

Сергій Валентинович РУДЕНКО

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку та аудиту,
Харківський національний технічний університет сільського господарства
імені Петра Василенка
ORCID ID: 0000-0002-2874-1957
E-mail: svr13@khntusg.info

Ірина Станіславівна АЛЬОХІНА

здобувач вищої освіти,
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана
E-mail: irynaalokhina1995@gmail.com

**КАЗНАЧЕЙСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ В УКРАЇНІ: СТАН ТА НАПРЯМИ
УДОСКОНАЛЕННЯ**

Руденко, С. В. Казначейський контроль видатків бюджету в Україні: стан та напрями удосконалення [Текст] / Сергій Валентинович Руденко, Ірина Станіславівна Альохіна // Український журнал прикладної економіки. – 2020. – Том 5. – № 2. – С. 40-46. – ISSN 2415-8453.

Анотація

Вступ. У сучасних умовах розвитку вітчизняних фінансів, коли державний бюджет з року в рік приймається з дефіцитом, коли поряд з перманентними внутрішніми політичними та економічними проблемами з'являються додаткові глобальні виклики (як то пандемія коронавірусної інфекції COVID-19), що значно збільшує ризики невиконання дохідної частини бюджетів різних рівнів, актуальності набуває контроль видатків цих бюджетів. Потребують особливої уваги питання розробки ефективного й раціонального механізму контролю виконання бюджетів різних рівнів органами Державної казначейської служби України, зокрема в частині видатків розпорядників і одержувачів бюджетних коштів.

Мета. Метою статті є розкриття особливостей контрольних функцій з дотримання бюджетного законодавства в Державній казначейській службі України й розробка пропозицій щодо удосконалення організації та проведення казначейського контролю видатків бюджетів в Україні.

Використані методи. Під час дослідження використано такі методи: абстрактно-логічний, монографічний, узагальнення, системного аналізу й синтезу, порівняння.

Результати. Охарактеризовано особливості здійснення контрольної функції Державної казначейської служби України в сучасних умовах розвитку фінансів. Обґрунтовано пріоритетність попереднього контролю при виявленні правопорушень розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів. Запропоновано заходи з удосконалення організації казначейського контролю видатків бюджету в Україні. Надано рекомендації з активізації превентивних заходів щодо недопущення правопорушень при виконанні бюджетів органами Державної казначейської служби України та щодо посилення відповідальності за результати виконуваних ними функцій.

Ключові слова: фінансовий контроль, державний бюджет, Державна казначейська служба України, видатки бюджету, поточний казначейський контроль, удосконалення.

Serhii Valentynovych RUDENKO

PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of Department of Accounting and Audit,
Kharkiv Petro Vasylenko National Technical University of Agriculture

Iryna Stanislavivna ALOKHINA

Applicant, Kyiv National Economics University named after Vadym Hetman

TREASURY CONTROL OF BUDGET EXPENDITURE IN UKRAINE: CONDITION AND DIRECTIONS OF IMPROVEMENT

Abstract

Introduction. *In the current context of domestic finance, when the state budget is adopted with a deficit from year to year, when along with permanent domestic political and economic problems there are additional global challenges (such as the pandemic of coronavirus infection COVID-19), which significantly increases the risks of non-fulfillment of the revenue side of the budgets of different levels, the control of expenditures of these budgets becomes relevant. The issues of developing an effective and rational mechanism for controlling the execution of budgets at various levels by the bodies of the State Treasury Service of Ukraine need special attention, in particular in terms of expenditures of managers and recipients of budget funds.*

Purpose. *The purpose of the article is to reveal the features of control functions for compliance with budget legislation in the State Treasury Service of Ukraine and to develop proposals for improving the organization and conduct of treasury control of budget expenditures in Ukraine.*

Methods used. *The following methods were used during the research: abstract-logical, monographic, generalization, system analysis and synthesis, comparison.*

Results. *The peculiarities of the control function of the State Treasury Service of Ukraine are described in the modern conditions of financial development. The priority of preliminary control in detecting offenses by managers and recipients of budget funds is substantiated. Measures to improve the organization of treasury control of budget expenditures in Ukraine are proposed. Recommendations are provided for the intensification of preventive measures to avoid offenses in the implementation of budgets by the State Treasury Service of Ukraine and to strengthen responsibility for the results of their functions.*

