

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ ТА НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

# **КАЗНАЧЕЙСЬКА СИСТЕМА**

***Підручник***

*За науковою редакцією  
докторів економічних наук, професорів  
А. І. Крисоватого, О. П. Кириленко та Т. Я. Слюз*

**Тернопіль  
ЗУНУ  
2020**

**УДК 336.14**

**К 14**

**Авторський колектив:**

д.е.н., професор О. П. Кириленко (підрозділи 1.1, 1.3); П. С. Гринчишин (підрозділи 1.2, 2.4; розділи 5, 6); д.е.н., професор З. М. Лободіна (розділ 4); д.е.н., доцент В. В. Письменний (розділ 3); к.е.н., доцент В. П. Горин (розділ 8); к.е.н., доцент М. Б. Гупаловська (розділ 10); к.е.н., доцент Н. І. Карпишин (розділ 11); к.е.н., доцент Б. С. Малиняк (розділ 8); к.е.н., доцент І. П. Сидор (підрозділи 2.1, 2.2, 2.3); к.е.н., доцент Б. С. Шулюк (розділ 7); к.е.н. В. М. Русін (розділи 5, 6); к.е.н. А. В. Дем'янюк (розділ 9).

**Рецензенти:**

**В. М. Федосов** – д. е. н., професор, завідувач кафедри фінансів ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

**І. О. Лютий** – д. е. н., професор, завідувач кафедри фінансів Київського національного університету імені Тараса Шевченка

**А. В. Лисяк** – д. е. н., професор, професор кафедри державних, місцевих та корпоративних фінансів Університету митної справи та фінансів

*Затверджено вченою радою Тернопільського національного економічного університету як підручник для студентів закладів вищої освіти (протокол № 1 від 18 серпня 2020 р.)*

**УДК 336.14**

**К 14** Казначейська система: підручник / за наук. ред. д. е. н., проф. А. І. Крисоватого, д. е. н., проф. О. П. Кириленко, Т. Я. Слюз. Тернопіль: ЗУНУ, 2020. 364 с.

У підручнику розглянуто сутність, особливості та розвиток казначейської справи; бюджетні повноваження та організаційну структуру органів казначейства; інформаційно-технічне забезпечення казначейської системи; платіжну систему виконання бюджетів. Всебічно охарактеризовано казначейське обслуговування бюджетів за доходами і видатками, цільових фондів та інших клієнтів. Особливу увагу приділено обліку виконання бюджетів, фінансовій і бюджетній звітності, організації контролю в системі казначейства. Наведено зарубіжний досвід організації казначейської справи.

Для студентів закладів вищої освіти, викладачів, науковців та усіх, хто вивчає казначейську справу.

**ISBN**

© Авторський колектив, 2020

© ЗУНУ, 2020

# ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	5
<b>РОЗДІЛ 1</b>	
СУТЬ, ОСОБЛИВОСТІ ТА РОЗВИТОК КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СПРАВИ .....	7
1.1. Історичні витоки започаткування інституту казначейства .....	7
1.2. Системи касового виконання бюджету, їхні переваги та недоліки .....	15
1.3. Стратегічні пріоритети розвитку Казначейства України .....	24
Питання для самоконтролю .....	33
Рекомендована література .....	33
<b>РОЗДІЛ 2</b>	
БЮДЖЕТНІ ПОВНОВАЖЕННЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНА СТРУКТУРА ОРГАНІВ КАЗНАЧЕЙСТВА .....	35
2.1. Нормативно-правове та організаційне забезпечення діяльності Казначейства України .....	35
2.2. Функції, завдання та права Казначейства України .....	39
2.3. Організаційна структура та правовий статус Казначейства України .....	46
2.4. Взаємодія органів Казначейства з іншими учасниками бюджетного процесу .....	56
Питання для самоконтролю .....	65
Рекомендована література .....	65
<b>РОЗДІЛ 3</b>	
ІНФОРМАЦІЙНО-ТЕХНІЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СИСТЕМИ .....	67
3.1. Структура та складові інформаційно-технічного забезпечення казначейства .....	67
3.2. Система дистанційного обслуговування клієнтів казначейства .....	77
3.3. Захист інформації в системі Казначейства .....	82
Питання для самоконтролю .....	87
Рекомендована література .....	88
<b>РОЗДІЛ 4</b>	
ПЛАТІЖНА СИСТЕМА ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ .....	89
4.1. Сутність внутрішньої платіжної системи Державної казначейської служби України .....	89
4.2. Принципи проведення операцій у внутрішній платіжній системі казначейства .....	96
4.3. Економічний зміст, призначення та особливості функціонування єдиного казначейського рахунку .....	102
Питання для самоконтролю .....	109
Рекомендована література .....	110
<b>РОЗДІЛ 5</b>	
КАЗНАЧЕЙСЬКЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТІВ ЗА ДОХОДАМИ .....	111
5.1. Напрямки роботи органів Казначейства щодо обслуговування бюджетів за доходами .....	111
5.2. Відкриття та забезпечення функціонування бюджетних рахунків для обслуговування бюджетів за доходами .....	113
5.3. Надходження податків, зборів і обов'язкових платежів до бюджетів, їх облік, розмежування та акумуляція .....	120
5.4. Повернення надмірно або помилково сплачених платежів до бюджетів, відшкодування ПДВ .....	131
5.5. Система електронного адміністрування податку на додану вартість .....	136
Питання для самоперевірки .....	151
Рекомендована література .....	151
<b>РОЗДІЛ 6</b>	
КАЗНАЧЕЙСЬКЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТІВ ЗА ВИДАТКАМИ .....	153
6.1. Напрямки роботи органів Казначейства щодо обслуговування бюджетів за видатками .....	153
6.2. Ведення органами Казначейства Єдиного реєстру і мережі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів .....	155
6.3. Облік бюджетних асигнувань та контроль за їх дотриманням .....	162
6.4. Відкриття/виділення асигнувань .....	169

6.5. Облік бюджетних зобов'язань, фінансових зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.....	177
6.6. Здійснення видатків розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів .....	184
6.7. Особливості обслуговування розпорядників коштів за видатками бюджетів по міжбюджетних трансфертах.....	194
6.8. Застосування органами Казначейства заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.....	197
Питання для самоперевірки .....	205
Рекомендована література .....	206
<b>РОЗДІЛ 7</b>	
<b>КАЗНАЧЕЙСЬКЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ ЦІЛЬОВИХ ФОНДІВ, ІНШИХ КЛІЄНТІВ</b>	
7.1. Операції казначейства з коштами єдиного соціального внеску.....	207
7.2. Обслуговування видатків фондів соціального страхування.....	215
7.3. Формування і подання до органів Казначейства звітності цільовими фондами.....	222
7.4. Обслуговування органами казначейства інших клієнтів.....	226
Питання для самоперевірки .....	233
Рекомендована література .....	234
<b>РОЗДІЛ 8</b>	
<b>ОБЛІК ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ</b> .....	
8.1. Облікова політика Державної казначейської служби України.....	235
8.2. Система бухгалтерського обліку виконання бюджету.....	239
8.3. Організація бухгалтерського обліку в органах Державної казначейської служби України.....	245
8.4. Загальна характеристика рахунків, які відкриваються в органах Казначейства. Порядок відкриття та закриття рахунків. ....	256
8.5. Структура та призначення плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів .....	267
8.6. Відображення операцій з виконання бюджетів на рахунках бухгалтерського обліку.....	270
Питання для самоконтролю .....	277
Рекомендована література .....	277
<b>РОЗДІЛ 9</b>	
<b>ФІНАНСОВА ТА БЮДЖЕТНА ЗВІТНІСТЬ</b> .....	
9.1. Фінансова та бюджетна звітність, що подається учасниками бюджетного процесу до органів Державної казначейської служби України засобами програмно-технічного комплексу «Є-Звітність» .....	279
9.2. Звітність про виконання бюджетів. Формування, перевірка і надання Міністерству фінансів України та фінансовим органам.....	290
Питання для самоконтролю .....	311
Рекомендована література .....	312
<b>РОЗДІЛ 10</b>	
<b>ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ОРГАНІВ КАЗНАЧЕЙСТВА</b> .....	
10.1. Система внутрішнього контролю. Інформація, комунікація, моніторинг.....	313
10.2. Внутрішній аудит як складова системи внутрішнього контролю .....	322
Питання для самоконтролю .....	329
Рекомендована література .....	329
<b>РОЗДІЛ 11</b>	
<b>ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СПРАВИ</b> .....	
11.1. Міжнародні організації казначейських служб.....	331
11.2. Загальні особливості казначейств зарубіжних країн .....	336
11.3. Казначейство Великобританії .....	340
11.4. Казначейство Франції .....	344
11.5. Казначейство Австралії.....	349
11.6. Казначейство США .....	352
Питання для самоконтролю .....	357
Рекомендована література .....	357
<b>ДОДАТКИ</b> .....	359

## ВСТУП

Добробут суспільства, успішність національної економіки, обороноздатність держави та інші важливі аспекти ефективного функціонування сучасного суспільства безпосередньо залежать від результатів виконання бюджету. Такий процес передбачає постійних рух фінансових ресурсів, дотримання комплексу визначених процедур і здійснення різних операцій. Головна мета при цьому виходить далеко за межі забезпечення оперативності та своєчасності розрахункових операцій. Врахування особливостей роботи саме з суспільними фінансами покладає на учасників цього процесу значну відповідальність та розвиває мету побудови системи касового виконання бюджету. Відтак вона має відповідати ще й сучасним уявленням щодо ефективного управління суспільними фінансами – дотримання високих стандартів транспарентності, забезпечення суб'єктів управління розгорнутою та оперативною інформацією, відповідність суспільним запитам щодо бюджетної прозорості тощо.

Країни застосовують різні підходи до побудови моделей касового виконання бюджету з огляду на історичний досвід, сформовані умови публічного управління, особливості розвитку фінансової системи, запити суспільства тощо. Часто для таких цілей утворюють окремий державний орган – казначейство. З огляду на суспільно-політичні та економічні обставини, які склалися в перші роки після проголошення незалежності України, наявні в той період виклики і загрози та визначені пріоритети системи управління суспільними фінансами, у 1995 р. було ухвалено рішення про утворення Державного казначейства України. За двадцятип'ятирічну історію свого розвитку цей державний орган пройшов інтенсивний шлях еволюції, розширення повноважень і посилення ролі в управлінні бюджетними коштами.

Сьогодні державне казначейство є сучасним органом управління бюджетом, що не лише проводить розрахункове обслуговування клієнтів, а й наділений широкими контрольними повноваженнями, здійснює комплекс операцій щодо обліку і звітності, управляє акумульованими на єдиному казначейському рахунку великими обсягами коштів, гене-

рує значні масиви актуальної інформації. Успішне функціонування сучасної казначейської установи безпосередньо пов'язане з професіоналізмом його працівників. Визначені законодавством повноваження та передбачені програмними документами заходи формують потребу в підготовлених фахівцях, які мають не лише необхідний багаж знань, а потрібні навички їхнього застосування у практичній діяльності.

Підручник «Казначейська система» охоплює спектр діяльності державного казначейства, ознайомлює читача з особливостями здійснення комплексу операцій із бюджетними ресурсами. Він дасть змогу збагнути тренди розвитку казначейської системи, зрозуміти повноваження органів казначейства та послідовність організації операцій із бюджетними коштами, дізнатись про особливості взаємодії органів казначейства з іншими суб'єктами управління бюджетом та інші аспекти функціонування казначейської системи.

Послідовно викладений матеріал, ілюстрований рисунками та схемами, полегшує сприйняття інформації та забезпечує її ґрунтовне засвоєння. Автори книги прагнули не лише висвітлити питання функціонування казначейської системи, а й окреслити вектори її розвитку. Адже в еру інформаційних технологій кардинальних трансформацій зазнаватимуть також підходи до управління бюджетними коштами, зросте потреба у використанні громіздких масивів даних і можливості їхнього опрацювання, застосовуватиметься штучний інтелект, здійснюватимуться інтеграція різних інформаційних систем та їхня успішна взаємодія. Запропонований підручник допоможе здобути необхідні знання студентам, що сприятиме їхньому становленню як всебічнорозвинених особистостей і кваліфікованих фахівців казначейської справи.

## СУТЬ, ОСОБЛИВОСТІ ТА РОЗВИТОК КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СПРАВИ

### 1.1. Історичні витoki започаткування інституту казначейства

---

Перші згадки щодо інституту казначейства зафіксовані в період **Київської Русі** за правління Ярослава Мудрого. Княжа казна тих часів була сховищем матеріальних цінностей. Тоді не було розмежування між коштами держави і князя. Княжа казна наповнювалася як натурою (збіжжя, худоба, шкіра), так і грiшми. До казни надходили: мито, яке сплачувалось на державних кордонах; торгове мито у містах; судові мита за лиття срібла, утримання солеварень, корчм; штрафи; дарунки князям та воєнна здобич. Для того, щоб наповнити князівську скарбницю, на населення накладали різні додаткові трудові повинності (будівництво доріг і мостів) та податки. Княжий двір і насамперед військо використовували всі доходи княжої скарбниці.

Суспільні фінанси Галицько-Волинської держави мали спільні риси з фінансами Київської Русі. Основні доходи державної скарбниці формувалися через збирання данини натурою та грошима. Князь Галицько-Волинського князівства розпоряджався державними доходами, а державна скарбниця не була відокремлена від княжої. Доходи князівств застосовувались переважно для будівництва замків, мостів, доріг, культових споруд, на ведення воєн, утримання війська. З часу завоювання Галичини і частини Волині польським королем Казимиром Великим Україна почала втрачати свою самостійність, а з нею – суверенні державні фінанси.

В історії розвитку суспільних фінансів України важливу роль відіграли процеси державотворення, які відбувалися у період **Запорозької Січі** (кінець XV – кінець XVIII ст.). В той час було утворено гетьманську військову скарбницю, яка формувалася з доходів від промислової експлуатації рибальських і мисливських угідь, земель і хуторів та ін.

Вважається, що саме у Запорізькій Січі були сформовані основи справжньої Української державності. На організацію фінансових відносин Запорізької Січі значний вплив мали фінансові інститути київської, польської та литовської доби в розвитку України. До скарбниці надходили гроші та цінності, в т. ч. містились військові регалії, якими розпоряджався кіш; у ній також зберігалися бойові припаси і зброя.

Основними джерелами наповнення скарбниці Запорізької Січі були:

- кошові регалії та домени (доходи від використання природних угідь);
- військова здобич;
- королівська субсидія, царська та гетьманська платня (допомога у відповідні часи від Польщі, Росії, Гетьманщини);
- військовий оклад (податок з козаків);
- мито (за перевезення товарів територією Запорізької Січі);
- господарська десятина та медове (податки з хуторів, млинів, пасік тощо);
- торгове (податок з крамарів);
- куфований збір (податок зі спиртних напоїв);
- податок з шинків;
- подимне (податок з підданих війська);
- мостове (плата за перевезення через річки);
- орендна плата (податок за крамниці та вантажні човни);
- руга, роковщина (податок на утримання церкви і духівництва);
- інші доходи (безгосподарне і конфісковане майно, судові штрафи, викуп за полонених тощо).

Січковий скарбник (шафар) приймав доходи, видавав гроші та речі, вів облік касових сум і матеріальних цінностей, складав звіти кошовому та козацькій раді. Військові доходи в Запорізькій Січі витрачалися на купівлю продовольчих товарів, бойових припасів, утримання військової старшини, духовенства, послів, побудову човнів.

У період **Гетьманщини** за правління Богдана Хмельницького проведено масштабну дипломатичну акцію для зміцнення української державності. Гетьман вважав фінан-



сову сферу держави однією з основних у своїй діяльності та контролював її особисто. У 1654 р. була введена посада генерального підскарбія, який відповідав за стан фінансів козацького війська, встановлював мито, розподіляв гроші та натуральні податки. Б. Хмельницький вперше створив структури, які працювали суто на державу, – це митна, фінансова, поштова, судова служби.

До державної скарбниці надходили: доходи від торгівлі (помірне, повідерне, возове та ін.), сільськогосподарських промислів і земель, податки (від хати, двору, на утримання війська та ін.), прикордонне мито. Кошти скарбниці переважно витрачали на військові потреби, утримання гетьмана і послів, плату вищій військовій старшині та адміністрації.

Державна скарбниця та фінанси України в середині XVII ст. були добре організовані. Разом з тим, робилися спроби відокремити державний скарб від гетьманського. Вперше це відбулося за гетьмана Івана Брюховецького, який в умовах залежності від Росії передав державні кошти до Московської царської скарбниці. Проте за часів Івана Мазепи відбувся зворотний процес об'єднання державних і гетьманських коштів.

Черговий раз відокремити державні та власні кошти спробував у 1710 р. гетьман Пилип Орлик, уклавши із запорізькими козаками угоду, що мала назву «Конституція права і вольностей Війська Запорізького» (рис. 1.1), відповідно до якої державний скарб відокремлювався і передавався у розпорядження генерального підскарбія.

Гетьман Данило Апостол також спробував реорганізувати державні фінанси; він відстоював повернення Україні колишніх самостійних прав. Проте наміри гетьмана не мали успіху і натомість відбулося посилення контролю за гетьманськими фінансами і запровадження не одного, а двох підскарбіїв (одного від царського уряду); мито за товари, які ввозилися в Україну, мали поповнювати царську казну; гетьман був позбавлений права вести дипломатичні переговори; генеральну старшину та полковників затверджував цар.

У підсумку царському уряду було передано державу скарбницю України. Спеціальні інструкції регулювали діяльність підскарбіїв: керівництво збиранням грошових і натуральних податків, їхні витрати, контроль над підпорядкованими їм органами та фінансами магістратів.

*Договори і постанови прав і свобод військових між Ясновельможним Його Милості паном Пилипом Орликом, новообраним гетьманом Війська Запорізького, і між генеральними особами, полковниками і тим же Військом Запорізьким з повною згодою з обох сторін*

*Затвержені при вільному обранні формальною присягою від того ж Ясновельможного Гетьмана*

*Підтвержені 5 квітня 1710 року від Різдва Христового*

### IX

«Оскільки раніше у Війську Запорізькому завжди були генеральні підскарбії, які військовим скарбом, млинами, прибутками до військової скарбниці завідували та з відома гетьмана ними розпоряджалися, то й тепер загальним договором встановлюється та неодмінно узаконюється такий порядок, щоб після звільнення, дасть Бог, Вітчизни нашої від ярма московського, за згодою гетьмана та загальним рішенням був обраний генеральний підскарбій – людина значна, заслужена, маєтна та добросовісна, яка б наглядала за військовим скарбом, млинами та завідувала усілякими прибутками державними і з гетьманського відома направляла їх на потреби громадські та військові, а не на приватні.

Сам же Ясновельможний гетьман не повинен мати жодного відношення до військового скарбу і не витратити ці кошти на власні потреби, а має задовольнятися прибутками й доходами, передбаченими для гетьманської особи і булави. Це – індукти, збори з полку Гадяцького, сотні Шептаківської, маєтків Почепівських й Оболонських та інших, які здавна ухвалені та затвержені на уряд гетьманський. Більше ж державних маєтностей та угідь Ясновельможний гетьман не має права ані самовільно собі привласнювати, ані роздавати іншим людям, мени заслуженим у Війську Запорізькому, а особливо ченцям, попам, бездітним вдовам, дрібним громадським і військовим урядникам, слугам своїм та приватним персонам для якихось потреб.

Не тільки при гетьмані генеральний підскарбій, який пильнуватиме за військовим скарбом, має обиратися і залишатися там, де буде гетьманська резиденція, а й у кожному полку має бути два підскарбія. Це так само люди значні та багаті, які обиратимуться загальною ухвалою полковника, старшини військової та громади. Вони мають бути обізнані про полкові і міські прибутки та громадські податки, наглядатимуть за ними, матимуть у своєму розпорядженні та кожного року звітуватимуть. Полкові підскарбії, підлеглі безпосередньо генеральному підскарбію, повинні будуть у своїх полках про прибутки, що належать до скарбу військового, знати, збирати та у руки генеральному підскарбію здавати. Пани полковники також не повинні цікавитися скарбницями полковими, а задовольнятися своїми прибутками та маєтностями відповідно до їх посад»

**Рис. 1.1. Стаття 9 Конституції Пилипа Орлика 1710 р.**

Гетьман Кирило Розумовський також мав наміри відстоювати фінансову автономію України, проте його дії не були успішними. Царський указ 1754 р. вимагав від гетьмана подавати російському уряду фінансові звіти про доходи та витрати Гетьманщини. Фінансова система України після ска-

сування у 1764 р. гетьманства була об'єднана з фінансовою системою Російської імперії.

Прообразом сучасного казначейства в **Російській імперії** була камер-колегія – орган вищого управління, який контролював усі доходи держави. Верховним органом фінансового управління був Сенат, до складу якого увійшли: камер-колегія; штатс-контора, що відповідала за здійснення видатків; ревізій-колегія, до якої в кінці року всі установи подавали звіти про рух коштів. Відбулося розширення повноважень камер-колегії, до яких віднесено складання витратної частини бюджету, проведення ревізій доходів і витрат.

Пізніше в губернських містах були створені казенні палати, яким підпорядковувалися губернські та повітові казначейства. Визначено основні повноваження казенних палат: збір доходів; витрачання коштів; облік доходів і видатків державних установ; складання щорічних звітів про доходи та видатки кожного повіту губернії; контроль справляння податків і зборів з населення.

Для прийому та зберігання грошових коштів було створено посаду губернського казначея, якому підпорядковувався повітовий казначей. У 1797 р. запроваджується посада державного казначея, який відповідав за ведення рахівництва. Отже, фінансове управління у державі здійснювалось казенними палатами під наглядом державного казначея, який був головним рахівником країни.

У 1821 р. у Росії у складі Міністерства фінансів створено Департамент державного казначейства як спеціальний фінансовий орган, основними завданнями якого були такі: контроль за надходженням і витрачанням коштів усіх казначейств; ведення обліку всіх надходжень та витрат держави. Департамент державного казначейства проіснував до 1.02.1918 р.

У Російській імперії місцеві (губернські та повітові) казначейства і центральне, тобто Головне казначейство, підпорядковувались Департаменту державного казначейства Міністерства фінансів та Казенній палаті. Саме в цей період запроваджується казначейська система касового виконання бюджету. Діяльність повітових і губернських казначейств була під контролем місцевих і центральних органів влади. Доходи державної казни поповнювались за рахунок прямих податків (земельний і державний промисловий по-

даток), подвірних зборів і повинностей. Наприкінці XIX ст. у доходах казни зростає частка непрямих податків, а саме: доходу від спиртних напоїв та акцизів на вино, тютюн, газ, цукор.

Із розвитком фінансових відносин дедалі більшу роль у виконанні бюджету відігравали банківські установи. Казначейство почало також виконувати деякі функції банків: розподіл земельних зборів у певному співвідношенні між державною казною і земствами, інкасація векселів, операції між фізичними і юридичними особами, покупка та продаж білетів державного казначейства.

Зміцнення ролі казначейства в управлінні державними фінансами спостерігалось на початку XX ст. У цей час у віданні Департаменту державного казначейства Міністерства фінансів Російської імперії перебувало більше 700 казначейств, які підпорядковувались казенним палатам. Органи казначейства забезпечували: надходження та зберігання доходів, здійснення видатків, облік руху державних коштів, продаж бланків, гербових марок, купівлю-продаж цінних паперів, видачу комерційних кредитів.

У 1918 р. в **Українській державі** часів гетьмана Павла Скоропадського було проведено низку заходів у фінансово-фіскальній сфері. Так, відбулося введення та зміцнення національної валюти, функціонувала Державна скарбниця, Український державний банк, митна і податкова служби. Все це сприяло зміцненню фінансового становища молодій державі.

Законодавче забезпечення функціонування банківської системи України було започатковане Законом Української РСР «Про банки та банківську діяльність» від 20.03.1991 р., згідно з яким запроваджено дворівневу банківську систему, що складалася з НБУ та комерційних банків різних видів і форм власності. До компетенції банків віднесено проведення операцій щодо касового виконання державного бюджету за дорученням НБУ. Однією з функцій НБУ визначено створення державної скарбниці республіки й організація її діяльності.

Банківська система касового виконання бюджету мала певні недоліки, оскільки бюджетні кошти зосереджувались у комерційних банках, для яких виконання бюджету не було пріоритетним напрямом діяльності, що ускладнювало облік

бюджетних коштів і контроль з боку держави за їхнім використанням. Крім того, кошти на заплановані витрати виділялися незалежно від їхнього фактичного надходження до бюджету.

