. — К.: Видав. центр "Академія", 2003. — С. 361.
9. Экономическая энциклопедия. — М.: Экономика, 1999. — С. 726.
10. Холл А. Определение системы / А. Холл, Р. Фейджин // Экономика промышленности: реф. сб. — М., 1965.
11. Петрашко П.Г. (за редакцією), Чечуліна О.О., Александров В.Т., Булгакова С.О., Огданський К.М., Назарчук О.І., Сушко Н.І. Казначейська справа: у 2-х т. — Т.1. — Київ: НВП "АВТ", 2004. — 288 с. (Інтегрований посібник).
12. Дрозд І.К., Шевчук В.О. Державний фінансовий контроль: начальний посібник. — К.: ТОВ "Імекс — АТД", 2007. — 304 с.
13. Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. Казначейська система: підручник. — Тернопіль, 2002. — 394.
14. Указ Президента України № 1085 від 09.12.2010 "Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади" [Електронний ресурс]. — Режим доступу <http://www.president.gov.ua/documents/12584.html>
15. Указ Президента України від 13.04.2011 р. N 460/2011 [Електронний ресурс]. — Режим доступу <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=460%2F2011>
16. Булгакова С.О., Базанова Н.В., Ермошенко Л.В., Сушко Н.І., Чечуліна О.О., Шаповал Т.А., Шульга Н.П. / Казначейська система виконання бюджету: підручник. — К.: Київ. держ. торг. екон. ун-т, 2000. — 250 с.
17. Кондратюк С.Я. Послуги державного казначейства: сутність і тенденції розвитку // Фінанси України. — 2005. — № 1. — С. 16—24.
18. Форкун І.В., Шацька В.М., Фролова Н.А. Основи казначейської справи: навч. посібник. — Львів: Новий Світ — 2000, 2006. — 516 с.
19. Батура О.В. Державне казначейство України: місце, роль у виконанні бюджету / Батура О. В. // Фінанси України. — 2009. — № 11. — С. 11—15.

Стаття надійшла до редакції 19.12.2011 р.