Keywords: *financial control, state budget, State Treasury Service of Ukraine, budget expenditures, current treasury control, improvement.*

JEL classification: H59; H72

Вступ

В сучасних умовах розвитку вітчизняних фінансів, коли державний бюджет з року в рік приймається з дефіцитом, а його основним джерелом фінансування виступають зовнішні та внутрішні запозичення, які потребують значних бюджетних витрат на їх обслуговування, коли поряд з перманентними внутрішніми політичними й економічними проблемами з'являються додаткові глобальні виклики, як то пандемія коронавірусної інфекції COVID-19, що значно збільшує ризики невиконання дохідної частини бюджетів різних рівнів, особливої актуальності набуває контроль видатків цих бюджетів. У цьому контексті треба зазначити, що бюджетний процес включає ряд державних органів, на яких покладено функції фінансового контролю та аудиту цільового й ефективного витрачання бюджетних коштів, втім, серед них окрема слід виділити Державну казначейську службу України (ДКСУ), якій відповідно до Бюджетного кодексу України відведено ключову та універсальну роль державного фінансового контролю, починаючи з етапу реєстрації зобов'язань і оплати рахунків розпорядників і одержувачів бюджетних коштів і завершуючи отриманням звітності.

Таким чином, у поточних умовах особливої уваги потребують питання щодо розробки ефективного та раціонального механізму контролю виконання бюджетів різних рівнів органами ДКСУ, зокрема в частині видатків розпорядників і одержувачів бюджетних коштів.

Дослідженню питань, які пов'язані з організацією та проведенням контролю виконання державного та місцевих бюджетів, приділено значну увагу з боку як вітчизняних (О. Василик, О. Даневич, Е. Курганська, М. Мац, О. Охрїмовський, П. Петрашко, В. Стоян, Н. Сушко, В. Успенко, В. Федосов, С. Юрій та ін.), так і зарубіжних вчених (Р. Аксель, Н. Барр, Дж. Гренн, Дж. Девіс, Д. Ірвін, Е. Керні, Ф. Луна, Р. Масгрейв, Р. Миранда, Дж. Мозер, М. Робінсон, А. Перрон, Д. Спід, Д. Тобін, К. Фаггиони, Р. Фернандез, А. Хиллман, А. Шах та ін.). Втім, враховуючи динамічність законодавчих змін у вітчизняному бюджетному процесі, а також поточні проблеми на стадії виконання бюджету, та зважаючи на вивчення зарубіжного досвіду зазначеної проблематики, можна констатувати, що необхідним є подальше наукове-методичне обґрунтування здійснення контролю виконання бюджетів різних рівнів зі сторони ДКСУ.

Мета статті

Метою статті є розкриття особливостей контрольних функцій з дотримання бюджетного законодавства в ДКСУ та розробка пропозицій щодо удосконалення організації та ведення казначейського контролю видатків бюджетів в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження

Говорячи про особливості діяльності та функціонал ДКСУ, доречним буде акцентувати увагу на узагальненні С.І. Харченка, який зазначає: «Апріорі діяльність ДКСУ та її територіальних органів розглядають як суто технічну – ведення бухгалтерського обліку, складання звітності про виконання державного й місцевих бюджетів, а також управління ресурсами. При цьому поза увагою залишається одна з головних казначейських функцій – контроль дотримання бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу» [1].

Оцінюючи перелік функцій ДКСУ та її завдання діяльності необхідно констатувати, що одним із основних завдань даного державного органу є реалізація контрольних повноважень щодо перевірки використання коштів, які спрямовуються вітчизняним бюджетним установам і організаціям. На етапі виконання державного бюджету ДКСУ здійснює безпосередню перевірку операцій, а також уточнення прав, наявності та обсягу коштів для проведення видатків розпорядників і одержувачів бюджетних коштів.