У 1993 р. запроваджена єдина система касового виконання бюджету. Указом Президента України № 219/93 від 18.06.1993 р. «Про порядок виконання Державного бюджету України» з 1 липня 1993 р. касове виконання бюджету здійснював Національний банк України через регіональні управління та уповноважені комерційні банки. З метою забезпечення ефективного управління та посилення контролю за доходами і видатками державного бюджету фінансування витрат проводилося в межах доходів, що надійшли до державного бюджету.

Створення казначейства України припало на той період розбудови молодій державі, коли старі методи фінансового управління втратили ефективність, а дієвість нових не забезпечувалась через відсутність відповідних організаційних структур. Указом Президента України № 335/95 від 27.04.1995 р. було утворено Державне казначейство України (рис. 1.2). Постановою Кабінету Міністрів України № 590 від 31.07.1995 р. було затверджено Положення про Державне казначейство України.

З часу створення казначейства цей орган державного управління пройшов тривалий період становлення та розвитку. Сьогодні Державна казначейська служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів, який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів. Діяльність казначейства регламентується Положенням про Державну казначейську службу України, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України № 215 від 15 квітня 2015 р.

Указ Президента України  
Про Державне казначейство України

З метою забезпечення ефективного управління коштами Державного бюджету України, підвищення оперативності у фінансуванні видатків у межах наявних обсягів фінансових ресурсів у Державному бюджеті України **п о с т а н о в л я ю**:

1. Утворити Державне казначейство України при Міністерстві фінансів України.

Установити, що систему Державного казначейства України становлять Головне управління Державного казначейства України та його територіальні органи – управління Державного казначейства України в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі з відділеннями у районах, містах і районах у містах.

Державне казначейство України фінансується за рахунок Державного бюджету України.

Державне казначейство України, його органи є юридичними особами, мають розрахункові та інші рахунки в установах банків, печатку із зображенням Державного герба України та своїм найменуванням.

2. Основними завданнями Державного казначейства України є:

- організація виконання Державного бюджету України і здійснення контролю за цим;
- управління наявними коштами Державного бюджету України, у тому числі в іноземній валюті, та коштами державних позабюджетних фондів у межах видатків, установлених на відповідний період;
- фінансування видатків Державного бюджету України;
- ведення обліку касового виконання Державного бюджету України, складання звітності про стан виконання Державного бюджету України;
- здійснення управління державним внутрішнім та зовнішнім боргом відповідно до чинного законодавства;
- розподіл між Державним бюджетом України та бюджетами Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва і Севастополя відрахувань від загальнодержавних податків, зборів і обов'язкових платежів за нормативами, затвердженими Верховною Радою України;
- здійснення контролю за надходженням, використанням коштів державних позабюджетних фондів;
- розробка нормативно-методичних документів з питань бухгалтерського обліку, звітності та організації виконання бюджетів усіх рівнів, які є обов'язковими для всіх підприємств, установ та організацій, що використовують бюджетні кошти та кошти державних позабюджетних фондів.

3. Кабінету Міністрів України:

- затвердити в місячний строк Положення про Державне казначейство України;
- визначити розмір асигнувань на утримання Державного казначейства України в межах видатків, передбачених у Державному бюджеті України на 1995 рік на утримання органів державної виконавчої влади;
- вирішити у тримісячний строк організаційні питання щодо забезпечення умов діяльності Державного казначейства України, в тому числі про виділення у місті Києві приміщення для розміщення апарату Головного управління Державного казначейства України;
- утворити в місячний строк міжвідомчу робочу групу із залученням провідних учених і фахівців для розробки до 1 липня 1995 року механізму функціонування системи Державного казначейства України, його комп'ютеризації та підготовки пропозицій про внесення відповідних змін до законодавства України. Випробування цього механізму провести у місті Києві, Чернігівській області та на базі Міністерства охорони здоров'я України, Міністерства України у справах захисту населення від наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;
- виконавчим комітетам Київської міської та Чернігівської обласної Рад, Міністерству охорони здоров'я України, Міністерству України у справах захисту населення від наслідків аварії на Чорнобильській АЕС ужити відповідних організаційних та фінансових заходів щодо випробування механізму функціонування системи Державного казначейства України.

4. Уряду Автономної Республіки Крим, виконавчим комітетам місцевих Рад забезпечити територіальні органи Державного казначейства України службовими приміщеннями та створити належні умови для їхньої роботи.

Президент України Л. КУЧМА

м. Київ, 27 квітня 1995 року № 335/95

**Рис. 1.2. Указ Президента України  
«Про Державне казначейство України» від 27 квітня 1995 р.**

## 1.2. Системи касового виконання бюджету, їхні переваги та недоліки

---

Система (давньогрец. «συστήμα» – «сполучення», «ціле», «з'єднання») – це множина взаємопов'язаних елементів, що утворюють єдине ціле, взаємодіють із середовищем та між собою і мають мету. Системою називають багато різних як фізичних (транспортна система, система керування базами даних тощо), так і логічних (банківська система, політична система, фінансова система тощо) понять.

Інакше кажучи, система – це сукупність елементів чи учасників певного середовища, зв'язки між якими з'єднують їх у певну логічну структуру. Особливостями системи є її цілісність, певна відокремленість від навколишнього середовища й одночасно наявність зв'язків із ним, а також націленість системи на забезпечення реалізації конкретної мети.

Для розуміння системи касового виконання бюджетів необхідно з'ясувати зміст термінів «виконання бюджету» та «обслуговування бюджету». Виконання бюджету – це одна із стадій бюджетного процесу. На цій стадії відповідними уповноваженими органами забезпечується надходження запланованих податків, зборів і обов'язкових платежів, відкриття/виділення асигнувань головним розпорядникам коштів для забезпечення виконання бюджетних програм, безпосереднє використання асигнувань відповідно до установлених порядків і цілей.

Касове обслуговування бюджету визначають як:

- розрахунково-касове обслуговування розпорядників та одержувачів коштів, а також інших клієнтів;
- контроль за здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету, реєстрації взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками і одержувачами бюджетних коштів та здійсненні платежів за цими зобов'язаннями або для їхнього погашення;
- ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджету;
- здійснення інших операцій з бюджетними коштами.

Отже, касове обслуговування бюджету є окремою складовою або елементом системи касового виконання бюджету.



ту. Система виконання бюджету за кількістю чи множиною пов'язаних між собою елементів чи учасників, взаємозв'язків між ними, внутрішнім і зовнішнім середовищем є набагато ширшою і значущою за сутністю.

Кожна з країн залежно від економічних, історичних та національних особливостей використовує різні системи касового виконання бюджетів. Розрізняють три системи касового виконання бюджету залежно від механізмів їхнього обслуговування, розрахунково-касового обслуговування при виконанні видаткової частини бюджетів і обслуговування за доходами та іншими надходженнями: банківська, казначейська і змішана (рис. 1.3).



**Рис. 1.3. Системи виконання бюджету**

В Україні при виконанні державного і місцевих бюджетів застосовується *казначейське обслуговування бюджетних коштів*. Казначейство України забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунка, відкритого у Національному банку України. Однак ця система виконання бюджетів в Україні застосовувалася не завжди і пов'язано це передусім з історією соціально-економічних відносин, розвитком інституцій самостійної держави, інформаційно-технічних технологій.

Як відомо з історії, Україна була однією із 15 республік, що входили до складу СРСР. На той час касове виконання державного бюджету здійснював Держбанк СРСР. Оскільки система розрахунків була одна, то на території СРСР діяла єдина грошова одиниця «карбованець», центр прийняття глобальних управлінських рішень теж був один і знаходився не в Україні, тому побудова іншої системи виконання бюдже-



тів була неможливою. Крім цього, впровадженню банківської системи виконання бюджетів сприяв фактор власності: державна форма власності домінувала над іншими, а банки перебували тільки в державній власності. В Українській РСР, як і в інших республіках СРСР, був створений Український республіканський банк Держбанк СРСР.

*Банківська система виконання бюджету* передбачала створення кошторисних відділів з обслуговування центральних державних і місцевих установ, які здійснювали планове кредитування народного господарства, організацію грошового обігу та розрахунків, касове виконання бюджету і проведення міжнародних платежів. Крім цього, Держбанк СРСР здійснював певні функції державного фінансового контролю і на той час повністю забезпечував обслуговування бюджетів, установ, які утримувалися з цих бюджетів.

Розвиток демократичних процесів, політичних, міжнародних, суспільних та економічних відносин пришвидшив розвиток банківської системи і в 1988 р. у Москві розпочалася реєстрація перших українських комерційних банків. Вони створювалися переважно як міністерські або галузеві банки.

Законодавче забезпечення функціонування банківської системи України було започатковане разом з ухваленням Закону Української РСР № 872-ХІІ від 20.03.1991 р. «Про банки та банківську діяльність». На базі Українського республіканського банку Держбанку СРСР утворено Національний банк України.

Згідно з цим законодавчим актом банківська система була дворівневою і складалася з Національного банку України та комерційних банків різних видів і форм власності. Однією з функцій банків було проведення операцій з касового виконання державного бюджету за дорученням НБУ. Однією з функцій Національного банку України було створення державної скарбниці республіки й організація її діяльності.

Вищезазначеним законом було передбачено особливі відносини з бюджетом республіки. Крім касового виконання державного бюджету, за рішенням Верховної Ради Української РСР, НБУ міг надавати Міністерству фінансів Української РСР кредит на загальних умовах. Національному банку України було заборонено фінансування дефіциту державного бюджету. НБУ разом із комерційними банками здійснював обслуговування державного боргу, виконуючи операції, пов'язані з розміщенням державних позик, їхнім погашенням і виплатою відсотків.



При банківській системі касового виконання державного бюджету НБУ та комерційні банки приймали і зараховували податки, збори й обов'язкові платежі на рахунки відповідних бюджетів; розподіляли доходи між рівнями бюджетів відповідно до нормативів, затверджених Верховною Радою України, Верховною Радою Республіки Крим і місцевими радами; перераховували бюджетні кошти міністерствам, відомствам, установам, організаціям; проводили розрахунково-касове обслуговування бюджетних установ та організацій; вели облік доходів і видатків відповідних бюджетів і складали звіт про касове виконання бюджетів; звіряли облікові дані про видатки зі звітними даними бюджетних установ.

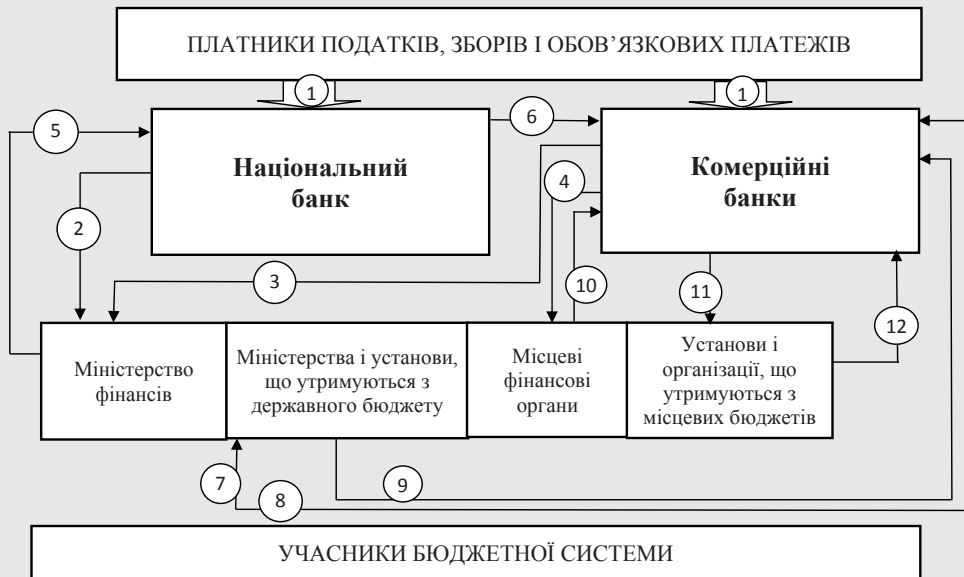
Як видно з рис. 1.4, банківська система касового виконання бюджету мала значні недоліки. Бюджетні кошти зосереджувались у комерційних банках, для яких виконання бюджету не було пріоритетним напрямом діяльності. Економічна самостійність комерційних банків щодо розпоряджання банківським капіталом і залученими коштами, наявність безлічі бюджетних рахунків, відкритих установам, що з них утримувалися, призвели до послаблення обліку бюджетних коштів та до усунення комерційних банків від здійснення контролю за їхнім використанням.



Запровадження з 1.07.1993 р. *єдиної системи касового виконання бюджету* сприяло вдосконаленню банківської системи. Згідно з Указом Президента України № 219/93 від 18.06.1993 р. «Про порядок виконання Державного бюджету України» і положеннями Тимчасових методичних вказівок «Про порядок касового виконання Державного бюджету України за доходами та видатками» з 1 липня 1993 р. касове виконання бюджету здійснював Національний банк України через свої регіональні управління та уповноважені комерційні банки.

Регіональні управління Національного банку України згідно з Положенням НБУ № 39 від 12.06.1993 р. обслуговували установи державної влади та державного бюджету, організовували ведення операцій щодо касового виконання державного бюджету, подавали звітність за цими операціями НБУ та фінансовим органам на місцях.

З 1.07.1993 р. фінансування витрат Державного бюджету України проводилося в межах доходів, що реально надійшли до держбюджету. Такий порядок забезпечував ефективне управління доходами і видатками, посилення контролю за



1. Сплата платежів до бюджетів.
2. Отримання інформації про надходження у вигляді звітів та виписок з рахунків.
3. Отримання інформації про надходження у вигляді звітів та виписок з рахунків.
4. Отримання інформації про надходження у вигляді звітів та виписок з рахунків.
5. Подання платіжних доручень для перерахування коштів на рахунки міністерств, відомств, що відкриті в комерційних банках.
6. Перерахування коштів з рахунків Міністерства фінансів для утримання міністерств, відомств та установ і організацій, що утримуються з державного бюджету.
7. Отримання інформації про надходження і використання коштів відповідно до планових показників.
8. Подання платіжних доручень на фінансування підпорядкованих установ, підприємств і організацій.
9. Подання платіжних доручень установами, підприємствами і організаціями з метою оплати товарів, робіт, послуг й інших витрат згідно з кошторисами.
10. Подання платіжних доручень на перерахування коштів на рахунки установ, підприємств і організацій, що утримуються з місцевого бюджету, відповідно до кошторисів.
11. Інформація про надходження і використання коштів у вигляді виписок з рахунків.
12. Подання платіжних доручень установами, підприємствами і організаціями з метою оплати товарів, робіт, послуг й інших витрат згідно з кошторисами.

Повернення невикористаних коштів з рахунків установ, підприємств і організацій, що утримувалися з бюджетів, у кінці бюджетних років здійснювалося банками України в порядку, зворотному до отримання коштів на рахунки бюджетів.

**Рис. 1.4. Схема банківської системи виконання бюджетів**

надходженням, цільовим і економним використанням державних коштів. Облік доходів здійснювався через банківську систему. Було встановлено порядок і систему контролю проходження і виконання в установах банків платіжних доручень за доходами і видатками Державного бюджету України. НБУ щомісячно та щорічно подавав Міністерству фінансів України звіти про доходи держбюджету і щоденну інформа-

цію про залишки коштів на єдиному рахунку «Кошти Державного бюджету України».

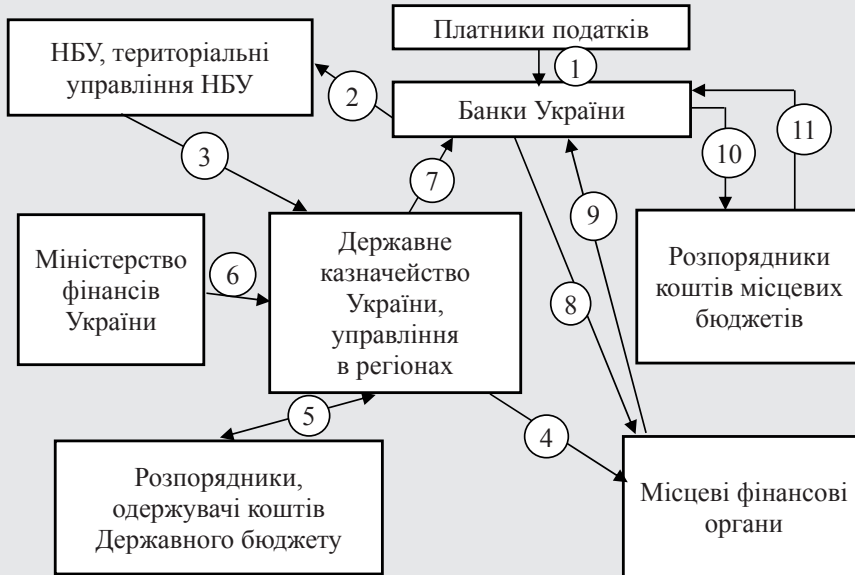
Цей удосконалений порядок касового виконання бюджету мав також недоліки: кошти сконцентровувались на рахунку Міністерства фінансів України, проходили низку процедур щодо їхнього руху по вертикалі, здійснювали зворотний шлях на рахунки бюджетних установ. Таким чином, значно знижувалась оперативність в управлінні бюджетними коштами. Крім цього, установи банків, зв'язку й інші порушували терміни перерахування коштів.

Для усунення зазначених недоліків необхідно було змінити порядок касового виконання бюджетів і сформувати спеціальний орган і відповідний механізм виконання бюджету. Указом Президента України в квітні 1995 р. створено Державне казначейство України, на яке покладалась функція касового обслуговування Державного бюджету України. Основною метою створення казначейства визначено забезпечення ефективного управління коштами Державного бюджету України, підвищення оперативності у фінансуванні видатків у межах наявних обсягів фінансових ресурсів у Державному бюджеті України.

Поступово повноваження щодо управління бюджетними коштами відкриттям рахунків для обслуговування державного бюджету в НБУ та його територіальних органах Міністерством фінансів України було передано Державному казначейству України. Система обслуговування бюджетів органів місцевого самоврядування залишилася такою самою, як і була.

Кардинальні зміни відбулися у 2001 р. зі зміною статусу Державного казначейства України. В цьому році казначейство із клієнта Національного банку України стало учасником системи електронних платежів НБУ, тобто отримало право відкрити Єдиний казначейський рахунок (кореспондентський рахунок) у НБУ, функціональну можливість всі аналітичні рахунки з обліку доходів державного і місцевих бюджетів відкрити на своєму МФО (код банку) і видаткові рахунки для розпорядників та одержувачів коштів тільки державного бюджету.

Отже, можна вважати, що в Україні з цього часу почала діяти *змішана система виконання бюджетів*, а саме казначейська і банківська (рис. 1.5).



1. Платіжні доручення на сплату платежів до бюджету.
2. Виконання платіжних доручень і зарахування їх на єдиний казначейський рахунок у НБУ.
3. Інформація про зарахування коштів на СКР, рахунки з обліку доходів державного і місцевих бюджетів.
4. Інформація про рух коштів на котлових рахунках бюджетів, звітність про надходження.
5. Обслуговування розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету за видатками відповідно до встановлених порядків, ведення обліку, прийняття і консолідація бюджетної звітності.
6. Обмін інформацією щодо касового виконання державного і місцевих бюджетів на основі єдиного казначейського рахунка в установленому законодавством порядку.
7. Щоденне перерахування коштів на рахунки фінансових органів, що відкриті в установах уповноважених банків.
8. Інформація про рух коштів на котлових рахунках бюджетів.
9. Подання платіжних доручень на фінансування розпорядників, одержувачів бюджетних коштів місцевих бюджетів.
10. Перерахування коштів на рахунки розпорядників і одержувачів коштів місцевих бюджетів згідно з платіжними дорученнями фінансових органів.
11. Подання платіжних доручень для оплати за отримані товари, надані послуги та виконані роботи.

**Рис. 1.5. Змішана система виконання бюджетів**

Зміну статусу казначейства і перехід на змішану систему виконання бюджетів зумовило ухвалення таких нормативно-правових актів:

- Бюджетного кодексу України, або «першої Конституції» в питаннях регулювання бюджетних правовідносин, що діяв на території України і нормував правила для бюджетів;
- Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності;





- Плану рахунків обліку виконання бюджетів, дія якого розповсюджувалася на органи казначейства і фінансові органи;
- Порядку обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів;
- Порядку виконання державного бюджету за видатками за умови функціонування внутрішньої платіжної системи.

Змішана система касового виконання бюджетів була більш ефективною і мобільною порівняно з банківською системою. Це пов'язано передусім, із тим, що всі кошти державного бюджету обліковувалися на Єдиному казначейському рахунку; рахунки розпорядникам і одержувачам коштів державного бюджету були відкриті не в установах банків, а в органах казначейства, а залишки коштів на них також зберігалися на ЄКР до їхнього використання; інформація про стан виконання державного бюджету за доходами і видатками була повною та достовірною, кошти не були розпорощені у банківських установах й управління ними здійснювалося без ускладнень.

Недоліком змішаної системи було те, що до переходу на казначейське обслуговування видаткова частина місцевих бюджетів обслуговувалася у банках; фінансові органи не мали оперативної інформації про стан виконання бюджетів, а отримували її тільки після прийняття та консолідації від розпорядників коштів бюджетної звітності. Перевагою для фінансових органів було те, що вони щоденно отримували від органів казначейства звітність про надходження коштів.

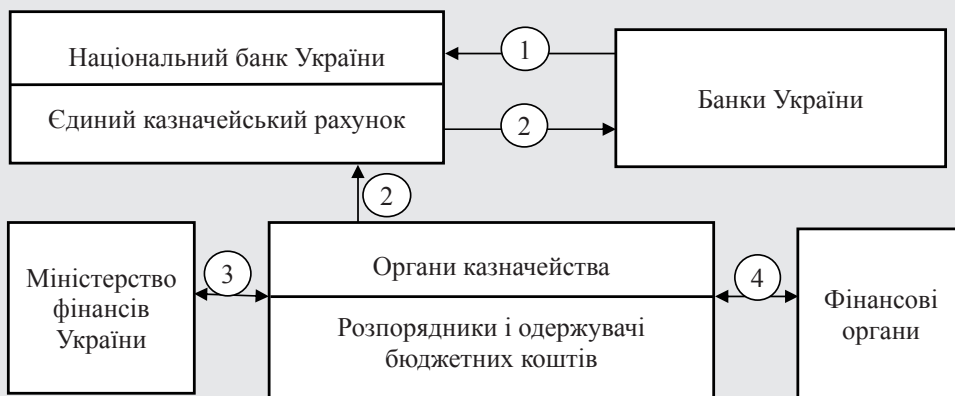
Починаючи з 2004 р. в Україні діє *казначейська система виконання бюджетів*. Запровадження казначейської системи виконання бюджетів в Україні завершилося разом із взяттям на казначейське обслуговування більш як 12 тисяч місцевих бюджетів. Цей процес відбувався поетапно і завершився 1 січня 2004 р.

До цього часу нормативно врегульовано всі питання казначейського обслуговування місцевих бюджетів за видатками. Державним казначейством України, територіальними управліннями казначейства, його відділеннями у районах, містах, районах у містах закуплені відповідні апаратні й технічні засоби, підготовлені професійні кадри, здатні забезпечити виконання завдань. Однак рівень суспільних відносин потребував змін у системі виконання бюджетів.

Казначейська система виконання бюджетів дозволила сконцентрувати всі кошти державного та місцевих бюджетів на Єдиному казначейському рахунку; підвищилася оперативність і мобільність управління ними. Інформацію про стан виконання бюджетів за доходами і видатками в щоденному регламентованому режимі органи казначейства почали надавати до Міністерства фінансів України та місцевих фінансових органів, що сприяло оперативному ухваленню відповідних управлінських рішень з питань бюджету. Посилювався контроль за використанням бюджетних коштів не після здійснення операцій за видатками, а до їхнього виконання, шляхом застосування механізму ухвалення органами казначейства рішень щодо реєстрації зобов'язань та їхнього подальшого погашення або відмови у реєстрації через порушення норм чинного законодавства.

Схематично казначейську систему касового виконання бюджету представлено на рис. 1.6.

Порівняння схем виконання бюджетів дає змогу виокремити переваги казначейської системи виконання бюджету. Ця система проста, кошти всіх бюджетів обліковуються на Єдиному казначейському рахунку, орган казначейства, в якому



1. Зарахування бюджетних надходжень до бюджетів всіх рівнів.
2. Платежі на погашення зобов'язань розпорядників і одержувачів бюджетних коштів.
3. Обмін інформацією з питань виконання і обслуговування державного і місцевих бюджетів, бухгалтерського обліку та звітності.
4. Обмін інформацією з питань виконання і обслуговування бюджетів, отримання розпоряджень на виділення асигнувань головним розпорядникам коштів.

**Рис. 1.6. Схеми казначейської системи виконання бюджетів**

відкрито рахунки для всіх учасників бюджетного процесу, є повноправним учасником Системи електронних платежів НБУ (далі – СЕП НБУ) і за суттю для цих учасників це своєрідний бюджетний банк. Відповідно до вимог нормативних документів здійснюється ведення Єдиного реєстру та Єдиної мережі розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, забезпечується облік планових показників, відкриття і виділення асигнувань, відкриття рахунків для обслуговування бюджетів, у т. ч. за доходами, розпорядників і одержувачів бюджетних коштів. У режимі реального часу при здійсненні певних операцій ведеться бухгалтерський облік виконання бюджетів, здійснюється облік бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань, виконуються платіжні доручення, подані розпорядниками й одержувачами коштів для їхнього погашення. За даними, відображеними на рахунках бухгалтерського обліку органів казначейства, формується звітність про виконання бюджетів, бюджетна звітність розпорядниками й одержувачами коштів.

Названі операції здійснюються у внутрішній платіжній системі казначейства і не потребують будь-якого зовнішнього втручання для забезпечення процесу виконання бюджету.

### 1.3. Стратегічні пріоритети розвитку Казначейства України

---



Державна казначейська служби України належить до системи органів, які здійснюють управління державними фінансами країни. У концептуальних програмних документах, які ухвалювалися останніми роками на державному рівні та визначили вектори реформування системи державного управління загалом, у т. ч. управління державними фінансами, значна увага приділена питанням, пов'язаним із функціонуванням казначейства.

Це не випадково, оскільки потужна та ефективна система управління державними фінансами є необхідною умовою для забезпечення стійкого економічного зростання й ефективного надання державних послуг, а також створення підґрунтя і стимулів для проведення реформ в інших сферах суспільного життя.



Нині в нашій країні відбувається реформування системи державного управління і державної служби. 24 червня 2016 р. розпорядженням Кабінету Міністрів України № 474 була схвалена Стратегія реформування державного управ-



ління України на період до 2021 р. (у грудні 2018 р. – нова редакція). Її метою визначено вдосконалення системи державного управління і відповідно підвищення рівня конкурентоспроможності країни. В результаті реалізації Стратегії реформування державного управління України на період до 2021 року має бути створена більш ефективна та підзвітна громадянам система державного управління, що функціонуватиме в інтересах суспільства, забезпечуватиме сталий розвиток країни та надання якісних послуг.

Одним із напрямів реформування визначено управління державними фінансами, а саме покращення механізму адміністрування податків, вдосконалення процесу підготовки та виконання державного бюджету, підвищення ефективності системи державних закупівель, покращення організації внутрішнього аудиту, обліку та звітності, зовнішнього аудиту у сфері державних фінансів.

На виконання вищезазначеної Стратегії реформування державного управління України на період до 2021 р. розпорядженням Кабінету Міністрів України № 142 від 8 лютого 2017 р. була схвалена Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки. В цьому документі виокремлено такі напрямки реформування системи управління державними фінансами:

- 1) *дотримання загальної бюджетно-податкової дисципліни у середньостроковій перспективі* (податкова система, макроекономічне та бюджетне прогнозування, середньострокове бюджетне планування, управління фіскальними ризиками, управління державним боргом, управління ліквідністю);
- 2) *підвищення ефективності розподілу ресурсів на рівні формування державної політики* (стратегічне планування, програмно-цільовий метод, міжбюджетні відносини та фіскальна децентралізація);
- 3) *забезпечення ефективного виконання бюджету* (система публічних закупівель, управління державними інвестиціями, бухгалтерський облік у державному секторі, державний внутрішній фінансовий контроль, державний фінансовий контроль, незалежний зовнішній фінансовий контроль, підвищення рівня прозорості та підзвітності в управлінні державними фінансами, прозорість бюджету й участь громадян у бюджетному процесі, застосування інформаційних технологій в управлінні державними фінансами).



Слід зазначити, що всі напрямки загального процесу реформування системи управління державними фінансами безпосередньо пов'язані з функціонуванням Казначейства. Це визначено тим, що мета його створення та основні завдання діяльності стосуються виконання бюджетів, забезпечення дотримання бюджетної дисципліни, ефективного розподілу державних фінансових ресурсів.

У Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки виокремлено комплекс проблем у сфері управління ліквідністю загальнодержавних коштів. Зазначено, що в умовах обмеженого доступу до ринків капіталу і економічної нестабільності значно ускладнюється прогнозування строків та обсягів надходжень і видатків на коротко- та середньострокову перспективу, тому ефективність управління коштами уряду потребує додаткової уваги.

У процесі казначейського обслуговування бюджетів залишки коштів на Єдиному казначейському рахунку суттєво коливаються, що змушує Державну казначейську службу України і Національний банк України проводити відповідні регулювальні заходи у випадках досягнення як мінімальних, так і максимальних показників. Для забезпечення стабільності державних фінансів, як акцентовано у цьому документі, необхідне покращення прогнозування руху коштів і розширення його часових горизонтів (з одного – до шести місяців), узгодження строків випуску державних боргових інструментів із потребами уряду в коштах.

Відповідно важливим завданням, яке має нині вирішити казначейство, є підвищення прогнозованості та доступності коштів, які спрямовуються на виконання державних функцій. Основним результативним показником успішності досягнення цієї мети має бути відсоток відхилення прогнозних показників руху коштів на коротко- та середньострокову перспективу від фактичних.

Таким чином, з метою покращення управління ліквідністю державних коштів визначено такі завдання:

- 1) *удосконалити механізм прогнозування руху коштів шляхом проведення аналізу даних щодо фактичного руху цих коштів за останніх 3–5 років для визначення закономірностей і налагодження обміну інформацією з головними розпорядниками коштів; збільшення періоду прогнозування поденного руху коштів Єдиного казначейського рахунка з одного до шести місяців; підвищення якості прогнозів;*

- 2) покращити управління коштами через запровадження механізму розміщення тимчасово вільних залишків коштів Єдиного казначейського рахунка та валютних рахунків уряду; узгодження строків значних надходжень і видатків державного бюджету; запровадження спрощеної моделі сплати податкових платежів на єдиний рахунок, відкритий платником податків у казначействі; зміни строків виплати заробітної плати та соціальних виплат, а також сплати платниками податків платежів до бюджетів;
- 3) поліпшити координацію між процесами управління ліквідністю та управління боргом шляхом узгодження планів випуску короткострокових боргових інструментів з прогнозами руху коштів на Єдиному казначейському рахунку та валютних рахунках уряду; визначення доцільності та ймовірних варіантів інтеграції функцій з управління ліквідністю й управління боргом для узгодження стратегій випуску боргових інструментів та інвестування вільних залишків коштів.

Стратегічні цілі ДКСУ коригуються та змінюються відповідно до тих трансформацій, які відбуваються у системі державного управління, а також у державних фінансах країни. За інформацією, наведеною у табл. 1.1, можна відстежити зміну пріоритетів діяльності Державної казначейської України служби за 2016–2020 рр.



Таким чином, головні стратегічні пріоритети діяльності Державної казначейської служби України нині сконцентровані на таких інтегрованих напрямках:

- удосконалення казначейського обслуговування бюджетних коштів;
- запровадження інноваційних інструментів і технологій;
- розвиток програмно-цільового методу у бюджетному процесі;
- модернізація системи бухгалтерського обліку в державному секторі;
- підвищення рівня захисту даних інформаційно-телекомунікаційної системи;
- покращення інформаційної взаємодії з іншими учасниками бюджетного процесу;
- підвищення відкритості та прозорості діяльності.

Таблиця 1.1

**Розвиток стратегічних пріоритетів діяльності ДКСУ за 2016–2020 рр. \***

№	Зміст пріоритетів і цілей
1	2
<b>2016 рік</b>	
1.	Виконання заходів та завдань Програми діяльності Кабінету Міністрів України.
2.	Удосконалення казначейського обслуговування бюджетних коштів шляхом: <ul style="list-style-type: none"> <li>• виконання заходів щодо запровадження програмно-цільового методу виконання місцевих бюджетів;</li> <li>• забезпечення обслуговування місцевих бюджетів ОТГ.</li> </ul>
3.	Створення системи подання електронної звітності клієнтами Державної казначейської служби України.
4.	Інтеграція системи електронного документообігу Державної казначейської служби України із системою електронної взаємодії органів виконавчої влади.
5.	Підвищення відкритості та прозорості у діяльності ДКСУ шляхом оптимізації офіційного вебпорталу.
<b>2017 рік</b>	
1.	Запровадження комплексного обслуговування місцевих бюджетів на основі програмно-цільового методу у бюджетному процесі.
2.	Участь у модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі: <ul style="list-style-type: none"> <li>• запровадження Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі;</li> <li>• створення системи подання електронної звітності розпорядниками бюджетних коштів і державними цільовими фондами, складеної згідно з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі;</li> <li>• консолідація фінансової звітності, складеної згідно з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі; адаптація облікової системи АС «Є-Казна» до Плану рахунків та внутрішньої платіжної системи казначейства.</li> </ul>
3.	Запровадження централізованої моделі виконання дохідної частини бюджетів.
4.	Розробка модуля системи АС «Є-Казна» для автоматизації виконання судових рішень.
5.	Впровадження механізму взаємодії інформаційно-телекомунікаційної системи ДКСУ із електронною системою закупівель та єдиним вебпорталом використання публічних коштів.
6.	Впровадження повноцінної системи електронного документообігу ДКСУ та її інтеграція з системою електронної взаємодії органів виконавчої влади.
<b>2018 рік</b>	
1.	Побудова захищеної мережі передачі даних інформаційно-телекомунікаційної системи казначейства.
2.	Побудова резервного центру обробки даних казначейства.
3.	Повномасштабне запровадження системи дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – Казначейство» розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.
4.	Запровадження централізованої моделі виконання дохідної частини бюджетів.
5.	Участь у модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі: <ul style="list-style-type: none"> <li>• запровадження Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі;</li> <li>• створення автоматизованої системи формування фінансової звітності про виконання бюджетів за формами, затвердженими Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі;</li> <li>• консолідація фінансової звітності, складеної згідно з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі;</li> <li>• адаптація облікової системи АС «Є-Казна» до Плану рахунків та внутрішньої платіжної системи казначейства.</li> </ul>
6.	Розробка складових модуля системи АС «Є-Казна» для автоматизації виконання судових рішень, зокрема: <ul style="list-style-type: none"> <li>• за судовими рішеннями з рахунків боржників;</li> <li>• за судовими рішеннями за рахунок програми КПКВК 3504030;</li> <li>• за судовими рішеннями про стягнення надходжень бюджету.</li> </ul>
7.	Підвищення відкритості та прозорості у діяльності Державної казначейської служби України.

Продовження табл. 1.1

1	2
<b>2019 рік</b>	
1.	Повнофункціональне обслуговування розпорядників (одержувачів) коштів державного бюджету з використанням системи дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – Казначейство».
2.	Оптимізація кількості учасників системи електронних платежів НБУ – територіальних органів казначейства шляхом подальшої централізації інформаційних ресурсів ДКСУ.
3.	Участь у модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі: <ul style="list-style-type: none"> <li>• консолідація фінансової звітності, складеної згідно з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі;</li> <li>• адаптація облікової системи АС «Є-Казна» та внутрішньої платіжної системи казначейства до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.</li> </ul>
4.	Подальша інтеграція складових модулів системи АС «Є-Казна» для автоматизації безспірного списання коштів за судовими рішеннями за програмою КПКВК 3504030. Ведення обліку за судовими рішеннями щодо безспірного списання з рахунків боржника та за судовими рішеннями про стягнення надходжень бюджету.
5.	Введення в дію програмно-технічного комплексу «Акредитований центр сертифікації ключів «СтуртоKDC» шляхом набуття статусу кваліфікованого надавача електронних довірчих послуг.
6.	Підвищення відкритості та прозорості у діяльності Державної казначейської служби України.
7.	Участь у запровадженні єдиного рахунка для зарахування митних платежів.
<b>2020 рік</b>	
1.	Казначейське обслуговування клієнтів із використанням електронних сервісів казначейства, в т. ч. системи дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – Казначейство» та системи подання електронної звітності АС «Є-Звітність».
2.	Запровадження єдиного рахунка для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: <ul style="list-style-type: none"> <li>• участь у розробці проектів законодавчих та нормативно-правових актів щодо функціонування єдиного рахунка для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;</li> <li>• впровадження технічних рішень для забезпечення функціонування єдиного рахунка для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.</li> </ul>
3.	Участь у заходах модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі: <ul style="list-style-type: none"> <li>• консолідація фінансової звітності про загальний майновий стан і результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів;</li> <li>• застосування плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.</li> </ul>
4.	Запровадження інформаційної взаємодії між електронною системою закупівель, єдиним вебпорталом використання публічних коштів та інформаційною системою казначейства.

\* Складено за матеріалами офіційного сайту Державної казначейської служби України.

Крім завдань, які визначені перед казначейством у сфері основного його функціонального призначення – казначейського обслуговування державного бюджету, ДКСУ як центральний орган виконавчої влади має забезпечити реалізацію антикорупційної політики уряду. Державною казначейською службою України розроблена та втілюється Антикорупційна програма, розрахована на 2020–2021 рр. Мета Антикорупційної програми – вжиття додаткових і посилення наявних заходів, спрямованих на утворення ефективної системи за-



побігання і протидії корупції в апараті казначейства та його територіальних органах, впровадження механізмів зменшення й усунення корупційних ризиків.

На рис. 1.7 представлено основні складові Антикорупційної програми Державної казначейської служби України на 2020–2021 роки. Ухвалені концептуальні підходи та напрями реалізації антикорупційної політики ДКСУ спрямовані насамперед на: впровадження нових електронних послуг і сервісів з метою максимального усунення людського фактору у відносинах органів казначейства з його клієнтами; забезпечення прозорості внутрішніх процесів; контроль діяльності працівників казначейства.

В організаційній структурі ДКСУ створено Сектор з питань запобігання та виявлення корупції, який безпосередньо підпорядковується голові казначейства. Основні завдання цього підрозділу:

- підготовка, забезпечення та контроль за здійсненням заходів щодо запобігання корупції;
- надання методичної та консультаційної допомоги з питань дотримання вимог щодо антикорупційного законодавства;
- участь в інформаційному та методологічному забезпеченні здійснення заходів щодо запобігання і виявлення корупції, а також сприяння міжнародному співробітництву в зазначеній сфері;
- проведення організаційної та роз'яснювальної роботи із запобігання, виявлення і протидії корупції;
- здійснення контролю за дотриманням вимог законодавства щодо врегулювання конфлікту інтересів;
- організація розробки, прийняття та контроль за виконанням антикорупційної програми казначейства на відповідний рік.

Формування стратегічних цілей казначейства та їхнє втілення значною мірою відбувається під впливом вивчення й імплементації кращої зарубіжної практики функціонування таких органів, а також залучення ДКСУ до різних міжнародних структур, діяльність яких пов'язана з модернізацією державних фінансів. З 2007 р. Державна казначейська служба України є членом Міжнародної асоціації казначейських служб (AIST), створеної у м. Парижі в 2006 р. AIST об'єднує представників казначейських служб окремих країн Європи, Африки, Азії, Карибського і Тихоокеанського басейнів та ко-

**Мета:** вжиття додаткових та посилення наявних заходів, спрямованих на утворення ефективної системи запобігання і протидії корупції в апараті казначейства та його територіальних органах, впровадження механізмів зменшення й усунення корупційних ризиків.

#### Вихідні засади:

- верховенство права;
- забезпечення дотримання прав людини і основних свобод;
- невідворотність відповідальності та покарання за скоєння корупційних правопорушень чи правопорушень, пов'язаних з корупцією;
- добросовісність на державній службі;
- формування негативного ставлення до корупції;
- відкритість і прозорість під час підготовки та прийняття публічних рішень;
- розвиток кадрового потенціалу;
- удосконалення управління людськими ресурсами;
- ефективне та законне використання бюджетних коштів;
- партнерство з інститутами громадянського суспільства, широке залучення громадян до здійснення антикорупційних заходів.

#### Критерії:

- відповідність антикорупційних заходів законодавству;
- удосконалення внутрішньої організаційної системи запобігання і протидії корупції;
- комплексна реалізація превентивних механізмів;
- участь працівників у формуванні та реалізації антикорупційних механізмів та процедур;
- відповідальність та невідворотність покарання працівників у разі вчинення корупційних правопорушень;
- постійний моніторинг ефективності здійснюваних антикорупційних заходів.

#### Шляхи реалізації політики щодо запобігання та протидії корупції:

- системний підхід до запобігання і протидії корупції;
- запобігання виникненню та недопущення корупційних правопорушень під час обслуговування бюджетів і клієнтів;
- запровадження сучасних антикорупційних механізмів;
- залучення громадянського суспільства та об'єктивне інформування інститутів громадянського суспільства;
- виявлення корупційних ризиків, що можуть негативно вплинути на виконання органами казначейства покладених на них функцій та завдань;
- недопущення виникнення реального, потенційного конфлікту інтересів, контроль, запобігання та врегулювання конфлікту інтересів;
- удосконалення підбору персоналу, своєчасна та неупереджена перевірка відомостей стосовно претендентів на зайняття посад у казначействі;
- контроль за подачою декларацій особами, уповноваженими на виконання функцій держави;
- контроль за дотриманням антикорупційного законодавства, вимог щодо етичної поведінки осіб, уповноважених на виконання функцій держави;
- вжиття передбачених законом заходів до осіб, які вчинили корупційні правопорушення чи правопорушення, пов'язані з корупцією;
- навчання працівників з питань практичного застосування антикорупційного законодавства;
- створення умов для повідомлень про порушення вимог антикорупційного законодавства викривачами, дотримання їхніх прав і належного захисту;
- функціонування ефективної системи запобігання і протидії корупції на засадах прозорості та відкритості;
- забезпечення можливості публічного обговорення антикорупційної програми.

**Рис. 1.7. Складові елементи Антикорупційної програми Державної казначейської служби України на 2020–2021 роки.**

лишнього СРСР і співпрацює з такими міжнародними організаціями, як Світовий банк, Міжнародний валютний фонд, Організація економічного співробітництва і розвитку та Європейський банк реконструкції та розвитку.

Головною метою діяльності Міжнародної асоціації казначейських служб є обмін досвідом діяльності на дво- та багатосторонніх рівнях, а також сприяння її членам у впровадженні в національних казначействах нових форм і методів роботи відповідно до існуючих міжнародних норм і стандартів. За період членства в AIST працівники ДКСУ взяли участь у навчальних семінарах для обміну досвідом роботи казначейських служб на національному і міжрегіональному рівнях.

2–3 грудня 2019 р. у м. Ломе (Того) відбувся XIII Щорічний симпозиум Міжнародної асоціації казначейських служб, а 4 грудня 2019 р. – Генеральна асамблея AIST. У рамках симпозиуму на тему «Управління ризиками» голова ДКСУ виступила із доповіддю «Реформа бухгалтерського обліку в державному секторі: виявлені ризики і шляхи їхнього вирішення». Презентовано напрацювання України у сфері автоматизації (діджиталізації) казначейського обслуговування бюджетів і клієнтів, складання та подання клієнтами звітності в електронному вигляді, а також поінформовано про завершення масштабних проектів: перехід з 1 січня 2020 р. органів казначейства на ведення бухгалтерського обліку про виконання бюджетів за Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та запровадження з 1 січня 2020 р. міжнародного номера банківського рахунка IBAN, що дасть можливість гармонізувати вітчизняний платіжний простір з європейськими стандартами.

Представники країн-учасниць симпозиуму виявили зацікавленість у досвіді ДКСУ щодо організації надання кваліфікованих довірчих послуг, а саме: створення, перевірки та підтвердження кваліфікованого електронного підпису; формування, перевірки та підтвердження чинності кваліфікованого сертифіката електронного підпису; формування, перевірки та підтвердження електронної позначки часу; чинної нормативно-правової бази, що регулює надання кваліфікованих електронних довірчих послуг в Україні.

Важливою подією є отримання права на проведення в Україні XIV Щорічного симпозиуму та Генеральної асамблеї AIST у 2020 р. у м. Києві. Оновлено склад Виконавчого комітету AIST і її президентом обрана голова ДКСУ Тетяна Слюз.





## Питання для самоконтролю

---

1. Дайте визначення термінів «казна» і «казначейство».
2. Наведіть приклади історичних витоків створення та діяльності органів, що здійснювали управління державною казною.
3. Які є моделі касового виконання бюджету? Які їхні переваги та недоліки?
4. В яких напрямках в Україні здійснюється модернізація управління державними фінансами?
5. Які завдання ДКСУ в умовах модернізації управління державними фінансами?
6. Узагальніть основні стратегічні пріоритети казначейства за 2016–2020 рр.
7. Назвіть основні стратегічні пріоритети у діяльності казначейства на 2020 р.
8. Яка мета та засоби реалізації Антикорупційної програми Державної казначейської служби України на 2020–2021 роки?
9. Які основні завдання Сектору з питань запобігання та виявлення корупції ДКСУ?
10. Які вектори міжнародної діяльності казначейства?

## Рекомендована література

---

1. Андрущенко В. Л., Федосов В. М. Запорозька Січ як український феномен. К: Заповіт, 1995. 172 с.
2. Булгакова С. О. (за редакцією), Гізатуліна Л. В., Єрмошенко Л. В., Колодій О. Т., Сушко Н. І., Чечуліна О. О., Шаповал Т. А., Александров В. Т., Недбаєва С. М. Державні фінанси: У 5-х т. Т. 3. Історія казначейства. Казначейства зарубіжних країн: Підруч. К: АВТ, 2005. 560 с. (Інтегрований навчально-атестаційний комплекс).
3. Бюджетний менеджмент: Підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.; За заг. ред. В. Федосова. К.: КНЕУ, 2004. 864 с.
4. Бюджетний менеджмент : підруч. / за ред. В. Г. Дем'янишина, Г. Б. Погріщук. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 532 с.
5. Договори і постанови прав і свобод військових між Ясновельможним Його Милості паном Пилипом Орликом, новообраним гетьманом Війська Запорізького, і між генеральними особами, пол-

ковниками і тим же Військом Запорізьким з повною згодою з обох сторін. Затверджені при вільному обранні формальною присягою від того ж Ясновельможного Гетьмана. Підтверджені 5 квітня 1710 року від Різдва Христового. URL: <http://gska2.rada.gov.ua/site/const/istoriya/1710.html>

6. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 2 / Редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. К.: Видавничий центр «Академія», 2001. 848 с.

7. Місцеві фінанси: Підручник. / За ред. О. П. Кириленко. К.: Знання, 2006. 677 с.

8. Петрашко П. Г. (під 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. К: НВП «АВТ», 2004. 288 с. (Інтегрований посібник).

9. Стоян В. І., Русін В. М. Казначейська система виконання бюджету: навчальний посібник. Тернопіль : Астон, 2015. 372 с.

10. Положення про Державну казначейську службу України: затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 15 квітня 2015 р. № 215. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF>

## **БЮДЖЕТНІ ПОВНОВАЖЕННЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНА СТРУКТУРА ОРГАНІВ КАЗНАЧЕЙСТВА**

### **2.1. Нормативно-правове та організаційне забезпечення діяльності Казначейства України**

---

Державна казначейська служба України є одним із органів в системі державного управління. Указом Президента України від 09.12.2010 року № 1085 «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади», прийнятого з метою оптимізації системи центральних органів виконавчої влади, усунення дублювання їх повноважень, забезпечення скорочення працівників адміністративного апарату та витрат на їх утримання, підвищення ефективності державного управління, було створено Державну казначейську службу України, якій довірено сервісні функції у сфері обслуговування. Доходи і видатки бюджетів, обсяг бюджетного дефіциту є важливими індикаторами стану фінансової системи держави, рівня самостійності та можливості належно виконувати визначені Конституцією України функції. Саме для ефективної мобілізації фінансових ресурсів і була створена система Казначейства.