ДКСУ виступає як учасник бюджетного процесу, що проводить попередній і оперативний (поточний) контроль за фінансуванням видатків. Даний державний орган реєструє та обліковує всі бюджетні зобов'язання розпорядників бюджетних коштів, а також здійснює відображення їх у бюджетній звітності. У процесі їх реєстрації також проводиться перевірка відповідності напрямів витрачання коштів державного бюджету бюджетному асигнуванню і паспорту бюджетної програми. На даній стадії бюджетного процесу контролюється відповідність зобов'язань бюджетним асигнуванням, відстежується реальна наявність коштів бюджетів і визначення можливостей взяття нових зобов'язань, проводиться облік нових зобов'язань, а також враховуються наслідки вказаних дій для прогнозів динаміки наявних коштів на Єдиному казначейському рахунку. Попереднім контролем тут виступає реєстрація та облік бюджетних зобов'язань на стадії, що передують оплаті. У свою чергу, на стадії здійснення платежів відбувається поточний казначейський контроль за бюджетними зобов'язаннями. Його суть полягає у перевірці виключно технічних характеристик: присутності в системі обліку ДКСУ попередньо зареєстрованих фінансових і юридичних зобов'язань, відсутності рішень судів про арешт чи списання коштів із відповідних рахунків тощо.

Специфічною діяльністю ДКСУ при цьому є її приналежність до Системи електронних платежів Національного банку України, а відтак це вимагає обов'язкової звірки всіх банківських реквізитів і дотримання інструкцій НБУ щодо оформлення документації. Після отримання товарів (послуг, робіт) у відповідності до умов бюджетного зобов'язання розпорядник бюджетних коштів приймає рішення щодо їх оплати і передає доручення про це органу Казначейства України [2].

Для оцінки якості контролю за видатками на стадіях попереднього і поточного контролю доцільно представити структуру попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства при казначейському обслуговуванні Державного бюджету України за видатками (табл. 1).

Таблиця 1. Структура попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства при казначейському обслуговуванні Державного бюджету України за видатками на стадіях попереднього і поточного контролю

Рік	Загальна сума попереджень	Попередній контроль		Поточний контроль	
	млн грн	млн грн	%	млн грн	%
2019	5719,2	5377,5	94,0%	341,7	6,0%
2018	5275,7	5092,8	96,5%	182,9	3,5%
2017	3590,1	3554,8	99,0%	35,3	1,0%
2016	1720,1	1612,9	93,8%	107,2	6,2%
2015	2098,5	1992,9	95%	105,6	5,0%
2014	190,4	103,5	54,4%	86,9	45,6%

Складено за: [3]

Структура попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства, які оформляються органами ДКСУ, показує, що попередження при попередньому контролі складають в останні роки більше 90% їх загальної суми. Серед загальної суми попереджень їх вартісний обсяг у результаті поточного контролю є незначним. Таким чином, можемо констатувати, що саме попередній контроль має ключове значення в казначейському обслуговуванні державного бюджету за видатками.

Проведений аналіз М. Ю. Марченко щодо виконання контролю органами ДКСУ також підтверджує зроблений нами висновок, що питома вага заходів попереднього контролю в загальній кількості попереджених порушень збільшилася з 43,7 до 96,2% (аналіз проводився за 2010-2017 рр.), тобто майже вдвічі. Вказано, що більшій частині допущених розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів правопорушень вдалося запобігти завдяки попередньому контролю на етапі реєстрації бюджетних фінансових зобов'язань [4].

Здійсненням повномасштабного бухгалтерського обліку всіх операцій з бюджетними коштами, а також веденням усіх бюджетних рахунків – від рахунків головних розпорядників до рахунків кінцевих одержувачів бюджетних коштів – органи ДКСУ не тільки сприяють загальній дисципліні, скоординованості дій учасників бюджетного процесу, прозорості і зрозумілості будь-якого руху бюджетних коштів з рахунку на рахунок, а й закладають основу для подальшого зовнішнього бюджетного контролю за витрачанням бюджетних видатків. Саме здійснюваний органами ДКСУ первинний облік усіх операцій з бюджетними коштами дозволяє на будь-якому етапі бюджетного процесу, і навіть після завершення всього бюджетного циклу, за необхідності дослідити дії його учасників щодо користування та витрачання цих коштів, а в разі скоєння правопорушень у бюджетній сфері притягнути винних осіб до передбачуваної законодавством відповідальності [5].