Казначейство у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства, а також дорученнями Кабінету Міністрів України і Міністра фінансів.

Таким чином, усю нормативно-правову базу, яка регламентує діяльність органів Державної казначейської служби України, можна згрупувати за двома основними напрямками:

- 1) нормативні документи, що регулюють основні напрямки діяльності Державної казначейської служби України;

- 2) нормативні документи, що регулюють окремі аспекти діяльності Державної казначейської служби України.

До першої групи законодавчих документів належать Конституція України, Бюджетний кодекс України, Закони України й Укази Президента України, Постанови Верховної Ради і Кабінету Міністрів України, а також спільні постанови Кабінету Міністрів і Національного банку України стосовно загальних принципів розрахунково-касового обслуговування бюджетів і розпорядників бюджетних коштів.

До законодавства найвищого рівня належить **Конституція України** (закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР), за нормами статті 95 якої передбачено вимоги щодо оприлюднення регулярних звітів про доходи і видатки Державного бюджету України. Також статтями 95-98 Конституції України встановлено основні засади створення бюджетної системи, принципи формування державного бюджету, етапи підготовки та прийняття Закону про Державний бюджет України, його виконання, контролю за його виконанням та підготовки звіту про його виконання. Конституція передбачає підзвітність Кабінету Міністрів України Верховній Раді за наслідками виконання бюджету й надає Рахунковій палаті контрольні функції за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням.

Основним законодавчим актом у сфері діяльності органів Казначейства є **Бюджетний кодекс України**, частиною першою якого визначено склад бюджетного законодавства.

Бюджетним кодексом визначаються правові засади функціонування бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства. Це насамперед стосується порядку повнофункціонального обслуговування державного й місцевого бюджетів. Бюджетним кодексом законодавчо закріплено казначейську форму обслуговування відповідно державного й місцевих бюджетів, передбачено здійснення Державною казначейською службою України операцій з коштами державного та місцевих бюджетів, розрахунково-касове обслуговування розпорядників коштів, контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийнятті зобов'язань і проведенні платежів.

Також, Бюджетним кодексом конкретно визначені й контрольні функції Державної казначейської служби України в процесі виконання бюджетів, таких як здійснення контр-

олю за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису державного та місцевих бюджетів, наявності відповідного бюджетного зобов'язання для платежу в бухгалтерському обліку виконання бюджетів, наявності в розпорядників бюджетних коштів невикористаних бюджетних асигнувань тощо.



Значну увагу в цьому основному бюджетному документі відведено складанню і поданню поточної та періодичної звітності про виконання бюджетів. Визначені основні форми звітності, періодичність і терміни їх подачі Державною казначейською службою України до Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Рахункової палати, Міністерства фінансів України, територіальним органам самоврядування стосовно місцевих бюджетів. Поряд із цим Бюджетним кодексом передбачено і відповідальність органів Державного казначейської служби України за невиконання вимог щодо ведення бухгалтерського обліку й складання звітності про виконання бюджетів, а також персональну відповідальність керівників у разі вчинення ними бюджетного правопорушення та невиконання вимог щодо казначейського обслуговування бюджетів, установлених Бюджетним кодексом.

Саме положеннями Бюджетного кодексу України визначені базові норми казначейського обслуговування державного і місцевих бюджетів (статті 43, 45, 48, 49, 78), бухгалтерського обліку (статті 43, 56), особливості формування фінансової та бюджетної звітності про виконання бюджетів (статті 56, 58, 61, 67, 80.), а також здійснення контрольних повноважень (статті 112, 120). Крім того, окремі правові норми стосовно діяльності органів Казначейства, які стосуються обслуговування коштів бюджетів за доходами зосереджені у **Податковому кодексі України** (закон України від 02.12.2010 № 2755-VI), а за видатками – законі України **«Про публічні закупівлі»** від 25.12.2015 № 922-VIII. Законом України **«Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»** від 08.07.2010 № 2464-VI визначено повноваження Казначейства щодо забезпечення руху та розподілу за належністю коштів єдиного соціального внеску. Вимоги стосовно обслуговування Казначейством коштів фондів загальнообов'язкового державного соціального та пенсійного страхування урегульовані підпунктом 2 п. 14 розділу VI Бюджетного кодексу України.

Бюджетним кодексом визначаються правові засади утворення та погашення державного і місцевого боргу.

**Положення про Державне казначейську службу України**, затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 15 квітня 2015 № 215 визначає, що Державна казначейська служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів, який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів та бухгалтерського обліку виконання бюджетів.



До другого рівня нормативно-правових актів, що регулюють діяльність органів Державної казначейської служби України, належать накази Міністерства фінансів та власне Казначейства, якими затверджені порядки щодо казначейського обслуговування надходжень та витрат бюджетів; обліку зобов'язань; національні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі; форми звітності про виконання державного і місцевих бюджетів та положення про єдиний казначейський рахунок (ЄКР). Оскільки Казначейство є учасником СЕП НБУ, то керується у своїй діяльності при виконанні повноважень розпорядчими документами Національного банку України, якими визначені правила роботи в національній платіжній системі. Однак, на сьогодні залишаються чинними окремі нормативно-правові акти, затверджені Казначейством, що визначають порядок функціонування ЄКР.

До другої групи нормативно-правових актів відносять в основному накази Державної казначейської служби України, Міністерства фінансів України й окремі Постанови Кабінету Міністрів України, які визначають принципи роботи Казначейства з питань виконання бюджетів, поглиблення його контрольних функцій, оптимізації роботи, підвищення ефективності й контролю за цільовим спрямування бюджетних ресурсів тощо.

Основними з них є:

1. Положення про єдиний казначейський рахунок і порядок управління єдиним казначейським рахунком.
2. План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів.
3. Порядок обліку зобов'язань розпорядників коштів бюджету в органах Державного казначейства.
4. Порядок казначейською обслуговування місцевих бюджетів за доходами та перерахуванням міжбюджетних трансфертів.

5. Інші законодавчі акти, які є нормативною і методологічною базою для виконання визначених законами України основних напрямків формування й виконання державного та місцевого бюджетів.

Відповідно до цих документів принципово важливим є **Положення про єдиний казначейський рахунок і порядок управління ним**, яке дало можливість концентрації всіх бюджетних коштів на рахунку, відкритому на ім'я Державної казначейської служби України в Національному банку України, підвищення ефективності управління бюджетними ресурсами, оперативного перерозподілу коштів на покриття касових розривів в окремих регіонах країни та підтримки місцевих бюджетів шляхом надання короткострокових безпроцентних кредитів.

Ряд нормативних документів спрямованні на вдосконалення міжбюджетних відносин, розмежування доходів, перерахування міжбюджетних трансфертів, виконання державних програм і соціального захисту населення.

Надзвичайно важливими є документи, які визначають принципи і порядок виконання державного й місцевого бюджетів за умови функціонування внутрішньої платіжної системи, входження Державної казначейської служби України у систему електронних платежів Національного Банку України тощо.

## 2.2. Функції, завдання та права Казначейства України

---

Розглядаючи функції, завдання та права Казначейства України, перш за все необхідно звернутися до **Положення Про Державну казначейську службу України**, що затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 15 квітня 2015 року за № 215.



Відповідно до Положення – Державна казначейська служба України є центральним органом виконавчої влади. Діяльність Казначейства спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів, який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів.

Варто зазначити, що Казначейство – єдиний з центральних органів виконавчої влади в Україні, що є учасником системи електронних платежів Національного банку України та поєднує виконуючі функції і механізми діяльності прита-

манні органам державної влади і механізми діяльності банківської установи.

**Основними завданнями Казначейства є:**

- 1) реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів;
- 2) внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної політики у зазначених сферах.

Казначейство відповідно до покладених на нього завдань та в установленому законодавством порядку виконує такі **функції**:

- 1) узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до його компетенції, розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, актів Президента України та Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та в установленому порядку подає їх Міністру фінансів;
- 2) забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунка, відкритого у Національному банку, України зокрема:
  - здійснює розрахунково-касове обслуговування розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
  - здійснює відкриття і закриття рахунків в національній валюті, проводить операції на рахунках, формує та видає виписки з рахунків;
  - здійснює розподіл бюджетних коштів між державним бюджетом, бюджетами Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та Севастополя, між місцевими бюджетами, а також між загальним та спеціальним фондами бюджету відповідно до нормативів відрахувань, визначених бюджетним законодавством, і їх перерахування відповідно до законодавства;
  - здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;
  - здійснює бюджетне відшкодування податку на додану вартість;
  - здійснює за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, перерахування компенсації частини суми штрафних (фінансових)



санкцій покупцям (споживачам) за рахунок сплачених до державного бюджету сум штрафних (фінансових) санкцій, застосованих такими органами за наслідками проведеної перевірки за зверненням або скаргою покупця (споживача) про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій;

- здійснює операції з повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;
  - проводить відповідні розрахунки між державним та місцевими бюджетами, між місцевими бюджетами, а також між учасниками бюджетного процесу та суб'єктами господарювання;
  - формує та веде єдиний реєстр розпорядників та одержувачів бюджетних коштів і базу даних мережі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
  - формує і доводить до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів витяги з розпису державного бюджету, витяги з розпису державного бюджету за територіями, територіальний розподіл за міжбюджетними трансфертами та зміни до них;
  - здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
  - здійснює платежі за дорученнями розпорядників та одержувачів бюджетних коштів відповідно до законодавства, в тому числі платежі, пов'язані з виконанням зобов'язань, взятих під державні та місцеві гарантії;
  - перераховує міжбюджетні трансферти;
  - здійснює операції в іноземній валюті для проведення витрат розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
  - здійснює погашення та обслуговування державного боргу, здійснює платежі, пов'язані з виконанням гарантійних зобов'язань держави, в національній та іноземній валютах за дорученням Мініфіну;
  - забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів під час реалізації спільних з міжнародними фінансовими організаціями проектів;
- 3) здійснює безспірне списання коштів державного та місцевих бюджетів або боржників на підставі рішення суду в порядку, установленому Кабінетом Міністрів України;

- 4) здійснює відкриття, закриття та обслуговування рахунків у системі електронного адміністрування податків;
- 5) обслуговує кошти фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, інших клієнтів та кошти єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- 6) управляє наявними фінансовими ресурсами, що консолідуються на єдиному казначейському рахунку;
- 7) забезпечує розміщення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунка та коштів валютних рахунків державного бюджету на депозитах або шляхом придбання державних цінних паперів за рішенням Міністра фінансів, погодженим з Національним банком;
- 8) здійснює покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів та Пенсійного фонду України;
- 9) здійснює операції з купівлі іноземної валюти та за погодженням з Мінфіном операції з продажу іноземної валюти, яка обліковується на рахунках Казначейства;
- 10) здійснює видачу і погашення фінансових казначейських векселів;
- 11) веде бухгалтерський облік операцій з виконання державного та місцевих бюджетів;
- 12) встановлює графіки подання квартальної та річної зведеної бюджетної та фінансової звітності головним розпорядникам коштів державного бюджету;
- 13) зводить і складає звітність про виконання державного, місцевих, зведених місцевих і зведеного бюджетів та подає звітність органам законодавчої, виконавчої влади, місцевим фінансовим органам;
- 14) складає консолідовану фінансову звітність про загальний майновий стан і результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів;
- 15) розміщує на офіційному веб-сайті Казначейства звітність про виконання державного бюджету та інформацію про виконання місцевих бюджетів, річну консолідовану фінансову звітність про загальний майновий стан і результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів;
- 16) здійснює в межах повноважень, передбачених законом, контроль за:
  - веденням бухгалтерського обліку надходжень і витрат державного та місцевих бюджетів, складенням

та поданням розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів фінансової і бюджетної звітності;

- бюджетними повноваженнями під час зарахування надходжень бюджету;
- відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету;
- відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);
- відповідністю платежів узятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням;
- дотриманням правил за операціями з бюджетними коштами в іноземній валюті;
- дотриманням порядку проведення лотерей з використанням електронних систем прийняття сплати за участь у лотереї в режимі реального часу;
- дотриманням розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, іншими клієнтами вимог законодавства у сфері закупівель в частині наявності, відповідності та правильності оформлення документів;

- 17) застосовує або здійснює заходи впливу за порушення бюджетного законодавства;
- 18) забезпечує організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень шляхом проведення оцінки їх діяльності;
- 19) розглядає і погоджує проекти законодавчих актів, актів Президента України, актів Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та в установленому порядку подає їх Міністру фінансів;
- 20) надає консультаційну допомогу учасникам бюджетного процесу з питань, що належать до його компетенції;
- 21) забезпечує функціонування багаторівневої інформаційно-обчислювальної та внутрішньої платіжної систем Казначейства, вживає заходів до захисту інформації, яка обробляється органами Казначейства;
- 22) надає електронні довірчі послуги;

- 23) забезпечує функціонування системи дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства - Казначейство»;
- 24) здійснює управління об'єктами державної власності, що належать до сфери управління Казначейства;
- 25) інформує громадськість про свою діяльність та про стан реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів;
- 26) здійснює розгляд звернень громадян з питань, пов'язаних з діяльністю Казначейства, підприємств, установ і організацій, що належать до сфери його управління;

Казначейство для виконання завдань і функцій має право в установленому порядку:

- 1) одержувати безоплатно від державних органів і органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності та їх посадових осіб, фізичних осіб - підприємців, а також громадян та їх об'єднань інформацію, документи і матеріали, необхідні для виконання покладених на нього завдань;
- 2) відкривати поточні рахунки в іноземній валюті та рахунки для видачі готівки в Національному банку та інших уповноважених банках;
- 3) повертати без виконання документи, подані розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, іншими клієнтами і стягувачами у передбачених законодавством випадках;
- 4) отримувати від розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, інших клієнтів, а також надавати в межах, передбачених законодавством, документи в електронному вигляді;
- 5) вимагати від посадових осіб міністерств, інших центральних і місцевих органів виконавчої влади, підприємств, установ та організацій дотримання установленого порядку казначейського обслуговування бюджетних коштів, ведення бухгалтерського обліку, складення звітності;
- 6) надавати попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, а також складати протоколи про порушення бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу, на підставі яких зупинити в межах повноважень, передбачених законом, операції з бюджетними коштами, а також ініціювати призупинення бюджетних асигнувань;

- 7) порушувати питання щодо притягнення до відповідальності осіб, винних у порушенні бюджетного законодавства згідно із законом;
- 8) під час здійснення безспірного списання коштів вимагати від боржників вжиття ними заходів до виконання виконавчих документів та за результатами їх виконання;
- 9) залучати до виконання окремих робіт, участі у вивченні окремих питань вчених і фахівців, працівників центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій (за погодженням з їх керівниками);
- 10) скликати наради, утворювати комісії та робочі групи, проводити конференції та семінари з питань, що належать до його компетенції;
- 11) користуватися відповідними інформаційними базами даних державних органів, державною системою урядового зв'язку та іншими технічними засобами;
- 12) здійснювати в межах повноважень, передбачених законом, співробітництво з міжнародними фінансовими організаціями, казначейськими службами іноземних держав щодо вивчення досвіду роботи з організації їх діяльності та готувати пропозиції щодо впровадження такого досвіду в Україні;
- 13) брати участь у діяльності міжнародних організацій відповідно до міжнародних договорів, учасником яких є Україна, а також відповідно до угод, укладених між Казначейством та казначейськими службами іноземних держав, за погодженням з Кабінетом Міністрів України;
- 14) отримувати від ДПС:
  - в електронному вигляді списки платників податків, які перебувають на податковому обліку, проводити звірки надходжень платежів, контроль за справлянням яких покладено на ДФС, отримувати інформацію про вжиті заходи щодо стягнення простроченої заборгованості, документи, необхідні для повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань;
  - інформацію про податки і збори (обов'язкові платежі) та інші доходи бюджету, документи, необхідні для повернення коштів, помилково та/або надміру зарахованих до бюджету, з проведенням звірки надходжень до бюджету;

- реєстри платників податків для відкриття, закриття рахунків та їх обслуговування у системі електронного адміністрування податків;

15) отримувати від місцевих фінансових органів, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів звітність та інформацію за бюджетними коштами, у тому числі такими, які обслуговуються у банках, у встановленому законодавством порядку.

Державна казначейська служба України виконує свої функції і завдання та здійснює повноваження безпосередньо, а також через утворені в установленому порядку територіальні органи (Головні управління Державної казначейської служби України в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі, Управління (Відділення) Державної казначейської служби України у районах, районах у містах, містах обласного, республіканського значення).

Функції, завдання та повноваження територіальних органів визначені Положеннями, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2011 року № 1280 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 17 серпня 2015 року № 716, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 4 вересня 2015 року за № 1059/27504.



### 2.3. Організаційна структура та правовий статус Казначейства України

---



Державна казначейська служба України є юридичною особою публічного права, що має самостійний баланс, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в Казначействі і банках.

Структура органів Державно казначейської служби України представлена на рисунку 2.1.

Державна казначейська служба України у 2020 р. має організаційну структуру, що включає в себе апарат Казначейства та 654 територіальні органи, в тому числі: головні управління Казначейства в АР Крим, областях, м. Києві та м. Севастополі – 27, управління (відділення) Казначейства у районах, районах у містах, містах обласного, республіканського значення – 627; з них такі, що функціонують – 591 (без тимчасово окупованих територій в Донецькій, Луганській областях та АР Крим) (див. табл. 2.1). Граничну чисельність дер-



**Рис. 2.1. Структура органів Державної казначейської служби України**

жавних службовців та працівників Казначейства затверджує Кабінет Міністрів України.

Казначейство очолює Голова, який призначається на посаду та звільняється з посади Кабінетом Міністрів України за пропозицією Комісії з питань вищого корпусу державної служби. В свою чергу Комісія з питань вищого корпусу державної служби вносить на розгляд Кабінету Міністрів України пропозиції щодо кандидатури для призначення на посаду

Таблиця 2.1

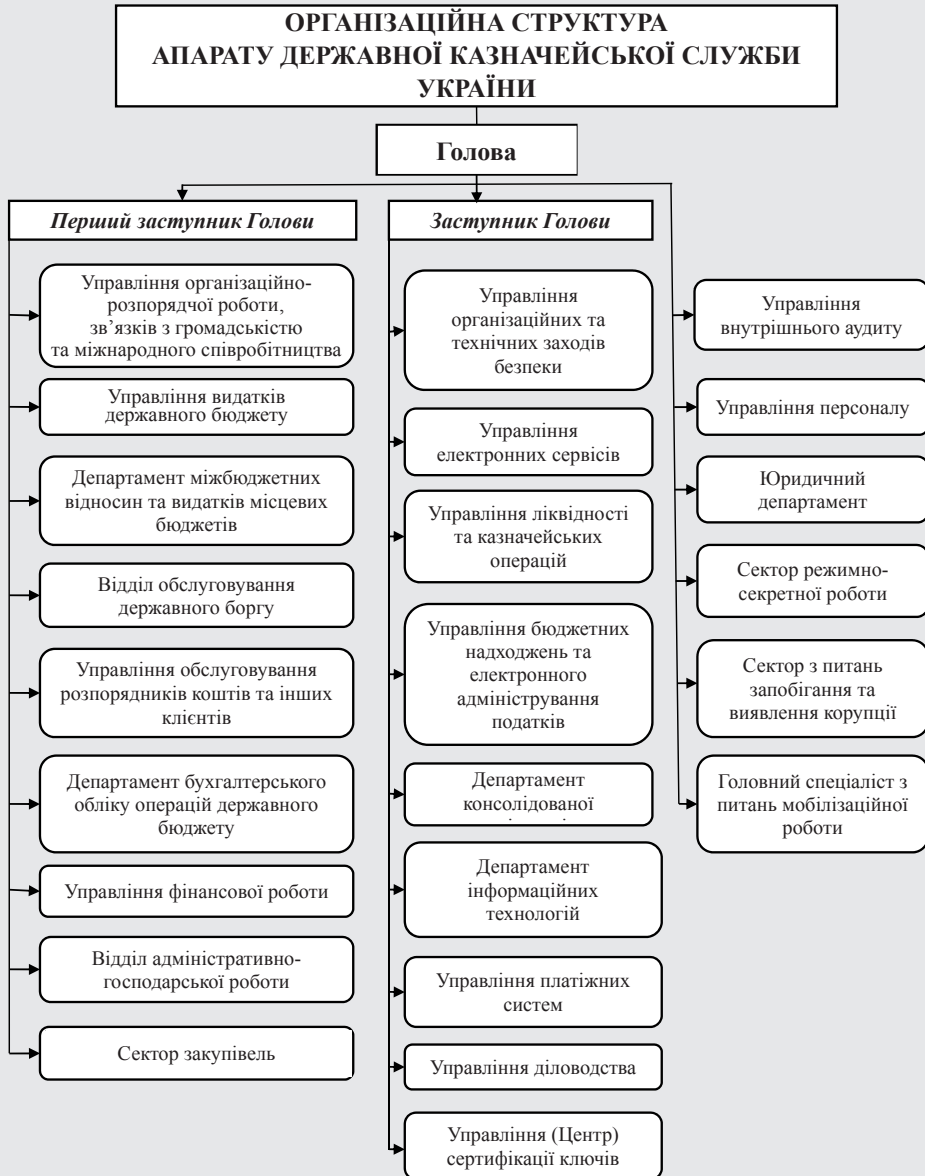
**Чисельність працівників органів Державної казначейської служби України**

Органи Казначейства	Станом на 01.01.2019		Станом на 01.01.2020	
	Штатна чисельність	Облікова чисельність	Штатна чисельність	Облікова чисельність
ДКСУ	355	290	355	309
ГУДКУ	3395	2829	3413,5	2925
Управління/відділення Казначейства	9557	8343	9538,5	8155
Всього	13307	11462	13307	11389



Голови Казначейства за результатами конкурсу відповідно до законодавства про державну службу.

Структуру апарату Казначейства затверджує Голова Казначейства за погодженням з Міністром фінансів. Структуру апарату ДКСУ подано на рисунку 2.2.



**Рис. 2.2. Структура апарату Державної казначейської служби України**



Структуру апарату Казначейства затверджує Голова Казначейства за погодженням з Міністром фінансів. Структуру апарату ДКСУ подано на рисунку 2.2.

Голова Казначейства має двох заступників, у тому числі одного першого, які призначаються та звільняються з посад Кабінетом Міністрів України на підставі пропозицій Комісії з питань вищого корпусу державної служби за результатами конкурсу відповідно до законодавства про державну службу. Голова Казначейства також вносить на розгляд Міністра фінансів пропозиції щодо утворення в межах граничної чисельності державних службовців та працівників Казначейства і коштів, передбачених на його утримання, територіальних органів Казначейства.

Казначейство здійснює свої повноваження безпосередньо та через утворені в установленому порядку територіальні органи.

Головні управління Державної казначейської служби України у областях та м. Києві є юридичними особами публічного права, мають самостійний баланс, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в Казначействі і банках.

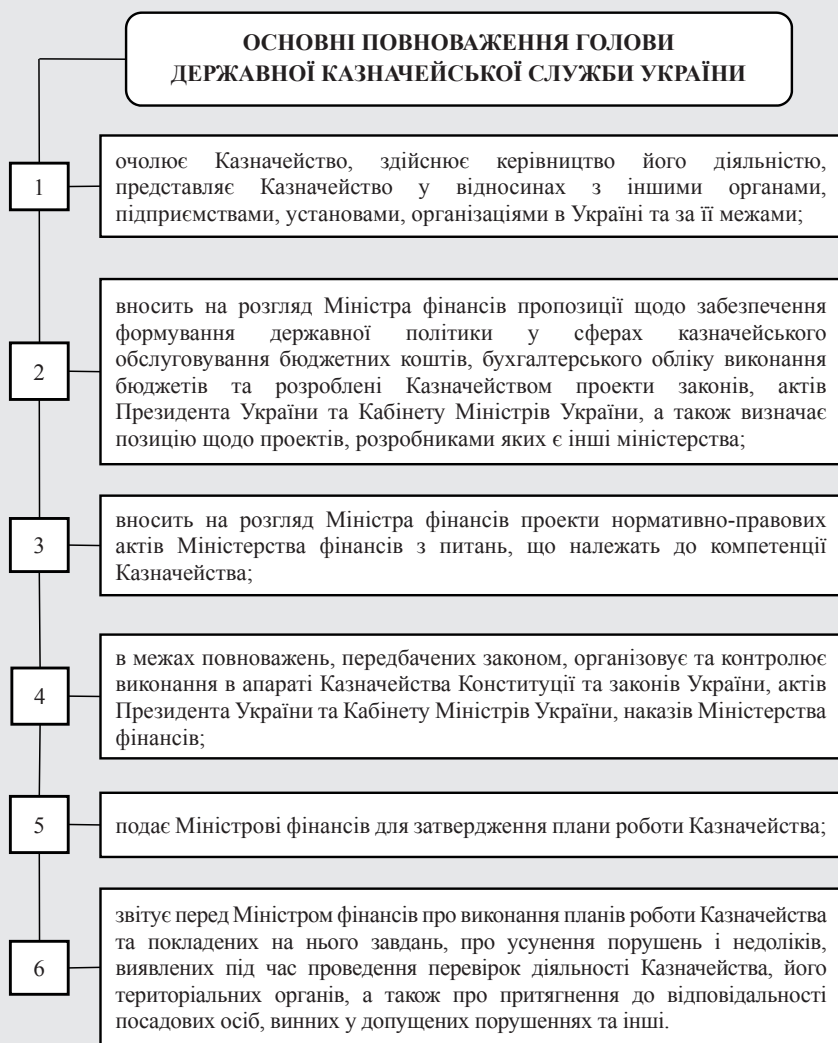
Головні управління Державної казначейської служби України у областях та м. Києві (далі – Головні управління Казначейства) є територіальними органами Державної казначейської служби України та підпорядковуються Державній казначейській службі України.

Основним завданням Головного управління Казначейства є реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів.

Типова структура Головних управлінь затверджується Головою Державної казначейської служби України за погодженням з Міністром фінансів України.

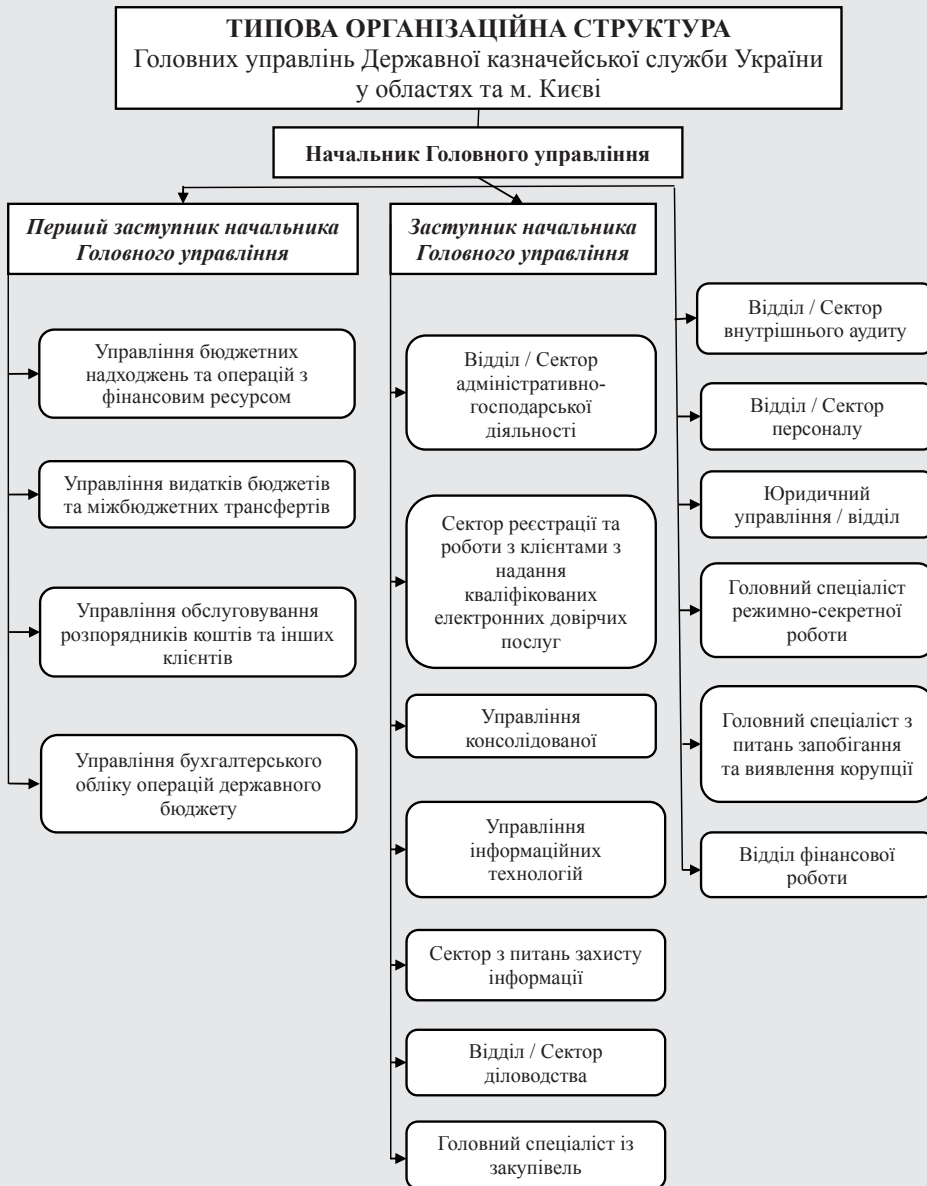
Основні повноваження Голови Державної казначейської служби України зображено на рисунку 2.3.

З розширенням бюджетних повноважень органів казначейства, збільшенням обсягів робіт з обслуговування бюджетів і державних цільових фондів, зростанням ролі органів казначейства в управлінні державними фінансами змінювалась організаційна структура центрального апарату та територіальних органів казначейства, а також їх юридичний статус. Типова організаційна структура Головного управління Казначейства наведена на рисунку 2.4.



**Рис. 2.3. Основні повноваження  
Голови Державної казначейської служби України**

Головне управління Казначейства очолює начальник, який призначається і на посаду Головою Казначейства за погодженням з Міністром фінансів України та головою відповідної місцевої державної адміністрації і звільняється з посади Головою Казначейства за погодженням з Міністром фінансів України.



**Рис. 2.4. Типова організаційна структура Головних управлінь Державної казначейської служби України у областях та місті Києві**

Начальник Головного управління може мати не більше двох заступників, у тому числі одного першого, які призначаються на посади та звільняються з посад Головою Казначейства за погодженням з Міністром фінансів України.

Також начальник Головного управління здійснює керівництво Головним управлінням Казначейства, несе персональну відповідальність за організацію і результати його діяльності, звітує перед Головою Казначейства покладених на Головне управління Казначейства завдань і планів роботи.

У Головному управлінні Казначейства для погодження вирішення питань, що належить до його компетенції, обговорення найважливіших напрямків діяльності може утворюватись Колегія.

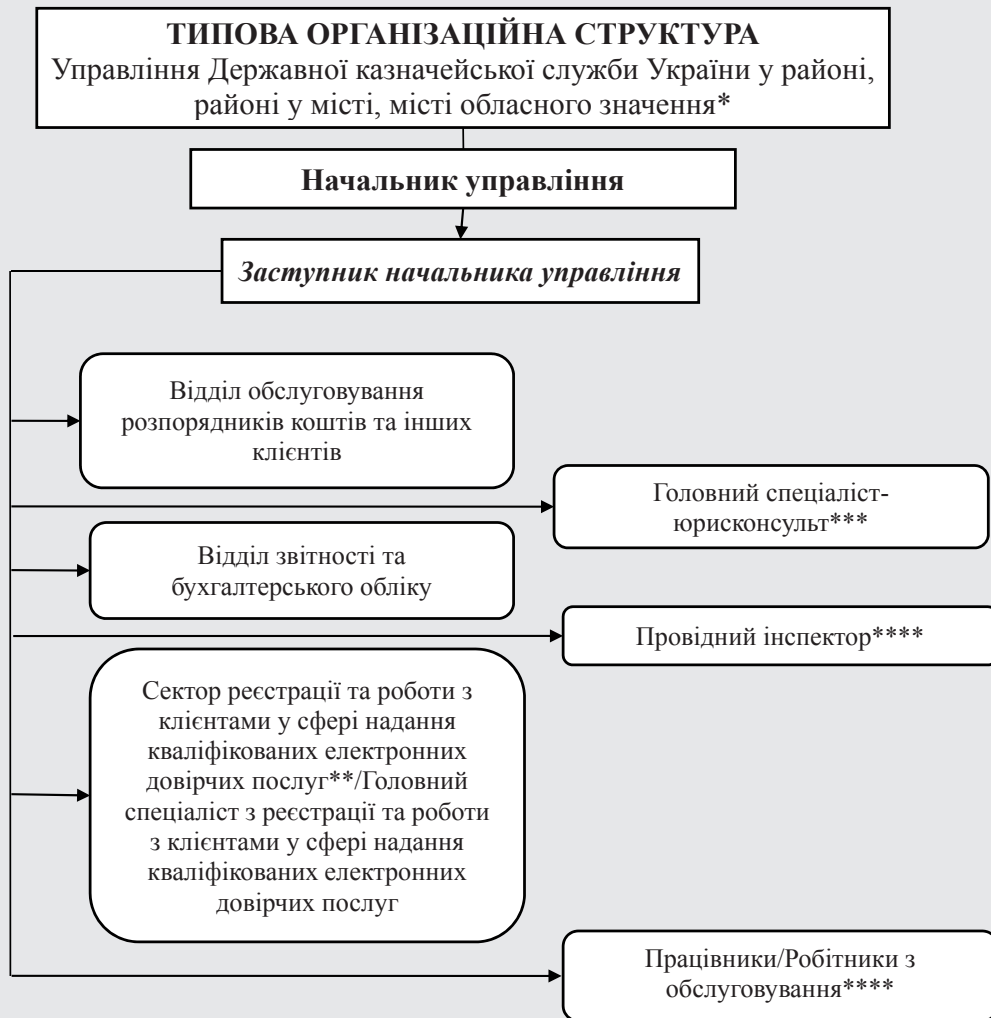
Управління Державної казначейської служби України у районі, районі у місті, місті обласного значення та Відділення Державної казначейської служби України у (далі - управління Казначейства та Відділення Казначейства) є територіальними органами Державної казначейської служби України та підпорядковуються Державній казначейській службі України та Головним управлінням Державної казначейської служби України.

Основним завданням Управління Казначейства та Відділення Казначейства, як і Головних управлінь Казначейства, є реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів.

Типова структура Управління Казначейства та Відділення Казначейства затверджується Головою Державної казначейської служби України за погодженням з Міністром фінансів України. Вищезгадані Типові організаційні структури наведені відповідно на рисунках 2.5 та 2.6.

В умовах тимчасової окупації частини території України особлива увага приділяється функціонуванню територіальних органів Казначейства у Донецькій та Луганській областях, завдяки чому забезпечено належне казначейське обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів та інших клієнтів у зоні конфлікту (на підконтрольній українській владі території).

Організаційна структура органів Казначейства у Донецькій та Луганській областях наведена на рисунку 2.7 та 2.8.

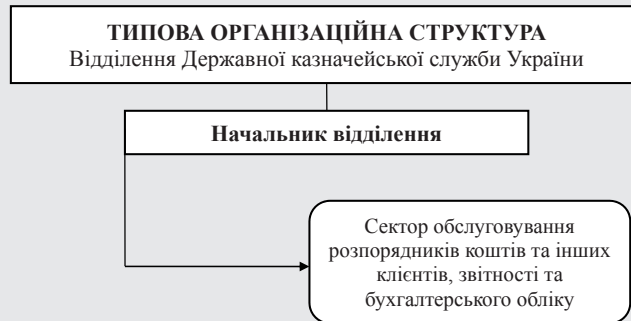


\* за виключенням управлінь Державної казначейської служби України у Донецькій та Луганській областях до закінчення проведення операцій Об'єднаних сил;

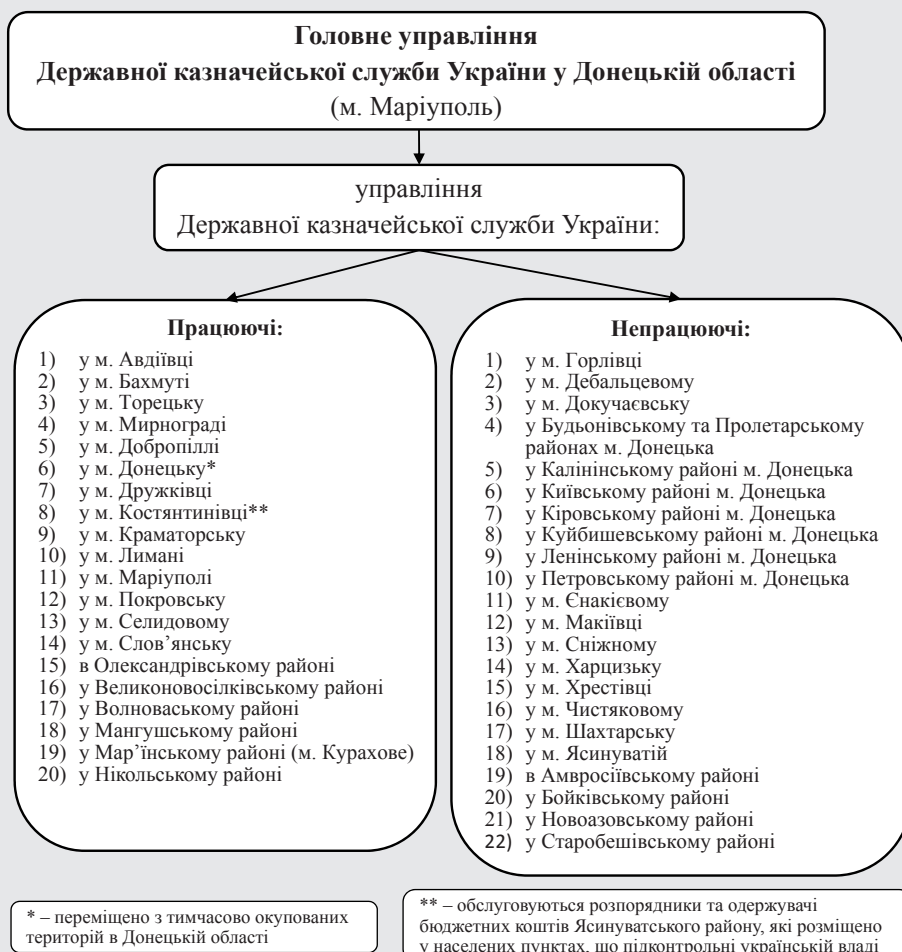
\*\* утворюється у разі наявності управління в переліку відокремлених пунктів реєстрації, затвердженому наказом Державної казначейської служби України;

\*\*\*може вводитись у разі, якщо штатна чисельність управління понад 22 одиниці;

**Рис. 2.5. Типова організаційна структура Управління Державної казначейської служби України у районах, районах у містах та містах обласного значення**



**Рис. 2.6. Типова організаційна структура  
Відділення Державної казначейської служби України**



**Рис. 2.7. Організаційна структура Головного управління Державної казначейської служби України у Донецькій області (м. Маріуполь)**



**Рис. 2.8. Організаційна структура Головного управління**  
**Державної казначейської служби України у Луганській області**  
**(м. Северодонецьк)**

## 2.4. Взаємодія органів Казначейства з іншими учасниками бюджетного процесу.

---

Бюджетний кодекс України визначає бюджетний процес як регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контроль за дотриманням бюджетного законодавства.

Стадії бюджетного процесу визначені пунктом 1 статті 19 БКУ.

- складання проектів бюджетів;
- розгляд проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.



Пункт 3 цієї ж статті дає визначення учасників бюджетного процесу, це – органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами).

Враховуючи зазначене розуміємо, що нормами БКУ бюджетний процес визначено як регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контроль за дотриманням бюджетного законодавства. Без чіткої взаємодії всіх учасників бюджетного процесу з органами ДКСУ неможливо забезпечити повноцінне проходження бюджетного процесу. Всі учасники бюджетного процесу є повноправними і володіють всією інформацією про виконання бюджетів, стан реалізації стратегії економічної і соціальної політики держави і органів місцевого самоврядування.

Взаємодія учасників бюджетного процесу базується на одному з принципів функціонування бюджетної системи України, а саме публічності і прозорості. За останні роки багато зроблено в напрямку прозорого та відкритого бюджету для громадськості, це – розміщення на веб-порталі Міністерства фінансів України всієї інформації про трансакції розпорядників та одержувачів коштів, наповнення веб-сайту





**Рис. 2.9. Загальна схема взаємодії ДКСУ та її територіальних органів з учасниками бюджетного процесу.**

уповноваженого органу з питань публічних закупівель інформацією про здійснені платежі відповідно до договорів, розміщення інформації на веб-сайті ДКСУ інформації про стан Єдиного казначейського рахунка, інформації про стан виконання бюджетів, вжиті заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, здійснення міжбюджетних розрахунків, тощо. Усі ці проекти реалізовані завдяки тісній співпраці всіх учасників бюджетного процесу.

### **1. Взаємодія Державної казначейської служби України з Національним банком України.**

Національний банк України є центральним банком України, особливим центральним органом державного управління, юридичний статус, завдання, функції, повноваження і принципи організації якого визначаються Конституцією



України, Законом України «Про національний банк України» від 20.05.1999 р. №679-XIV та іншими законами України.

Сфера взаємодії Казначейства надзвичайно широка. Це пов'язано, перш за все, з тим, що ДКСУ - єдиний орган державної виконавчої влади, наділений правом бути учасником системи електронних платежів НБУ. Єдиний казначейський і валютний рахунок ДКСУ відкритий в НБУ, обслуговування бюджетів за доходами, видатками, кредитуванням і фінансуванням Казначейство здійснює тільки механізмами використання системи електронних платежів НБУ та внутрішньої платіжної системи.

Взаємодія здійснюється за такими напрямками:

- розвиток платіжних систем, покращення їх ефективності, економічності, надійності, безпеки, зручності, оптимізації;
- удосконалення правових основ як учасника системи електронних платежів НБУ та внутрішньої платіжної системи;
- покращення і модернізація технологічної інфраструктури внутрішньої платіжної системи і засобів обробки даних;
- забезпечення безпеки платіжних систем;
- забезпечення повнофункціонального обслуговування Національним банком України Єдиного казначейського і валютного рахунків ДКСУ;
- обслуговування казначейських зобов'язань, боргових цінних паперів, що емітуються державою в особі її уповноважених органів;
- надання і отримання достовірної інформації про стан платіжного балансу, монетарної політики, грошово-кредитний ринок, включаючи щомісячну інформацію про показники доходів, видатків і дефіциту державного та зведеного бюджетів, стан державного боргу та графік платежів за ними;
- надання та використання електронних довірчих послуг у банківській системі України та при здійсненні переказу коштів;
- запобігання та протидія легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом;
- забезпечення кіберзахисту та інформаційної безпеки суб'єктів переказу коштів через СЕП НБУ.

## **2. Взаємодія Державної казначейської служби України з Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України, Міністерством фінансів України.**

Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України та Міністерство фінансів України при виконанні своїх повноважень на всіх стадіях бюджетного процесу, в першу чергу, повинні бути забезпечені повною і достовірною інформацією про стан державних фінансів і показники (результати) виконання бюджетів. Крім цього, розвиток держави і суспільства вимагають постійних змін до законодавства України, в тому числі до бюджетних правовідносин. Процес нормативного регулювання бюджетних правовідносин, управлінням державним бюджетом на всіх стадіях бюджетного процесу, міжбюджетними відносинами і розрахунками, державним боргом, тощо, неможливий без взаємодії Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України і Міністерства фінансів України з Державною казначейською службою України.

Взаємодія здійснюється за наступними напрямками:

- законодавче і нормотворче врегулювання бюджетних правовідносин, порядків виконання, обслуговування бюджетів, бухгалтерського обліку та звітності, формування державної політики в сфері казначейського обслуговування;
- обмін інформацією щодо виконання державного і місцевих бюджетів за доходами, видатками і кредитуванням, фінансуванням, станом міжбюджетних відносин, станом ЄКР;
- отримання та опрацювання розпису доходів, видатків і кредитування, фінансування державного бюджету, змін до розписів, відображення показників на рахунках бухгалтерського обліку;
- обслуговування державного бюджету за розписом, затвердженим Міністерством фінансів України, в тому числі всіма операціями за міжбюджетними трансфертами;
- повернення коштів, помилково або надмірно заратованих до державного та місцевих бюджетів;
- ведення обліку державного боргу;
- розміщення за рішенням Міністерства фінансів України коштів ЄКР на депозитних рахунках;
- купівля-продаж іноземної валюти;





- верифікація виплат пільг, субсидій, інших соціальних виплат під час перерахування таких виплат;
- надання ДКСУ місячних і квартальних звітів про виконання Державного бюджету України відповідно до статей 59, 60 Бюджетного кодексу України;
- розміщення інформації про виконання бюджетів на інформаційному порталі Міністерства фінансів України Edata – Єдиний веб-портал використання публічних коштів;
- інші питання компетенції ДКСУ.

### ***3. Взаємодія Державної казначейської служби України з органами, що контролюють справляння податків, зборів, платежів та інших доходів бюджетів.***

Перелік податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету визначається відповідно до переліку кодів бюджетної класифікації в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету. Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, забезпечують відповідно до законодавства здійснення постійного контролю за правильністю та своєчасністю надходження до державного та місцевих бюджетів податків, зборів, платежів та інших доходів згідно з переліком, а також ведення обліку таких платежів у розрізі платників з метою забезпечення повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів. Зрозуміло, що без своєчасної, повної і достовірної інформації про надходження коштів на рахунки з обліку доходів бюджетів, що відкриті на ім'я територіальних органів Казначейства в ДКСУ, органи, що контролюють справляння надходжень бюджету ефективно здійснювати свої повноваження не зможуть. Взаємодія між ДКСУ, ДПСУ та органами, що визначені постановою Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 р. №106 «Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету» здійснюється за наступними напрямками:



- отримання інформації про зарахування податків, зборів і платежів до бюджетів, повернення позик; (наказ МФУ від 11.02.2019 № 60; наказ МФУ від 18.07.2016 № 621; наказ МФУ від 29.01.2013 № 43; наказ МФУ від 23.08.2013 № 938;
- - повернення коштів, помилково або надмірно зарахованих до державного та місцевих бюджетів (наказ МФУ від 03.09.2013 № 787);

- організація відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах ДКСУ (наказ МФУ від 22.06.2012 № 758;
- спільна нормотворча діяльність з питань обслуговування бюджетів, обліку доходів бюджетів, відкриття рахунків, бухгалтерського обліку та звітності, тощо.



#### **4. Взаємодія Державної казначейської служби України з розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів.**

Взаємодія органів ДКСУ з розпорядниками і одержувачами бюджетних коштів державного і місцевих бюджетів найбільш тісна і різноманітна. Перш за все, ця взаємодія пов'язана з усіма механізмами казначейського обслуговування. Основи такої взаємодії визначено Бюджетним кодексом України і наказами Міністерства фінансів України. Зокрема, взаємодія здійснюється за наступними напрямками:

- формування та ведення Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів (наказ МФУ від 22.12.2011 № 1691);
- формування і ведення мережі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
- відкриття і закриття бюджетних і інших рахунків розпорядникам і одержувачам бюджетних коштів; (наказ МФУ від 22.06.2012 № 758;
- казначейське обслуговування розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, в тому числі ведення обліку планових показників та змін до них, відкриття асигнувань, виділення асигнувань, опрацювання розподілів відкритих і виділених асигнувань, облік бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань, оплата платіжних доручень; (накази МФУ від 24.12.2012 № 1407; від 23.08.2012 № 938; від 02.03.2012 № 309;
- складання, подання, консолідація бюджетної і фінансової звітності; (наказ МФУ від 24.01.2012 № 44;
- впровадження і застосування новітніх сервісів при казначейському обслуговуванні, в тому числі системи дистанційного обслуговування «Клієнт Казначейства – Казначейство» і системи електронного формування і подачі бюджетної звітності із можливістю доступу до інформаційно-технічних ресурсів ДКСУ «Є-Звітність»;



- методична і практична допомога, проведення інформаційно-роз'яснювальної роботи з питань виконання бюджетів та казначейського обслуговування;

**5. Взаємодія Державної казначейської служби України, її територіальних органів з місцевими державними адміністраціями, органами місцевого самоврядування, фінансовими органами.**

Взаємодія органів ДКСУ з місцевими державними адміністраціями, органами місцевого самоврядування і їх фінансовими органами, базується, перш за все, на завданнях та функціях з управління в процесі складання, розгляду, затвердження та виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролі за додержанням бюджетного законодавства. Без оперативної, достовірної і повної інформації про стан виконання бюджетів, місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування і їх фінансові органи не зможуть ефективно управляти процесами виконання місцевих бюджетів.