З метою удосконалення організації контролю з дотримання бюджетного законодавства в системі ДКСУ доцільним є забезпечення реалізації комплексу таких заходів:

1) удосконалення нормативно-правових засад фінансового контролю, яке має здійснюватися в напрямку забезпечення стабільності фінансового законодавства й встановлення єдиних нормативів для всіх суб'єктів державного контролю, чіткого розмежування їхніх повноважень шляхом прийняття відповідного закону, а також більш широкого впровадження міжнародних стандартів, зокрема INTOSAI та МСА;

2) підвищення координації ДКСУ з іншими суб'єктами державного фінансового контролю, у тому числі й за рахунок створення єдиної інформаційної системи щодо правопорушень;

3) розширення повноважень ДКСУ, які не залежатимуть від органів виконавчої влади, що дозволить уникнути їхнього тиску як в процесі власне перевірок, так і винесення рішення про обсяг відшкодувань заподіяних збитків, а також про необхідність притягнення до відповідальності осіб, винних у нецільовому витрачанні бюджетних коштів або їхній перевитраті;

4) вироблення чіткої державної політики щодо правопорушень при нецільовому використанні коштів місцевими органами влади або завищенні вартості виконаних робіт чи наданих послуг, уточнення відповідальності посадових осіб за порушення при розпорядженні бюджетними коштами;

5) підвищення професіоналізму спеціалістів ДКСУ за рахунок їх якісної підготовки (перепідготовки);

6) розвиток матеріально-технічної бази ДКСУ шляхом впровадження сучасних інформаційних технологій для паспортизації результатів контрольних заходів, контролю за реальним виконання санкцій по виявлених правопорушенням, а також забезпечення прозорості діяльності установ ДКСУ для суспільства [6].

Поряд з переліченими організаційними напрямками удосконалення діяльності ДКСУ треба акцентувати увагу на превентивних заходах контролю, які здатні знизити кількість порушень і їх суми. Маємо на увазі роз'яснювальну роботу з боку органів ДКСУ щодо бюджетного законодавства, зокрема здійснення видатків бюджету розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, через проведення різних тренінгів, семінарів, круглих столів, вебінарів тощо, що сприятиме удосконаленню знань чинного бюджетного законодавства та змін до нього й підвищенню бюджетної дисципліни зазначених суб'єктів.

Також треба звернути увагу, що для підвищення ефективності функціонування органами ДКСУ необхідним є посилення відповідальності за результати виконуваних ними функцій. Це фундаментальна проблема якості державних послуг і ефективності результатів роботи державних служб. Актуальною є необхідність законодавчого закріплення рівня відповідальності конкретних працівників за визначені результати роботи, а також уніфікації правил і процедур проведення внутрішнього контролю в органах виконавчої влади [5].

Висновки та перспективи подальших досліджень

Таким чином, за сучасних економічних і політичних умов, а також враховуючи серйозні глобальні виклики, казначейський контроль є ключовим інструментом забезпечення прозорого бюджетного процесу, дотримання цільового спрямування видатків бюджетів різних рівнів. Ключову роль серед видів контролю в ДКСУ відіграє попередній контроль, про що, зокрема, свідчить структура попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства, які оформляються органами ДКСУ, яка показує, що попередження при даному контролі складають в останні роки більше 90% їх загальної суми. Здійсненням повномасштабного бухгалтерського обліку всіх операцій з бюджетними коштами, а також веденням усіх бюджетних рахунків – від рахунків головних розпорядників до рахунків кінцевих одержувачів бюджетних коштів – органи ДКСУ не тільки сприяють загальній дисципліні, скоординованості дій учасників

бюджетного процесу, прозорості і зрозумілості будь-якого руху бюджетних коштів з рахунку на рахунок, а й закладають основу для подальшого зовнішнього бюджетного контролю за витрачанням бюджетних видатків. З метою удосконалення організації контролю з дотримання бюджетного законодавства в системі ДКСУ доцільним є забезпечення реалізації комплексу таких заходів: удосконалення нормативно-правових засад фінансового контролю; підвищення координації ДКСУ з іншими суб'єктами державного фінансового контролю; розширення повноважень ДКСУ, які не залежатимуть від органів виконавчої влади, що дозволить уникнути їхнього тиску в процесі власне перевірок; вироблення державної політики щодо правопорушень при нецільовому використанні коштів місцевими органами влади або завищенні вартості виконаних робіт чи наданих послуг; уточнення відповідальності посадових осіб за порушення при розпорядженні бюджетними коштами; підвищення професіоналізму спеціалістів ДКСУ за рахунок їх якісної підготовки (перепідготовки); розвиток матеріально-технічної бази ДКСУ. Окремо необхідно звернути увагу на посилення ролі заходів, які б попереджували правопорушення з виконання бюджетів і посилення відповідальності за результати виконуваних функцій органами ДКСУ.