Повноваження місцевих державних адміністрацій у сфері бюджету і фінансів визначені статтею 18 Закону України «Про місцеві державні адміністрації» від 9.04.1999 р. № 586-XIV.



Виключна компетенція місцевих рад, їх виконавчих органів, голів, в тому числі у сфері фінансів і бюджету визначена нормами Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР.

Взаємодія органів ДКСУ з місцевими державними адміністраціями, органами місцевого самоврядування і фінансовими органами здійснюється за наступними напрямками:

- відкриття і забезпечення функціонування рахунків з обліку доходів бюджетів, а також котлових рахунків бюджетів;
- ведення обліку мережі розпорядників та одержувачів коштів місцевих бюджетів;
- отримання від органів місцевого самоврядування чи їх фінансових органів, перевірка і опрацювання рішення ради про затвердження бюджету, річного розпису доходів загального і спеціального фондів, помісячного розпису доходів, розпису фінансування, розпису асигнувань в розрізі головних розпорядників коштів;



- надання місцевим фінансовим органам інформації за форматом та регламентом обміну інформацією між місцевими фінансовими органами та територіальними органами ДКСУ відповідно до норм наказу Міністерства фінансів України від 11.03.2008 р. № 373.
- отримання, перевірка і опрацювання Розпоряджень про виділення асигнувань головним розпорядником коштів місцевих бюджетів;
- надання звітності про виконання місцевих бюджетів в порядку та строки, визначені статтею 80 Бюджетного кодексу України;
- надання в межах компетенції роз'яснень з питань казначейського обслуговування бюджетів, розпорядників і одержувачів коштів, звітності і бухгалтерського обліку;
- проведення спільних семінарів, нарад, тощо з питань виконання і обслуговування бюджетів;
- інші напрямки взаємодії, що пов'язані із забезпеченням казначейського обслуговування місцевих бюджетів.



#### **6. Взаємодія Державної казначейської служби України з Рахунковою палатою України та Державною аудиторською службою України.**

Рахункова палата України - це орган фінансово-бюджетного контролю, який утворюється Верховною Радою України, підпорядкований і підзвітний їй; працює самостійно і незалежно від інших органів держави. Функції і повноваження Рахункової палати України регулюються Законом України «Про рахункову палату України» від 02.07.2015 р. № 576-VIII та статтею 110 Бюджетного кодексу України.



Взаємодія здійснюється за наступними напрямками:

- надання ДКСУ Рахунковій палаті України місячних і кварталних звітів про виконання Державного бюджету України відповідно до статей 59, 60 Бюджетного кодексу України;
- спільна участь у нормотворчій діяльності в межах компетенції органів;
- обмін інформацією за окремими запитами з питань виконання державного бюджету та використання коштів місцевими бюджетами, за коштами, отриманими у формі міжбюджетних трансфертів;



- проведення спільних семінарів, нарад, тощо з питань виконання і обслуговування бюджетів;
- обмін інформацією згідно Порядку подання територіальними органами ДКСУ територіальним управлінням Рахункової палати звітності про виконання бюджетів, відповідно до спільного наказу Рахункової палати та ДКСУ від 19.03.2007 р. № 31/64.

### **7. Взаємодія Державної казначейської служби України з Міністерством економічно розвитку, торгівлі та сільського господарства України.**



Взаємодія ДКСУ з уповноваженим органом з питань публічних закупівель пов'язана із забезпеченням виконання норм Закону України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015 р. № 922-VIII. Така взаємодія направлена на ефективну реалізацію державної політики у сфері закупівель та поширення інформації щодо застосування законодавства про публічні закупівлі.

Взаємодія здійснюється за наступними напрямками:

- забезпечення виконання контрольних повноважень відповідно до законодавства;
- постійне використання електронної системи закупівель уповноваженого органу при виконанні контрольних повноважень;
- наповнення єдиного Веб-порталу використання публічних коштів інформацією про здійснені оплати за договорами;
- адаптація інформаційно-технічних систем для розміщення інформації і їх захисту від не санкціонованого втручання.

Слід зазначити, що ДКСУ та її територіальні органи в процесі виконання і обслуговування бюджетів, крім зазначених вище учасників бюджетного процесу, взаємодіють і з правоохоронними органами, органами державної виконавчої служби, фізичними і юридичними особами при безспірному списанні коштів з рахунків бюджетів чи боржників. Взаємодія здійснюється в напрямках надання повної і достовірної інформації про виконання бюджетів, кошторисів і планів використання коштів розпорядниками та одержувачами, удосконалення механізмів казначейського обслуговування, забезпечення виконання рішень судів.



Окремим напрямом співпраці ДКСУ є співпраця з міжнародною асоціацією Казначейських служб (AIST), яка сприяє покращенню іміджу держави Україна на міжнародній арені, обміну досвідом роботи і впровадження новітніх сервісів при обслуговуванні бюджетів із казначействами інших країн. Президентом Асоціації у 2019 році обрана Голова Державної казначейської служби України Тетяна Слюз.



Крім зазначеного, Казначейство під час виконання покладених на нього завдань взаємодіє в установленому порядку з іншими державними органами, допоміжними органами і службами, утвореними Президентом України, тимчасовими консультативними, дорадчими та іншими допоміжними органами, утвореними Кабінетом Міністрів України, органами місцевого самоврядування, об'єднаннями громадян, громадськими спілками, профспілками та організаціями роботодавців, відповідними органами іноземних держав і міжнародних організацій, а також підприємствами, установами та організаціями.

## Питання для самоконтролю

---

1. *Перелічіть основні документи, які є правовою основою діяльності органів Державного казначейства?*
2. *Що визначає Положення «Про державне казначейство України»?*
3. *Які завдання державного казначейства України передбачені Бюджетним кодексом України?*
4. *Яка структура органів Державної казначейської служби України на рівні областей?*
5. *Назвіть нормативно – правові документи, видані органами Державної казначейської служби України?*
6. *З якими органами взаємодіє Державна казначейська служба України в бюджетному процесі?*
7. *Яка відмінність між функціями, правами та обов'язками органів Державної казначейської служби України?*
8. *Назвіть стадії бюджетного процесу та роль Державної казначейської служби України в них.*
9. *Які напрями взаємодії органів ДКСУ та Держаудитслужби у бюджетному процесі?*
10. *Чи відноситься до компетенції органів Державної казначейської служби України ведення обліку мережі розпорядників та одержувачів коштів через місцеві бюджети?*

## Рекомендована література

---

1. Ватаманюк – Зелінська У. З., Устюжаннінова Н. В. Удосконалення системи казначейського обслуговування у сфері управління коштами Державного бюджету України. *Інноваційна економіка*. 2018. № 7–8. С. 10–16.
2. Голинський Д. Ю., Шиманська І. О. Проблеми та шляхи вдосконалення казначейського обслуговування державного і місцевих бюджетів України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. Випуск 12. Ч. 2. С. 169–172.
3. Голинський Ю. О., Луців А. М. Модернізація інформаційної системи казначейського обслуговування бюджетів. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Херсон: ХДУ, 2015. № 15. С. 149–152.
4. Деркач М. І., Дейкало А. Є., Чубак А. Ю. Напрями підвищення ефективності казначейського контролю. *Вісник ДДФА Серія «Економічні науки»*. 2012. № 1 (27). С. 98–106.
5. Дубик В. Я., Омелян Н. І. Підвищення якості казначейського виконання видаткової частини Державного бюджету України. *Молодий вчений*. 2018. № 2 (34). С. 709–713.
6. Ковалевич Д. А. Розвиток казначейського обслуговування бюджетів. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економіка*. 2018. Випуск 29. Частина 2. С. 99–102.
7. Нікітан Н. О. Еволюція становлення та розвитку казначейства в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2011. № 22. С. 86–89.
8. Петрашко П. Г., Чечуліна О. О., Александров В. Т. *Казначейська справа*. Київ: АВТ. 2010. 287 с.
9. Скорик О. О. Інформаційні технології системи казначейського обслуговування: сучасний стан та перспективи їх удосконалення. *Державне управління: удосконалення і розвиток*. 2018. № 12. URL: [http://www.dy.nauka.com.ua/pdf/12\\_2018/28.pdf](http://www.dy.nauka.com.ua/pdf/12_2018/28.pdf).
10. Стеценко Н. А., Галецька К. В. Казначейська система України: сучасний стан та перспективи розвитку. *Регіональна економіка та управління*. 2018. № 3. С. 23–26.
11. Суханова А. В. Основні передумови створення казначейської системи виконання бюджетів. *Збірник наукових праць Університету ДФСУ*. 2018. № 1. С. 221–238.

## ІНФОРМАЦІЙНО-ТЕХНІЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СИСТЕМИ

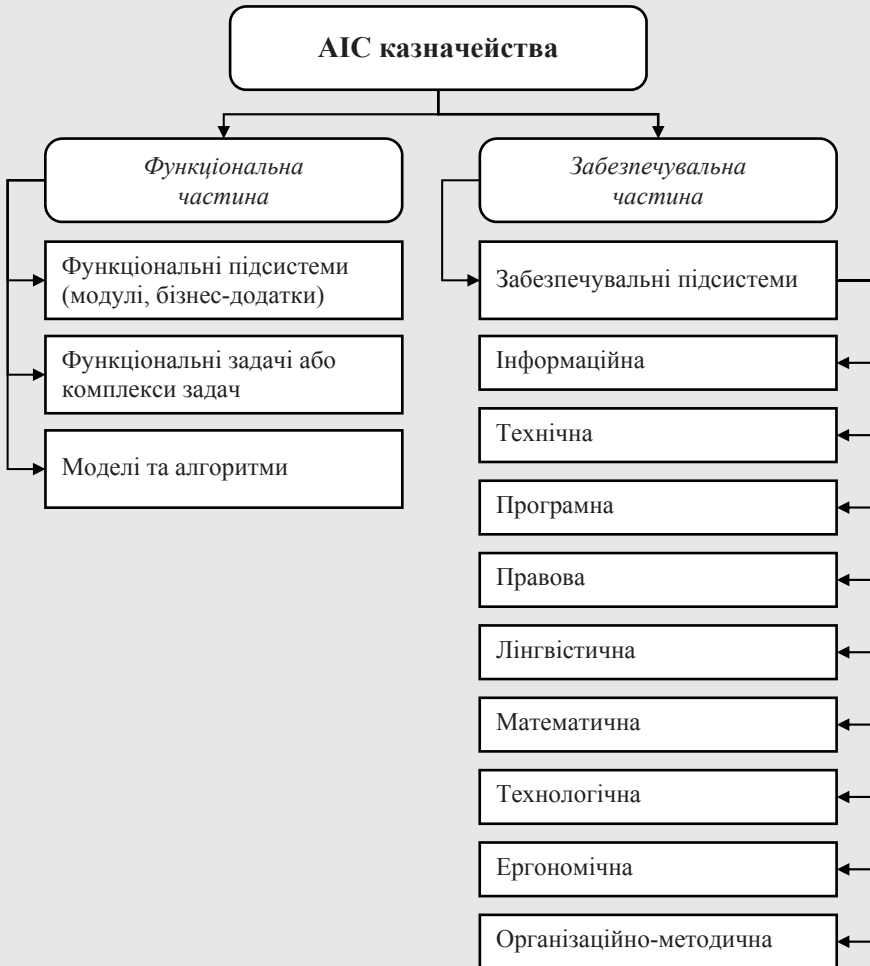
### 3.1. Структура та складові інформаційно-технічного забезпечення казначейства

---

Інформаційно-технічне забезпечення казначейства здійснюється через автоматизовану інформаційну систему (АІС). Нею є взаємозв'язана сукупність даних, обладнання, програмних засобів і персоналу, які призначені для збору, обробки, розподілу, зберігання та передачі інформації. Вона дозволяє працівникам казначейства отримувати оперативний доступ до інформації з метою її ефективного використання для розв'язання поставлених перед ними задач. Як і будь-яка інша система, АІС складається з окремих елементів та організації відносин між ними (рис. 3.1). У ній виділяють функціональну частину та частину забезпечення, які, у свою чергу, поділяються на більш прості елементи – підсистеми зі своїм поділом.



Функціональна частина АІС пов'язана з проблемними сферами і фактично є моделлю системи управління конкретним об'єктом. До неї належать ті елементи, які визначають її функціональні можливості, а саме: призначення, виконувані управлінські функції та функції з обробки інформації. Основними елементами функціональної частини АІС є функціональні підсистеми, блоки, або комплекси задач й окремі задачі. В АІС казначейства функціональні підсистеми виокремлюють за такими ознаками: 1) стадіями управління (прогнозування, планування, облік, звітність, аналіз, контроль тощо); 2) видами діяльності (доходи, видатки, трансферти тощо); 3) організаційною структурою (структурні підрозділи); 4) функціональною ознакою (виконувані функції).



**Рис. 3.1. Структура АІС казначейства**

Серед функціональних підсистем АІС казначейства за ознакою управління складовими казначейської діяльністю у процесі касового виконання бюджетів можна виділити: 1) управління коштами єдиного казначейського рахунку; 2) управління доходами бюджетів; 3) управління видатками бюджетів; 4) управління внутрішніми казначейськими операціями; 5) бухгалтерський облік і звітність про виконання бюджетів. Незважаючи на те, що деякі функціональні підсистеми АІС казначейства на різних об'єктах можуть мати одне й те саме найменування (наприклад, підсистема бухгалтерського обліку та звітності), їхній внутрішній зміст щодо різних об'єктів не схожий один на одного.

У своїй діяльності казначейство використовує автоматизовану систему (АС) виконання бюджетів «Казна», яка складається з двох функціональних підсистем, тісно пов'язаних одна із одною:

- а) автоматизованої підсистеми операційного дня банку (ОДБ) з автоматизованим модулем обліку та виконання бюджетів усіх рівнів за доходами – АС «Казна-Доходи». За допомогою спеціальної функції «Розмежування та акумуляція» і проведення трансакцій вона дозволяє: 1) розподіляти всі надходження від платників податків на різні потоки (доходи державного та місцевих бюджетів у розрізі загального та спеціального фондів); 2) розподіляти кошти між різними бюджетами, розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів за допомогою спеціальних модулів системи; 3) перераховувати всі надходження за призначенням; 4) формувати звітність про виконання бюджетів за доходами на основі даних бухгалтерського обліку.
- б) автоматизованої підсистеми виконання бюджетів за видатками – АС «Казна-Видатки», яка забезпечує виконання таких основних функцій, як-от введення клієнта в систему, обслуговування рахунків у системі, робота з платіжними документами, формування звітності тощо, даючи можливість у режимі реального часу слідкувати за станом витрачання бюджетних коштів. Вона містить: 1) АС «Казна-ВЦ» – автоматизовану систему планування, обліку й аналізу видатків державного і місцевих бюджетів на загальнодержавному рівні; 2) АС «Казна-В» – автоматизовану систему обліку й аналізу витрат державного та місцевих бюджетів на рівні територіальних органів казначейства.

Відповідно до виду функціональних підсистем та з урахуванням вимог управління визначається склад задач, що розв'язуються. У функціональних задачах, для автоматизації яких призначена підсистема, відображаються специфічні особливості кожної конкретної підсистеми певного об'єкта. Саме задача є об'єктом розробки, впровадження та експлуатації кінцевим користувачем. Зміст задачі визначає сукупність вихідних показників, які формуються й обчислюються в задачі за відповідними алгоритмами. З появою нових інформаційних технологій поняття «задача» розглядається як закінчений комплекс опрацювання інформації, що забезпечує видачу інформації для прийняття рішень управлінським персоналом.

Вибір та обґрунтування складу функціональних задач є одним з найважливіших елементів створення інформаційних систем. З огляду на те, що в казначейській системі обертаються фінансові ресурси держави, вказана важливість поширюється на АІС казначейства. Розвинені АІС дають змогу реалізувати багатоваріантні алгоритми розрахунку показників на основі вибору з банку моделей найефективніших математичних методів, моделей й алгоритмів для конкретного об'єкта управління. При цьому кожна конкретна задача при розробці АІС повинна розглядатися в інформаційному зв'язку з іншими задачами даної підсистеми та інших підсистем, а також із зовнішніми АІС.

У зв'язку зі складністю та комплексним характером функціональних задач, вибір їх складу повинен здійснюватися з урахуванням основних фаз управління, а саме: прогнозування, планування, обліку, контролю, аналізу та регулювання (рис. 3.2). **Прогнозування** – управлінська функція, за допомогою якої здійснюється формування та наукове обґрунтування перспектив розвитку об'єкта управління, можливих змін його стану у майбутньому. У бюджетній сфері прогнозування є інструментом для розробки бюджетної по-



Рис. 3.2. Складові управління, залучені в АІС казначейства

літики держави, визначення джерел надходження доходів до бюджету та напрямів їх витрачання, вибору оптимальних схем управління бюджетними коштами, оцінювання тенденцій економічного розвитку.

**Планування** – функція, за допомогою якої реалізується мета управління. Втілення цієї функції забезпечується формуванням планів, згідно з якими буде організовано функціонування об'єкта управління. Традиційно виділяють стратегічне (більш ніж на 1 рік), поточне (на 1 рік), оперативне (щоденне, щодакне, місячне і кварталне) планування. Використання різних видів планування залежить від того, на якому ієрархічному рівні здійснюється управління. На вищому рівні управління планування зорієнтовано на тривалу перспективу, на середньому й нижчих рівнях – на більш короткий термін. При цьому план вищого рівня деталізується за періодами, об'єктами і робочими місцями.

**Облік, контроль і аналіз** – функції, які забезпечують отримання інформації про стан керованої системи за певний період часу, встановлення фактичного стану об'єкта управління, встановлення причин відхилення фактичних показників від запланованих. Комплекси задач, які розв'язуються на цих фазах, виконуються на різних рівнях управління. Аналіз проводиться на середньому й вищому рівнях управління. Ця фаза управління оперує агрегованою інформацією з тривалим періодом розв'язання задач. Контроль здійснюється на всіх рівнях управління, залучаючи значний обсяг інформації з тривалим періодом її опрацювання. У процесі бухгалтерського обліку визначається реальний стан виконання бюджету.

Останньою фазою, про яку необхідно згадати, є **регулювання**. Воно здійснюється на середньому та вищому рівнях управління та передбачає корегування діяльності об'єкта управління за наявності відхилень фактичних показників від запланованих, прийняття рішень для виправлення ситуації, яка виникла, виведення об'єкта управління на заплановані показники. Для формалізованого опису задач регулювання у системі казначейства використовують методи та моделі календарного і мережного планування, оперативного управління і транспортні моделі. Підсумковою інформацією даної фази є календарні та мережні графіки корегування процесу виконання бюджету.

Сучасні АІС здатні обробляти інформацію за всіма функціями управління і передавати її на всі рівні управління. Особливо ефективно реалізуються функції контролю, аналізу та

регулювання, оскільки вся вхідна інформація для розв'язання цих задач сформована ще під час розв'язання задач планування й обліку і знаходиться у базі даних. Загалом АІС має забезпечити дієвий контроль стану об'єкта управління й оперативне прийняття обґрунтованих рішень. В умовах змінного зовнішнього середовища АІС повинна мати гнучку структуру і бути відкритою для внесення необхідних змін у розроблену модель, забезпечувати нарощування можливостей по мірі необхідності. При цьому функціональна структура АІС має орієнтуватися на потреби користувачів.

Найбільшою мірою функціональність АІС забезпечується за допомогою принципу модульності. Модуль являє собою цілісну групу елементів системи, яка описана тільки своїми входами і виходами. Модуль як частина системи відображає зв'язок між елементами, тобто обмін інформацією. У різних АІС системах як модуль можуть розглядатися комплекси задач і автоматизовані робочі місця (АРМ). Кожний прикладний модуль системи має обслуговувати деяку інформаційну сферу. Головною вимогою при розробці модулів повинна бути орієнтація системи на автоматизацію управління діяльністю об'єкта, а не на розв'язання локальних функціональних задач. Завдяки інтеграції модулів у єдину систему забезпечується комплексність.

Функціональна частина АІС може реалізуватися на різній технічній базі та із застосуванням різних технологій обробки даних. Централізована технологія передбачає виконання функціональних завдань фахівцями інформаційних систем у повному обсязі безпосередньо в обчислювальному центрі (ОЦ). Децентралізована технологія реалізується через використання персональних комп'ютерів, зосереджених на окремих робочих місцях управлінського персоналу, так звані, АРМ, на яких розв'язуються комплекси функціональних задач. Це дає змогу в автоматизованому режимі виконувати функціональні задачі управління в інтерактивному режимі «користувач ПЕОМ».

АРМ призначене для розв'язання задач фахівцем або групою фахівців на різних рівнях управлінської діяльності. Тільки в умовах функціонування АРМів можуть бути автоматизовані всі елементи процесу управління, можливе зближення процесів збору вхідної інформації, формування, відображення та використання вихідної інформації. При цьому управлінський персонал як користувач інформаційних систем виступає у ролі оператора ПЕОМ, тобто здійснює вве-





дення інформації у систему, підтримує її в актуальному стані, обробляє інформацію і використовує здобуті результати в управлінні. Таким чином, він продовжує здійснювати традиційні контрольні-аналітичні функції прийняття управлінських рішень, але на вищому автоматизованому рівні.

У кожній персональній інформаційній системі має бути забезпечена можливість для користувача: 1) обробляти текстові документи; 2) здійснювати пошук необхідної інформації у довідкових фондах та архівах користувача; 3) обмінюватися даними; 4) узгоджувати, уточнювати, модернізувати задачі управління; 5) приймати рішення в умовах невизначеності або недостатності інформації. Виконання зазначених дій можливе за умови роботи конкретного робочого місця у багатофункціональному режимі. Спільне функціонування ПЕОМ у процесі колективного опрацювання даних досягається за допомогою обладнання АРМ спеціальними виходами через пристрій і каналами зв'язку в ПЕОМ та баз даних (БД) інших користувачів.

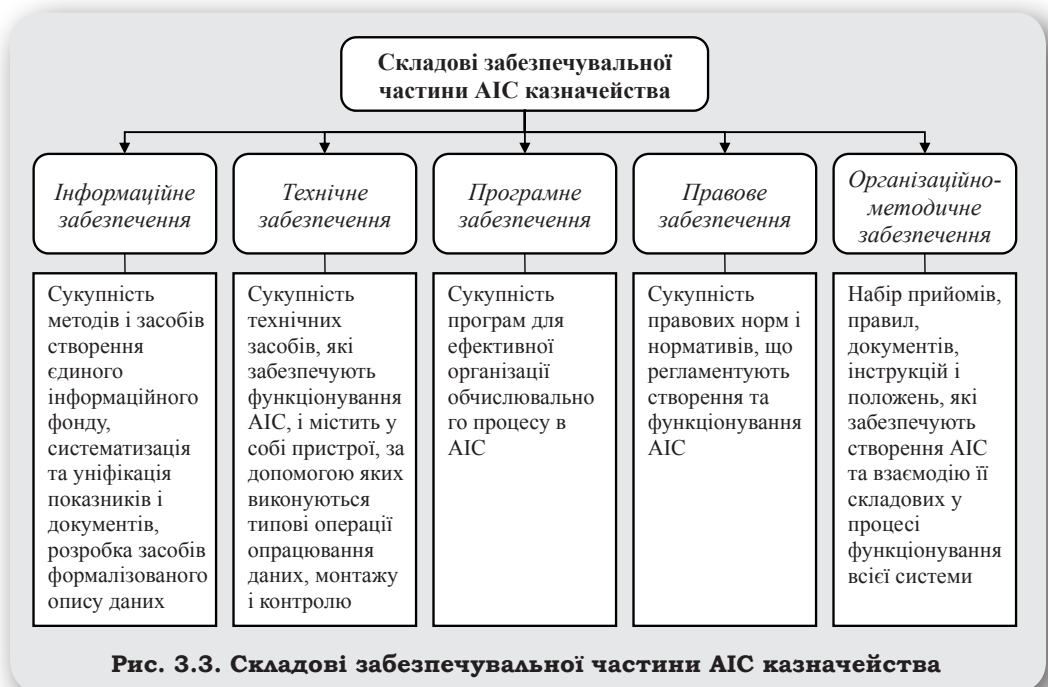
АРМ є набором персональної комп'ютерної техніки, яка дає змогу виконувати на робочому місці інформаційне обслуговування користувача-фахівця. Сукупність функціонально-спеціалізованих АРМ складає основу функціональної частини АІС казначейства. Їх кількість і структура на різних рівнях казначейської системи залежить від обраної технології опрацювання даних та поділу функцій між виконавцями. Основними чинниками, які впливають на формування АРМ, є організаційна структура казначейства, специфіка казначейських операцій, спеціалізація окремих груп працівників і структурних підрозділів казначейства, розмежування повноважень між ними тощо.

У кожному структурному підрозділі казначейства окремі працівники спеціалізуються на виконанні конкретних операцій. Відтак АІС казначейства містить функціонально-спеціалізовані АРМ адміністратора, головного бухгалтера, спеціаліста-операціоніста, а також забезпечувальні АРМ із введення нормативно-довідкової інформації, які об'єднуються у локальну мережу. Далі автоматизуються процеси обміну інформацією про рух коштів між окремими рівнями казначейської системи, з банківськими установами й іншими учасниками бюджетного процесу. Для обслуговування різних рівнів казначейської системи використовуються АРМ-1 (центральний рівень), АРМ-2 (регіональний рівень) та АРМ-НБУ (учасники системи електронних платежів).



Для реалізації функціональної частини АІС потрібні відповідні ресурси, які створюються забезпечувальною частиною. У складі забезпечувальної частини АІС виділяють окремі забезпечувальні підсистеми, кожна з яких об'єднує певний вид ресурсів, а також умови їх організації. Ці підсистеми охоплюють типовий набір ресурсів, необхідних для функціонування АІС, тому їх перелік є практично однаковим для різних АІС. До складу забезпечувальної частини АІС казначейства належать інформаційна, технічна, програмна, математична, правова, лінгвістична, технологічна, організаційно-методична (рис. 3.3). Ці підсистеми взаємопов'язані між собою та важливі в діяльності казначейства.

**Інформаційне забезпечення** – сукупність методів і засобів створення єдиного інформаційного фонду, систематизація та уніфікація показників і документів, розробка засобів формалізованого опису даних. Воно є найважливішим елементом АІС, що наповнює управлінські задачі конкретним змістом. Для функціональних підсистем АІС інформаційне забезпечення є сукупністю інформаційних ресурсів і засобів їх опрацювання, що включає: 1) єдину систему класифікації; 2) уніфіковані системи документації та раціоналізації документообігу; 3) методичні й інструктивні матеріали для веден-



ня документів; 4) масиви інформації, що використовуються для розв'язання функціональних задач управління.

**Технічне забезпечення** – сукупність технічних засобів, які забезпечують функціонування АІС. Воно містить пристрої, за допомогою яких виконуються типові операції опрацювання даних, налагодження, встановлення, монтажу та контролю. Опрацювання даних може здійснюватися як поза ЕОМ (периферійні технічні засоби збору, реєстрації, первинного опрацювання інформації, оргтехніка різного призначення, засоби телекомунікації і зв'язку), так і на ЕОМ різних класів. Воно є одним із найважливіших компонентів забезпечувальної частини, які створюють ресурси АІС. Від прогресивності застосовуваних технічних засобів значною мірою залежить рівень автоматизації функцій управління.

Технічне забезпечення є одним із найважливіших компонентів забезпечувальної частини, які створюють ресурси АІС. Його можна поділити на п'ять груп: 1) засоби збору та реєстрації інформації (призначені для приведення інформації у зручній для дистанційної передачі і подальшої обробки вигляд); 2) засоби передачі інформації (призначені для передачі інформації у просторі); 3) засоби зберігання інформації (призначені для передачі інформації у часі); 4) засоби обробки інформації (призначені для перетворення вихідних даних у результативну інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень); 5) засоби видачі інформації (призначені для перетворення інформації у вигляд, який зручний для сприйняття користувачем).

Основа технічного забезпечення складає комплекс технічних засобів – сукупність взаємопов'язаних єдиним управлінням та автономних технічних засобів збору, реєстрації, накопичення, передачі, обробки, виведення й представлення інформації. Комплекс технічних засобів, що використовується у системі казначейства для автоматизації процесу обслуговування бюджетів, складається з окремих компонентів, кожний з яких призначається для забезпечення функціонування відповідної автоматизованої системи, а саме: КТЗ – АС «Казна-Доходи» – обслуговування державного і місцевих бюджетів за доходами, КТЗ – АС «Казна-Видатки» – обслуговування бюджетів усіх рівнів за видатками, КТЗ – АС «Казна-С» – супроводження АС «Казна» та інші.

Кожний окремий комплекс технічних засобів складається з набору вузлів, що в сукупності мають забезпечити виконання завдань, покладених на цей комплекс. Комплекс

технічних засобів АС «Казна» складається з таких основних вузлів: одного 4-х процесорного WEB-серверу (використовується для формування завдання на друк і формування пакету платіжних документів); Firewall-серверу (забезпечує захист інформації від несанкціонованого доступу); одного основного 4-х процесорного SQL-серверу, одного архівного (звітного) 4-х процесорного SQL-серверу (забезпечує роботу інформаційної підсистеми формування звітності); загальної системи дискової пам'яті; засобів телекомунікації.

**Програмне забезпечення** – сукупність програм для ефективної організації обчислювального процесу в АІС. Можливості розвитку АІС у казначейській системі пов'язані з використанням програмних продуктів, орієнтованих на організацію функціонування об'єктів і прийняття управлінських рішень. До програмного забезпечення АІС казначейства ставляться такі вимоги: 1) необхідність обробки великих обсягів інформації в обмежені строки; 2) організація взаємодії користувачів з інформаційними ресурсами в інтерактивному режимі для забезпечення можливості аналізу, прогнозування та контролю; 3) наявність режимів багатоваріантного доступу багатьох користувачів; 4) забезпечення надійного захисту інформації від інших людей.

**Правове забезпечення** – сукупність правових норм і нормативів, що регламентують створення та функціонування АІС. Правове забезпечення розробки інформаційної системи містить нормативну документацію договірних взаємовідносин між замовником і розроблювачем інформаційної системи, їх правове регулювання. В АІС казначейства ця документація визначає такі важливі положення: умови надання юридичної сили документам, оформленим із застосуванням обчислювальної техніки; права, обов'язки і відповідальність персоналу, у тому числі за своєчасність і точність опрацювання інформації в системі казначейства; правила користування інформацією, а також порядок вирішення суперечок щодо її достовірності.

**Організаційно-методичне забезпечення** – набір прийомів, правил, документів, інструкцій і положень, які забезпечують створення АІС та взаємодію її складових у процесі функціонування всієї системи. Організаційно-методичне забезпечення АІС казначейства включає розробку: 1) методичної документації, що регламентує функціонування і використання технічного, програмного, інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень; 2) посадових інструкцій, які визначають службові обов'язки, права та відповідальність персоналу; 3) документації, що регламентує по-

рядок обміну інформацією в АІС і з зовнішнім середовищем;  
4) графіків введення й обробки даних.

Основу технологічного забезпечення складають інформаційні технології, які реалізуються в мережі взаємопов'язаних і взаємодіючих АРМ. В АІС використовуються інформаційні технології, що реалізуються за допомогою комп'ютерів і програмних засобів – текстові, графічні та табличні процесори, електронна пошта, системи управління базою даних (СУБД), гіпертекстові технології, технології мультимедіа, експертна система, система підтримки прийняття рішень (СППР). При виборі інформаційних технологій потрібно враховувати: необхідні ресурси пам'яті та інших пристроїв, простоту експлуатації, можливості підключення до мережі, ступінь забезпечення інформаційної та комп'ютерної безпеки тощо.

**Математичне забезпечення** – сукупність застосовуваних економіко-математичних методів, моделей та алгоритмів обробки інформації в АІС. Через наявність і використання взаємопов'язаних підсистем забезпечувальна частина не тільки здійснює підтримку роботи функціональної частини АІС, але й об'єднує всі функціональні підсистеми в єдину багатофункціональну АІС. Разом з тим, слід пам'ятати, що характеристики забезпечувальних підсистем достатньо відносні, оскільки відбувається зміна поколінь комп'ютерної техніки, швидкими темпами йде розвиток системного та прикладного програмного забезпечення. У результаті змінюється назва, зміст і функції інформаційної системи.

### 3.2. Система дистанційного обслуговування клієнтів казначейства

**Дистанційне обслуговування** – універсальний сервіс, який надає практично той самий спектр послуг, який можна отримати безпосередньо в казначействі. Його перевагою є те, що більше немає потреби витратити час у чергах, чекати поки звільниться спеціаліст, залежати від часу роботи установ тощо. Достатньо мати доступ до комп'ютера в мережі інтернет і відкривається можливість проведення фінансових операцій. Таким чином установи можуть зменшити навантаження на свою бухгалтерію та використовувати зекономлений час на вирішення інших, більш важливих питань. З введенням дистанційного обслуговування відчувається значна економія операційних витрат.





Доступ до системи дистанційного обслуговування (СДО) клієнтів казначейства реалізується через програмно-технічний комплекс «Клієнт Казначейства – Казначейство» (ПТК ККК). На початку СДО проектувалася як аналог інтернет-банкінгу для розпорядників й одержувачів бюджетних коштів, що обслуговуються в казначействі. Тому СДО має ряд спільних рис із аналогічними продуктами комерційних банківських установ. Це такі базові риси, як: 1) можливість оперативного перегляду стану рахунків; 2) надання виписки по фінансових операціях або рахунках; 3) набір різних платіжних документів; 4) проведення внутрішніх і зовнішніх платежів; 5) цілодобовий доступ до рахунків та контроль за їх станом.

З іншого боку, будучи програмним продуктом, який створений для використання бюджетними установами і для оперування бюджетними коштами, СДО має ряд рис, характерних тільки для неї. Це безоплатність використання (СДО повністю аналогічна до класичного розрахунково-касового обслуговування, обслуговування бюджетних установ є повністю безкоштовним, відсутня комісія за проведення платежів), безкоштовність підключення (єдиними витратами є витрати на придбання захищеного носія ключової інформації (НКІ) для запису кваліфікованого електронного підпису (КЕП), а от генерація КЕП, надання програмного забезпечення і консультацій по встановленню є безкоштовними) та більш підвищені вимоги до рівня захисту.

Система дистанційного обслуговування відрізняється з-поміж інших аналогічних банківських продуктів кращим підходом до рівня захисту інформації. Все починається з договору на дистанційне обслуговування, де прописані дуже жорсткі вимоги до робочої станції користувача в плані операційної системи та антивірусного програмного забезпечення. Обов'язковою є наявність ліцензій на них та встановлення всіх програмних оновлень. Захист інформації, що передається, від несанкціонованого доступу забезпечується шифруванням. Сторони, що обмінюються інформацією використовують КЕП. Також система ідентифікації гарантує підтвердження автентичності сторін, котрі проводять операції.

У ПТК ККК є подвійний рівень захисту від несанкціонованого доступу та некоректних дій. Першим рівнем є апаратно-програмний комплекс криптографічного захисту інформації, що використовує КЕП. Він вимагає введення коректного паролю користувача та створює захищений

канал зв'язку, по якому надалі відбувається обмін даними. Другим рівнем є використання особистих КЕП користувачів на захищених носіях інформації. Також рівнем безпеки є розподіл повноважень між посадовими особами (проведення будь-якого платежу вимагає наявності мінімум двох підписів відповідальних осіб, що унеможливає несанкціоновані або некоректні операції з бюджетним коштом).

Для клієнта казначейства робота з СДО починається з укладення договору на дистанційне обслуговування з управлінням казначейства, де обслуговується клієнт. На цьому етапі працівники казначейства звіряють відповідність осіб, котрим планується надати доступ до системи дистанційного обслуговування з карткою взірців підписів. Також тут вирішується спосіб та мета підключення клієнта: 1) у випадку, якщо клієнт бажає отримувати тільки виписки руху коштів по рахунках, достатнім є підключення одного користувача (бухгалтера, керівника або печатки); 2) для проведення платежів необхідна наявність щонайменше двох підписів (бухгалтера, керівника) і печатки; 3) клієнти, яким необхідний перегляд виписок руху коштів по рахунках.

На наступному етапі клієнт отримує в підрозділі інформаційних технологій перелік сертифікованих виробників захищених носіїв ключової інформації з якого вибирає собі модель носія, яку він закупить для подальшого використання. Дані про клієнта та реквізити договору працівниками казначейства заносяться в програмне забезпечення «Реєстр СДО». Ця інформація є підставою для казначейства сформулювати пакет програмного забезпечення та сертифікатів КЕП установи для конкретного клієнта. Отримавши закуплені НКІ, клієнт ДКСУ проходить процедуру генерації на них КЕП в Акредитованому центрі сертифікації ключів Державної казначейської служби України.

Далі клієнт казначейства формує перелік рахунків, які повинні бути підключені до СДО та оформляє заявки на підключення до системи дистанційного обслуговування. Ці заявки подаються на перевірку щодо відповідності підписів користувачів та відбитка печатки установи зразкам та правильного оформлення реквізитів рахунків. Звіривши перелік рахунків та підписів, заявки передаються на опрацювання в підрозділ інформаційних технологій. Після їх опрацювання і встановлення в клієнта програмного забезпечення етап підключення завершено і наступає етап власне роботи клієнта в



СДО з використанням ПТК ККК. Загалом же схема процесу підключення клієнтів до СДО показана на рис. 3.4.



Авторизація користувача в системі відбувається на основі особистого таємного ключа – КЕП (даний ключ також використовується для накладення працівниками казначейства цифрового підпису на документи). Після входу в систему дистанційного обслуговування клієнт має змогу налаштувати програму, а саме: інтерфейс, перелік модулів, які доступні клієнту, відображення інформації про курси валют, дані для оповіщення тощо. Також у нього є можливість встановити для кожного доступного рахунку його альтернативне ім'я та вказати спосіб відображення номеру рахунку в системі. Головна сторінка користувача, яка відображається після входу до системи, подана на рис. 3.5.

Уся робота з платіжними документами в СДО відбувається через модулі, розміщені у лівій частині головної сторінки. Тут клієнт має доступ до наступних можливостей: 1) введення документів, відбувається двома способами: клієнт має змогу вручну набрати платіжний документ або імпортувати вже готовий dbf-файл (в клієнта є можливість зберегти введе-



Головна сторінка

Статистика клієнта

Новини

- Пошук друку QR коду 29.11.2019
- Пошук друку QR коду 28.11.2019
- Технологічні роботи в системі Є-Звітність 08.11.2019

Рахунки

Банк	Рахунок	Назва	Дата руху	Надходження	Видатки	Залишок	Прогнозований залишок
Г	820172 35232049010731 (УАН)	Тернопільське РУ "Держмопіджитла"	29.11.2019	62 817,21 UAH	62 817,21 UAH	0,00 UAH	0,00 UAH
Г	820172 35232094010731 (УАН)	Тернопільське РУ "Держмопіджитла"	15.01.2016	0,00 UAH	0,00 UAH	0,00 UAH	0,00 UAH
Г	820172 35233060010731 (УАН)	Тернопільське РУ "Держмопіджитла"	06.12.2019	561 531,00 UAH	561 531,00 UAH	0,00 UAH	0,00 UAH
Г	820172 35238021010731 (УАН)	Тернопільське РУ "Держмопіджитла"	27.11.2019	24 406,15 UAH	24 406,15 UAH	0,00 UAH	0,00 UAH
Г	820172 35239075010731 (УАН)	Тернопільське РУ "Держмопіджитла"	29.11.2019	8 259,00 UAH	8 259,00 UAH	0,00 UAH	0,00 UAH

ПТК «Клієнт Казначейства – Казначейство»ККК «УНІТЛЕАРС», 2009-2015

Рис. 3.5. Головна сторінка користувача\*

\* 1 – блок модулів; 2 – робочий блок; 3 – інформаційний блок користувача; 4 – загальний інформаційний блок.

ний документ як шаблон для подальшого створення на його основі нових документів; 2) перегляд введених документів в різних розрізах (програма має гнучкий фільтр з великою кількістю налаштувань, а саме: дата, статус, тип, належність, походження документів; 3) як одна з опцій доступні періодичні платежі (користувач може створити періодичний платіж на основі шаблону).

СДО через ПТК ККК дозволяє працювати з різними типами документів. Серед найбільш використовуваних є: 1) розподіли показників зведених кошторисів та реєстри змін до них; 2) розподіл відкритих асигнувань; 3) юридичні зобов'язання; 4) фінансові зобов'язання; 5) платіжні доручення; 6) розпорядження про виділення коштів загального (спеціального) фондів; 7) кошториси та довідки про зміни; 8) розпис місцевих бюджетів та довідки змін до них; 9) розпис фінансування місцевих бюджетів та довідки змін до них. Окремо потрібно відмітити можливість імпорту змін до «Єдиної мережі» та формування витягів з «Єдиного реєстру». Після



введення чи імпорту документи повинні бути підписані працівниками клієнта.

Після накладання всіх підписів користувач має змогу відправити платіжний документ в казначейство. Документ, каналом захищеного зв'язку, через мережу інтернет попадає на сервер СДО. Далі відбувається перевірка документу та подальше опрацювання в залежності від її результатів. У випадку наявності некоректних даних в документі, він повертається клієнту з описом помилки. Користувачі клієнта мають змогу слідкувати за проходженням документу через його статус. Статус відправлених документів можна переглянути навівши курсор мишки на «прапорець» у полі «Статус». При цьому появиться додаткове вікно із описом статусу документу та можливими діями з ним.

Таким чином, СДО з використанням ПТК ККК – надійна і проста у використанні система з широким переліком функціональних можливостей, що дозволяє клієнтам Казначейства цілодобово управляти рахунками установи, не виходячи з офісу. За допомогою цієї системи клієнти мають можливість постійного доступу та оперативного отримання повного обсягу інформації про стан рахунків. При цьому вся інформація, якою обмінюються клієнт і казначейство, надійно захищена системою і недоступна для сторонніх осіб. Основною перевагою є те, що більше немає необхідності витратити час та зусилля на забезпечення особистої присутності в казначействі. Всі платежі, а також контроль над ними можна здійснювати безпосередньо з комп'ютера.



### 3.3. Захист інформації в системі Казначейства

---

В останні роки в Україні різко зросла кількість навмисних втручань (хакерських або кібератак) у роботу інформаційних систем всіх державних і комерційних структур. У переважній більшості випадків результатом цього є блокування роботи від декількох годин до декількох днів та втрата важливої інформації. У деяких випадках вартість такої інформації в сотні разів перевищує вартість всієї інфраструктури (обладнання, що використовується, локальної мережі, мережевих ресурсів для зберігання інформації, комплексних систем захисту інформації). Витік конфіденційної інформації призводить до значних фінансових втрат, адже інформація є товаром, який можна придбати і продати.

Крім витoku конфіденційної інформації, існує багато інших видів інформаційних загроз, які спрямовані на часткову або повну зупинку робочих процесів, блокування оперативного доступу до необхідних зовнішніх і внутрішніх інформаційних ресурсів, зниження продуктивності мережевої інфраструктури або її повну зупинку, фізичне пошкодження окремих елементів комп'ютерної техніки. Запобігти цьому має інформаційна безпека – захищеність мережевої інфраструктури і інформаційних систем від випадкового або навмисного втручання (внутрішнього та зовнішнього), крадіжки інформації та блокування робочих процесів, що завдають непоправної шкоди власникам і користувачам інформації.

При використанні інформаційних технологій у процесі казначейського обслуговування бюджетних коштів має функціонувати надійна система безпеки і захисту технічних засобів та інформації. З удосконаленням програмно-технічних засобів автоматизованої обробки інформаційних потоків у системі казначейства, розширенням систем телекомунікацій проблема захисту інформації постає все гостріше. Це зумовлено передусім переходом від традиційної паперової технології зберігання та передачі даних до електронної, а також об'єднанням обчислювальних систем, створення корпоративних та глобальних мереж і розширення доступу до інформаційних ресурсів широкого кола користувачів при достатньо розвинутих технологіях захисту інформації.

**Система захисту інформації** – комплекс апаратно-програмних засобів криптографічного захисту та ключової інформації до них, технологічних і організаційних заходів щодо захисту даних. Найбільш розповсюдженою загрозою для безпеки інформації є несанкціонований доступ, тобто отримання користувачем доступу до об'єкта, на який він не має дозволу. У системі казначейства, де при обслуговуванні державного і місцевих бюджетів обробляється конфіденційна інформація, цей вид загроз є особливо небезпечним. Іншою загрозою є вірусні атаки, які можуть призводити до зупинки системи, модифікації програмного забезпечення системи і викрадення інформації.

Казначейство функціонує на достатньо високому рівні автоматизації з власною системою захисту інформації. У практичній діяльності це відбувається за такими самостійними напрямками: 1) захист інформації від несанкціонованого доступу й модифікації, що передбачає захист від посягань зловмисників; 2) захист інформації у каналах зв'язку, спрямо-



ваний на запобігання можливості несанкціонованого доступу до конфіденційної інформації по каналах зв'язку між різними рівнями казначейської системи та іншими учасниками бюджетного процесу; 3) захист інформації від комп'ютерних вірусів по каналах поширення програм та файлів (через мережу інтернет, власну поштову систему та інше).

Система захисту інформації складається з комплексу програмно-апаратних засобів криптографічного захисту та системи електронних ключів до них, технологічних і організаційних заходів щодо захисту інформації у внутрішній платіжній системі Казначейства. Криптографічний захист – вид захисту, що реалізується за допомогою перетворення інформації з використанням спеціальних даних (ключових даних) з метою приховування (або відновлення) змісту інформації, підтвердження її справжності, цілісності й авторства. Ефективність захисту платіжних систем за допомогою будь-яких криптографічних алгоритмів значною мірою залежить від безпечного розподілу ключів.

Ключова система вміщує ключі асиметричного шифрування, що генеруються в територіальних органах Казначейства за допомогою наданих генераторів ключів, та ключі симетричного шифрування, що використовуються для апаратного шифрування. Під час генерації ключів одночасно створюється ключова пара, яка складається з особистого і відкритого ключів. Особистий ключ представляє собою параметр криптографічного алгоритму формування електронного цифрового підпису, доступний тільки особі, яка підписує електронний документ, а відкритий – параметр криптографічного алгоритму перевірки електронного цифрового підпису, доступний суб'єктам у сфері використання електронного цифрового підпису.

**Електронний цифровий підпис** – вид електронного підпису, отриманого за результатом криптографічного перетворення набору електронних даних, який додається до цього набору або логічно з ним поєднується і дає змогу підтвердити його цілісність та ідентифікувати підписувача. Секретний ключ використовується для накладання та перевірки електронного цифрового підпису, а відкритий ключ служить для аутентифікації користувача в системі. Таємні ключі записуються на зовнішній носій інформації. Натомість відкриті ключі після сертифікації в центрі сертифікації вносяться в таблицю відкритих ключів, яка зберігається на жорсткому диску відповідно до технології обробки інформації.



Електронний цифровий підпис накладається за допомогою особистого ключа та перевіряється за допомогою відкритого ключа. На кожному етапі підготовки, обробки та виконання електронних документів система захисту інформації передбачає чіткий розподіл відповідальності між усіма учасниками електронного документообігу. Для роботи із засобами криптографічного захисту призначаються такі відповідальні особи: адміністратор захисту інформації, технолог АРМ ЕЦП (автоматизоване робоче місце електронного цифрового підпису), операціоніст АС «Є-Казна» WEB, бухгалтер АС «Є-Казна» WEB, директор АС «Є-Казна» WEB. Розподіл відповідальності між зазначеними працівниками здійснюється так:

- а) операціоніст безпосередньо здійснює введення електронних документів в систему АС «Є-Казна», здійснює накладання свого особистого підпису за допомогою секретного ключа і несе персональну відповідальність за всі підписані ним документи;
- б) бухгалтер АС «Є-Казна» перевіряє електронний документ, підписаний операціоністом, і, після перевірки, накладає власний підпис. З моменту підписання документа даною особою відповідальність переходить до неї;
- в) директор АС «Є-Казна» перевіряє електронний документ, підписаний операціоністом та бухгалтером, та накладає власний цифровий підпис за допомогою особистого секретного ключа;
- г) технолог АРМ ЕЦП слідкує за наявністю в системі сформованих пакетів документів та за допомогою секретного ключа накладає підпис, після чого здійснює відправку документів у систему електронних платежів НБУ;
- д) адміністратор захисту інформації здійснює технічні перевірки дотримання відповідальними особами правил організації захисту електронних документів.