Список літератури

1. Харченко С.І. Повноваження органів Казначейства України з контролю дотримання бюджетного законодавства – запобіжник бюджетних правопорушень. *Фінанси України*. 2013. № 6. С. 7-17.
2. Голинський Ю.О. Організація казначейського обслуговування бюджетів в умовах реформування державних фінансів в Україні : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Львів. 2015. 240 с.
3. Інформація щодо наданих органами Державної казначейської служби України розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства станом на 14.01.2020. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/news/informaciya-shchodo-nadanih-organami-derzhavnoyi-kaznachejskoyi-sluzhbi-ukrayini-rozporyadnikam-oderzhuvacham-byudzhethnih-koshtiv-poperedzhen-pro-nenalezhne->
4. Марченко Л.Ю. Фінансовий контроль в органах державної казначейської служби України. *Теорія та практика державного управління*. 2018. Вип. 1. С. 112-117.
5. Фоменко Ю.О. Правове регулювання бюджетного процесу в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь, 2019. 223 с.
6. Кравченко О., Духно О. Напрями удосконалення фінансового контролю в системі казначейства України. *Міжнародний науковий журнал Інтернаука. Серія: Економічні науки*. 2017. № 2. С. 46-50.
7. Чечуліна О. О. Контроль бюджетних повноважень при виконанні бюджетів. *Фінанси України*. 2007. № 6. С. 64-68.
8. Шевчук В. О. Становлення та розвиток системи державного фінансового контролю в Україні. *Фінанси України*. 2008. №11. С. 7-9.

References

1. Kharchenko, S.I. (2013). «Powers of the State Treasury Service of Ukraine bodies in control of compliance with budget legislation by participants of budget process». *Finansy Ukrainy*. № 6. pp. 7-17.
2. Holyns'kyj, Yu.O. (2015). *Orhanizatsiia kaznachejs'koho obsluhovuvannia biudzhethiv v umovakh reformuvannia derzhavnykh finansiv v Ukraini* [Organization of treasury budgets maintenance in conditions of reforming of public finance in Ukraine]. Abstract of Ph.D. Thesis. 08.00.08. Lviv. Ukraine.

-
3. Information on the represented authorities, which deals with the appointment of services of Ukraine, produces (receiving) the budget, provided in advance for the improper study of budget legislation, which is on 14.01.2020. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/news/informaciya-shchodo-nadanih-organami-derzhavnoyi-kaznachejskoyi-sluzhbi-ukrayini-rozporyadnikam-oderzhuvacham-byudzhetnih-koshtiv-poperedzhen-pro-nenalezhne->
 4. Marchenko, L. Yu. (2018). «Financial control in bodies of state treasury service of ukraine». *Teoriia ta praktyka derzhavnoho upravlinnia*. № 1. pp. 112-117.
 5. Fomenko, Yu.O. (2019). *Pravove rehuliuвання biudzhetnoho protsesu v Ukraini*. [Legal regulation of the budget process in Ukraine]. Abstract of Ph.D. Thesis. 08.00.04. Irpin'. Ukraine.
 6. Kravchenko, O. & Dukhno, O. (2017). «Areas of improvement of financial control in treasury of ukraine». *Mizhnarodnyj naukovyj zhurnal Internauka. Serii: Ekonomichni nauky*. № 2. pp. 46-50.
 7. Chechulina, O.O. (2007). «Control of budget authority in the performance of budgets». *Finansy Ukrainy*, no. 6, pp. 64-68.
 8. Shevchuk, V.O. (2008). «Formation and development of the state financial control in Ukraine». *Finansy Ukrainy*, no. 1, pp. 7-9.

Стаття надійшла до редакції 15.02.2020 р.