Що стосується захисту інформації від несанкціонованого доступу у локальній обчислювальній мережі та корпоративній мережі, то його організація базується на таких програмно-технічних засобах: протокол Secure Socket Layer (SSL), Firewall (FW), віртуальні приватні мережі (VPN). Вони забезпечують необхідний захист мережі казначейства, включаючи периметр між корпоративною мережею, інтернет і мережами управліннь казначейства, визначення переліку виконуваних функцій в АС «Є-Казна» за логіном та паролем. Конфіденційність інформації, яка передається, забезпечується шляхом

шифрування інформації на сформованому відкритому ключі з використанням симетричних криптографічних алгоритмів.

Контроль за цілісністю блоків даних, що передаються, здійснюється за допомогою кодів автентифікації повідомлень (Message Autentication Code – MAC). Взаємодія сторін захищеного з'єднання з використанням протоколу SSL здійснюється в два етапи: 1) встановлення SSL-сесії (або інакше-процедура рукостискання); 2) захист потоку даних. На першому етапі взаємодії (рукостискання) здійснюється автентифікація (підтвердження справжності) сервера та клієнта. Перед початком роботи сторони погоджують алгоритми шифрування та формують загальні криптографічні ключі для подальшого захисту з'єднання. На другому етапі інформація шифрується і відправляється стороні, що її приймає, де дешифрується і передається для використання.

Технічною підсистемою, яка забезпечує захист інформації від несанкціонованого доступу є **Firewall-сервер**. Він виконує функцію захисту системи від несанкціонованого доступу з боку мережі Internet та створення віртуальної приватної мережі для управлінь казначейства, що використовують як віддалений доступ мережу інтернет. У спеціальній літературі поняття «Firewall» визначають як апаратний або програмний пристрій, призначений для захисту мережі від несанкціонованого доступу з іншої мережі, шляхом регулювання потоку інформації, який проходить через маршрутизатор, що з'єднує ці мережі. Firewall забезпечує можливість визначати й підтримувати рівень захисту, необхідний для казначейства.

Цей засіб захисту інформації дозволяє чи забороняє будь-яку спробу з'єднання, ґрунтуючись на певних правилах авторизації й методах розпізнавання, здатний відстежувати великі обсяги інформації, включаючи статистику підключень, кількість спроб підключення, розмір інформаційного потоку та інші характеристики. Тобто він діє за аналогом Проху-сервера, який виступає посередником між клієнтом та сервером. З'єднання відбувається безпосередньо з комп'ютерами клієнтів, і на внутрішньому сервері зберігаються адреси цих клієнтів, аналізується кожен пакет, що надійшов до мережі, і тільки пакети, що є відповіддю на певні запити, пересилаються далі.

Для забезпечення контролю за виконанням вимог щодо захисту інформації у системі казначейства створені служби захисту інформації. Основним завданням цих служб є налагодження та впровадження відповідних систем захисту інформації від несанкціонованого доступу до інформацій-



но-обчислювальної мережі та платіжних систем. Вони також проводять перевірки органів казначейства, що використовують засоби захисту інформації, на предмет дотримання працівниками правил захисту інформації. Для надійного та безперервного функціонування системи захисту цими структурами проводиться постійний аналіз стану захищеності локальних мереж системи казначейства.



Загалом же створення та запровадження у казначейську практику високоефективної комп'ютерної техніки і програмних продуктів вимагає подальшого розвитку та вдосконалення системи захисту інформації. Функціонування нових інформаційних технологій дозволить своєчасно реагувати на нові завдання, що постають перед казначейством відповідно до потреб суспільного розвитку, гнучкіше адаптуватись до змін у законодавстві та нормативній базі. А це в свою чергу збільшить функціональність та забезпечить безперервну роботу всієї системи казначейства, підвищить ступінь достовірності інформації та оперативність її опрацювання для прийняття рішень щодо управління державними фінансами.

### Питання для самоконтролю

---

1. *Яка структура АІС казначейства? Що включає її функціональна та забезпечувальна частини?*
2. *Які складові управління залучені в АІС казначейства? Охарактеризуйте їх зміст.*
3. *Що таке система дистанційного обслуговування клієнтів казначейства? Чим вона відрізняється від інших аналогічних банківських продуктів?*
4. *Як система дистанційного обслуговування клієнтів казначейства захищається від несанкціонованого доступу та некоректних дій?*
5. *Який алгоритм процесу підключення клієнтів до системи дистанційного обслуговування?*
6. *Які є види інформаційних загроз, що спрямовані на часткову або повну зупинку робочих процесів в органах казначейства?*
7. *З яких елементів складається система захисту інформації в органах казначейства?*
8. *Як використовується електронний цифровий підпис на кожному етапі підготовки, обробки та виконання електронних документів в органах казначейства?*

9. *Хто в органах казначейства забезпечує контроль за виконанням вимог щодо захисту інформації?*
10. *Що таке криптографічний захист і як забезпечується алгоритм криптографічного захисту?*

## Рекомендована література

---

1. Булгакова С. О., Базанова Н. В., Єрмошенко Л. В. та ін. *Казначейська система виконання бюджету: підручник. 2-ге вид., перероб. та доп.* Київ: Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 2018. 417 с.
2. Булгакова С. О., Колодій О. Т. *Історія казначейської справи: навчальний посібник.* Київ: КНТЕУ, 2012. 137 с.
3. Буряк П. Ю., Ватаманюк-Зелінська У. З., Шевчук Н. В., Голінський Ю. О. *Казначейська система: навчальний посібник.* Львів: РВВ НАТУ України, 2014. 236 с.
4. Галушка Є. О., Охрімівський О. В., Хижняк Й. С. *Казначейська справа: навчальний посібник.* Чернівці: Книжки-XXI, 2014. 248 с.
5. Галушка Є. О., Хижняк Й. С. *Казначейська справа: навчально-методичний посібник.* Чернівці: Рута, 2015. 144 с.
6. *Державне казначейство України у документах, цифрах та особах: зб. матеріалів, присвяч. 15-й річниці створення Держ. казначейства України / Харченко С. І. та ін.* Київ: Піраміда, 2018. 414 с.
7. *Казначейська справа в Україні / За ред. А. М. Стовбчатого.* Київ: Видавничий дім «Комп'ютерпрес», 2014. 316 с.
8. Курганська Е. І., Кублікова Т. Б. *Система казначейства: управління фінансовими ресурсами: монографія.* Одеса: ОНЕУ, 2015. 323 с.
9. *Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» від 24 січня 2012 р. № 44.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>.
10. Осипчук Л. А. *Основи казначейської справи: навчальний посібник.* Київ: МАУП 2003, 152 с.
11. Попова Л. М. *Казначейська справа: навчальний посібник.* Київ: Центр учбової літератури, 2011. 168 с.
12. *Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України» від 15 квітня 2015 р. № 215.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF>.
13. Стоян В. І., Русін В. М. *Казначейська система виконання бюджету: навчальний посібник.* Тернопіль: THEU, 2015. 372 с.



## **ПЛАТІЖНА СИСТЕМА ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ**

### **4.1. Сутність внутрішньої платіжної системи Державної казначейської служби України**

---

У більшості розвинутих країн світу платіжна система складається з кількох самостійних систем, кожна з яких задовольняє вимоги окремої платіжної сфери. Такі системи можна класифікувати за різними характеристиками та ознаками. Виходячи з ролі платіжних систем з урахуванням характеру здійснюваних платежів, розрізняють:

- системи міжбанківських розрахунків, що призначені для здійснення платіжних трансакцій між банками, обумовлених виконанням платежів їхніх клієнтів або власних зобов'язань одного банку перед іншим;
- внутрішньобанківські платіжні системи, що призначені для здійснення платежів між банківськими установами однієї групи. При цьому розрахунки виконуються через систему кореспондентських рахунків у центральній установі, яка виступає як банк банків відповідної структури;
- системи «клієнт – банк», використовуються банками, які пропонують платіжні послуги своїм клієнтам на базі сучасних технологій;
- системи масових платежів (споживчих) платежів із використанням пластикових карток (кредитні, дебетові картки, «електронні гаманці», картки для отримання готівки з банківських автоматів).

Основні вимоги, які висуваються до платіжних систем, це: ефективність; оперативність; економічність; надійність; безпека; зручність.

Ефективність платіжної системи визначається на основі співставлення вигод від надання клієнтам послуг або здійснених розрахункових операцій та витрат на їх надання. Ефективною вважається платіжна система, коли вигоди від надання користувачам певних послуг будуть перевищувати витрати на їх надання.

Оперативність платіжної системи визначається швидкістю розрахунків, які здійснюються за її допомогою.

Економічність платіжної системи означає здійснення надійних, безпечних, зручних розрахункових операцій за мінімальних витрат.

Надійність платіжної системи визначається рівнем довіри її користувачів та впевненістю клієнтів у правильності і своєчасності проведення платежів.

Безпека платіжної системи – це захист інформації, яка стосується розрахункових операцій, від несанкціонованого доступу.

Зручність платіжної системи – легкість, практичність під час використання клієнтами як для готівкових, так і для безготівкових розрахунків.

Загальні засади функціонування платіжних систем в Україні регулюються Конституцією України, законами України «Про банки і банківську діяльність», «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні», іншими українськими та міжнародними нормативно-правовими актами.

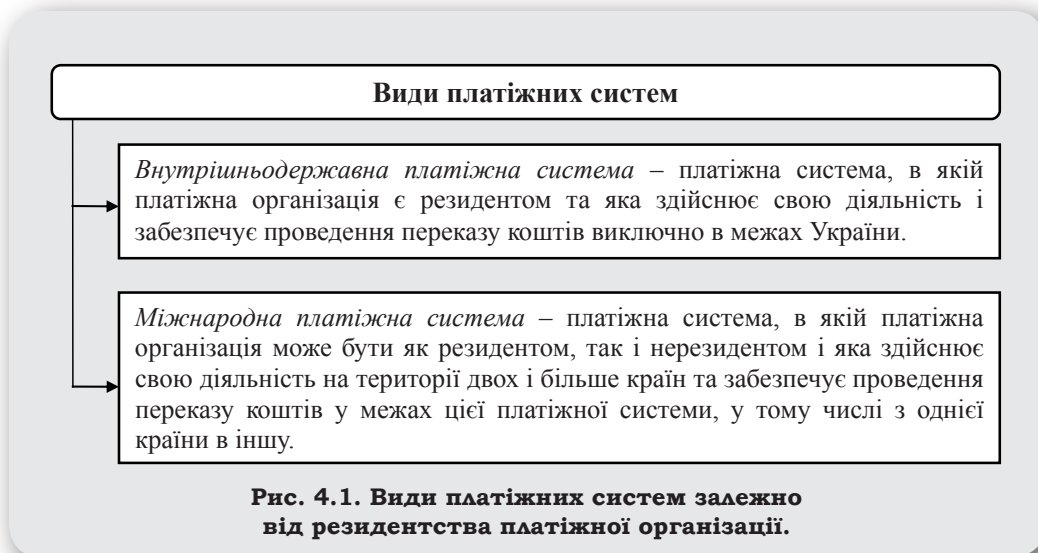
За своєю структурою платіжну систему можна розглядати як систему, яка включає такі складові: платіжна організація, учасники платіжної системи та сукупність відносин, що виникають між ними при проведенні переказу коштів.

Платіжною організацією є юридична особа, що визначає правила роботи платіжної системи, а також виконує інші функції щодо забезпечення діяльності платіжної системи та несе відповідальність згідно з Законом України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» та договором.

Учасники платіжної системи можуть бути юридичні особи, що на підставі договору з платіжною організацією платіжної системи надають послуги користувачам платіжної системи щодо проведення переказу коштів за допомогою цієї системи та відповідно до законодавства України мають право надавати такі послуги. Учасниками платіжної системи в Україні мають право бути банки, що мають банківську ліцензію Національного банку України, а також небанківські фінансові установи, які мають ліцензії Національного банку України на переказ коштів

без відкриття рахунків. Крім того, вони повинні укласти договори з платіжною організацією відповідної системи.

Слід підкреслити, що обов'язковою функцією платіжної системи є проведення переказу коштів. Залежно від резидентства платіжної організації виділяють внутрішньодержавні та міжнародні платіжні системи (рис. 4.1).



Кожна платіжна система (крім внутрішньобанківської платіжної системи, яка діє відповідно до внутрішніх документів банку) діє відповідно до правил, установлених платіжною організацією відповідної платіжної системи. Діяльність платіжної системи має відповідати вимогам законодавства України.

Правила платіжної системи мають установлювати організаційну структуру платіжної системи, умови участі, порядок вступу та виходу із системи, управління ризиками, порядок ініціювання та здійснення переказу і взаєморозрахунків за цим переказом у системі, порядок вирішення спорів учасників між собою та між учасниками і користувачами, систему захисту інформації, порядок проведення реконсиляції. Реконсиляція – це процедура контролю, яка полягає в ідентифікації та перевірці виконання кожного переказу за допомогою щонайменше трьох показників, визначених платіжною системою. Правила платіжної системи, а також договори, що укладаються платіжною організацією платіжної системи з учасниками цієї системи, мають передбачати порядок врегулювання випадків нездатності виконання учасниками платіжної системи своїх зобов'язань.



Національний банк України веде Реєстр платіжних систем, систем розрахунків, учасників цих систем та операторів послуг платіжної інфраструктури. Платіжні організації платіжних систем, учасники платіжних систем та оператори послуг платіжної інфраструктури мають право здійснювати діяльність в Україні виключно після їх реєстрації шляхом внесення відомостей про них до Реєстру.

Банки та/або небанківські установи-резиденти мають право створювати та бути учасниками внутрішньодержавних та/або міжнародних платіжних систем.

НБУ має право установлювати вимоги до платіжних організацій платіжних систем залежно від виду переказів, які здійснюються в платіжній системі.

НБУ має право створювати системи міжбанківських розрахунків, системи роздрібних платежів та інші види платіжних систем. Окрім цього, НБУ забезпечує безперервне, надійне та ефективне функціонування і розвиток створених ним платіжних систем. НБУ виступає платіжною організацією та розрахунковим банком для створених ним платіжних систем, а створені НБУ платіжні системи є державними платіжними системами.

Порядок функціонування платіжних систем, прийняття і виключення з них учасників, проведення переказу за їх допомогою та інші питання, пов'язані з їх діяльністю, визначаються НБУ. Відносини між платіжною організацією та учасниками створених НБУ платіжних систем регулюються договорами.

Для проведення переказів через систему міжбанківських розрахунків Національного банку України банки-резиденти, Державна казначейська служба України, Розрахунковий центр з обслуговування договорів на фінансових ринках відкривають рахунки в Національному банку України.

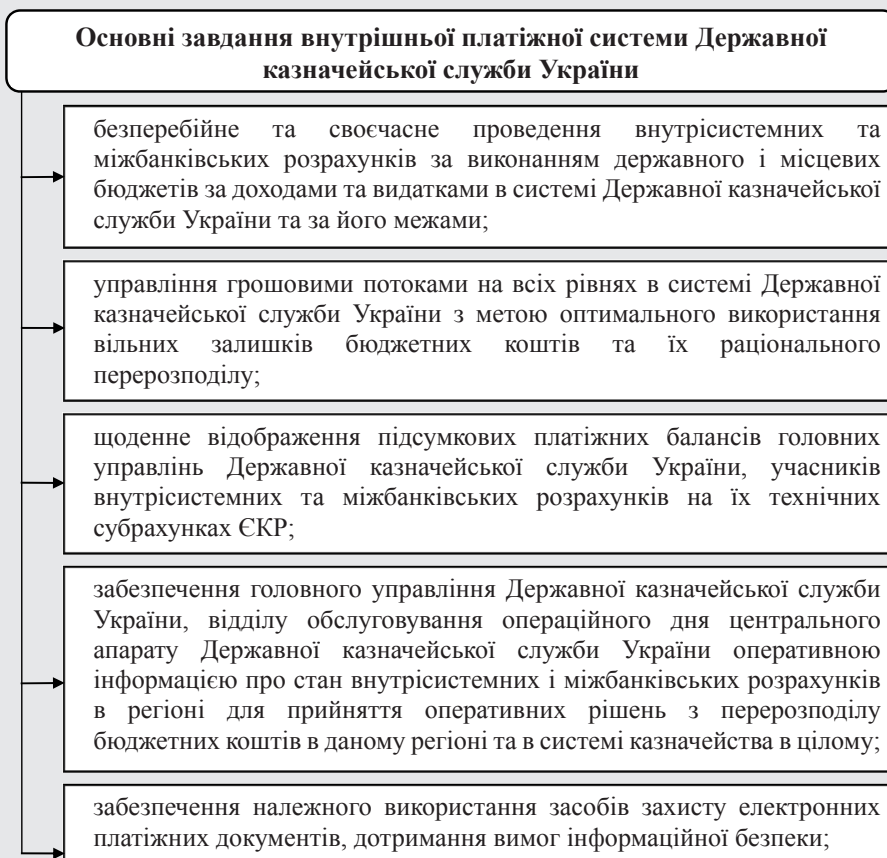
З метою створення умов для більш ефективного управління коштами державного бюджету шляхом консолідації рахунків органів Державної казначейської служби України в Національному банку України Кабінетом Міністрів України і НБУ затверджено постанову «Про створення внутрішньої платіжної системи Державного казначейства» від 15 вересня 1999 року № 1721. Відповідно до цієї постанови Державна казначейська служба України отримала статус учасника системи електронних платежів Національного банку України (СЕП НБУ), що дало змогу зосередити кошти державного бюджету на своєму єдиному рахунку та більш ефективно управляти ними.



Під внутрішньою платіжною системою Державної казначейської служби України слід розуміти сукупність правил, організаційних і програмно-технічних засобів, які використовуються органами казначейства з метою забезпечення найбільш сприятливих умов для проведення переказу коштів через органи казначейства, а також для взаємодії з іншими платіжними системами.

Основні завдання внутрішньої платіжної системи Державної казначейської служби України наведені на рис. 4.2.

Платіжна система виконання державного бюджету є частиною національної платіжної системи, у якій держава



**Рис. 4.2. Основні завдання внутрішньої платіжної системи Державної казначейської служби України\***

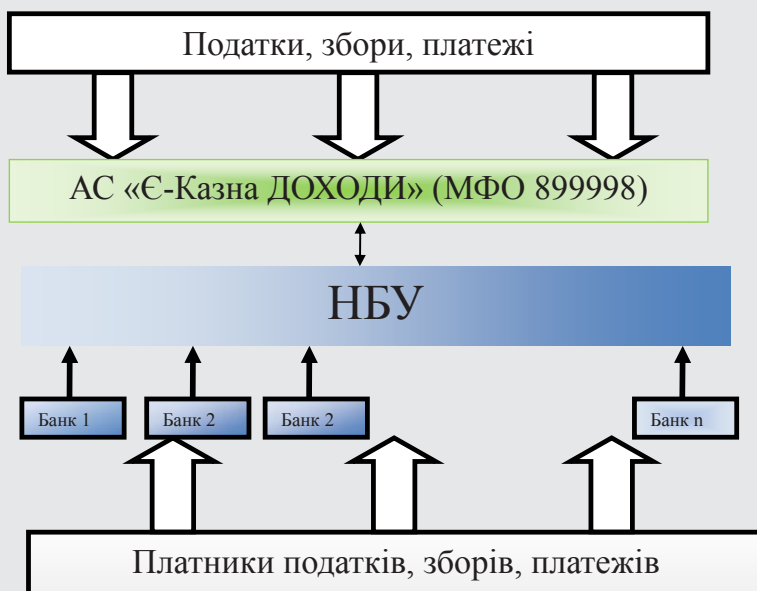
\* Побудовано на основі Стоян В. І. Казначейська система : [підручник] / В. І. Стоян, О. С. Даневич, М. Й. Мац ; 3-тє вид., змін. та дооп. К. : Центр учбової літератури, 2014. 868 с.

виконує функції отримувача і відправника платежів державного бюджету. Під платежами державного бюджету слід розуміти переказ коштів від держави до зовнішнього отримувача і навпаки – від зовнішнього отримувача до держави.

З початку 2001 року до середини 2018 року діяла модель виконання дохідної частини бюджетів, яка передбачала відкриття бюджетних рахунків для зарахування податків, зборів, платежів на балансі обласних територіальних Головних управлінь. Величина кількості відкритих та закритих рахунків залежала від прийнятої на той час схеми бухгалтерської моделі.

З середини 2018 року почала діяти централізована модель виконання дохідної частини бюджетів, яка передбачає відкриття всіх бюджетних рахунків для зарахування податків, зборів, платежів на балансі центрального апарату Державної казначейської служби України (код МФО - 899998) у розрізі кодів класифікації доходів бюджету та бюджетів.

З початку 2020 року модернізовано внутрішню платіжну систему Державної казначейської служби України, в результаті якої схема зарахування коштів у процесі виконання дохідної частини бюджетів має вигляд, наведений на рис. 4.3.



**Рис. 4.3. Схема виконання державного та місцевих бюджетів за доходами.**



## 4.2. Принципи проведення операцій у внутрішній платіжній системі казначейства.

---

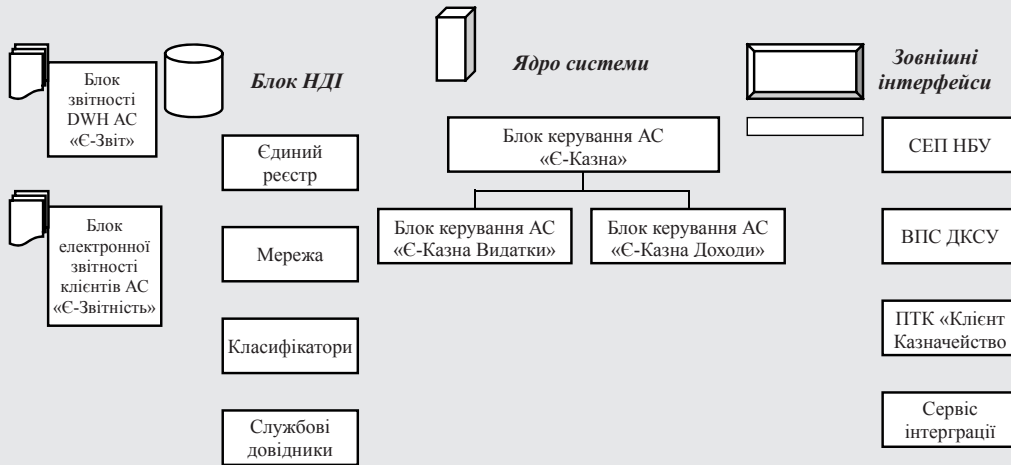
АС «Є-КАЗНА» складається з функціональних блоків (модулів, компонентів) таким чином, щоб взаємодія між цими блоками відбувалась з використанням визначених програмних інтерфейсів, з можливістю замінювати та/або вдосконалювати окремі блоки без необхідності перебудови усєї системи в цілому. За функціональною ознакою такі блоки відносяться до трьох основних класів: ядро системи, блок нормативно-довідкової інформації (блок НДІ) та комплект зовнішніх інтерфейсів.

Модулі АС «Є-Казна» та суміжні системи:

- модуль «Головна книга» – відкриття рахунків;
- модуль «Головна книга» – налаштування операцій;
- АС «Є-Казна» – підсистема обліку доходів;
- АС «Є-Казна» – підсистема обліку видатків;
- АС «Є-Казна» – підсистема ПДВ банк;
- АС «Є-Казна» – підсистема обліку планових показників;
- АС «Є-Казна» – підсистема валютних операцій;
- АС «Є-Казна» – звітність;
- АС «Є-Звітність»;
- АС «Є-Звіт»;
- ПТК «Клієнт казначейства - Казначейство»;
- система інтеграції з зовнішніми системами (МФУ, ДПС, E-DATA).

Адаптація облікової системи АС «Є-Казна» та внутрішньої платіжної системи (ВПС) Державної казначейської служби України до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, який використовується з початку 2020 року, не призвела до зміни вимог щодо: чисельності та кваліфікації персоналу; надійності системи; структури системи; ергономіки та оформлення інтерфейсу користувача; експлуатації та технічного обслуговування системи; захисту інформації від несанкціонованого доступу; зберігання інформації; адміністрування користувачів; стандартизації та уніфікації; діагностичних можливостей системи (рис. 4.5).



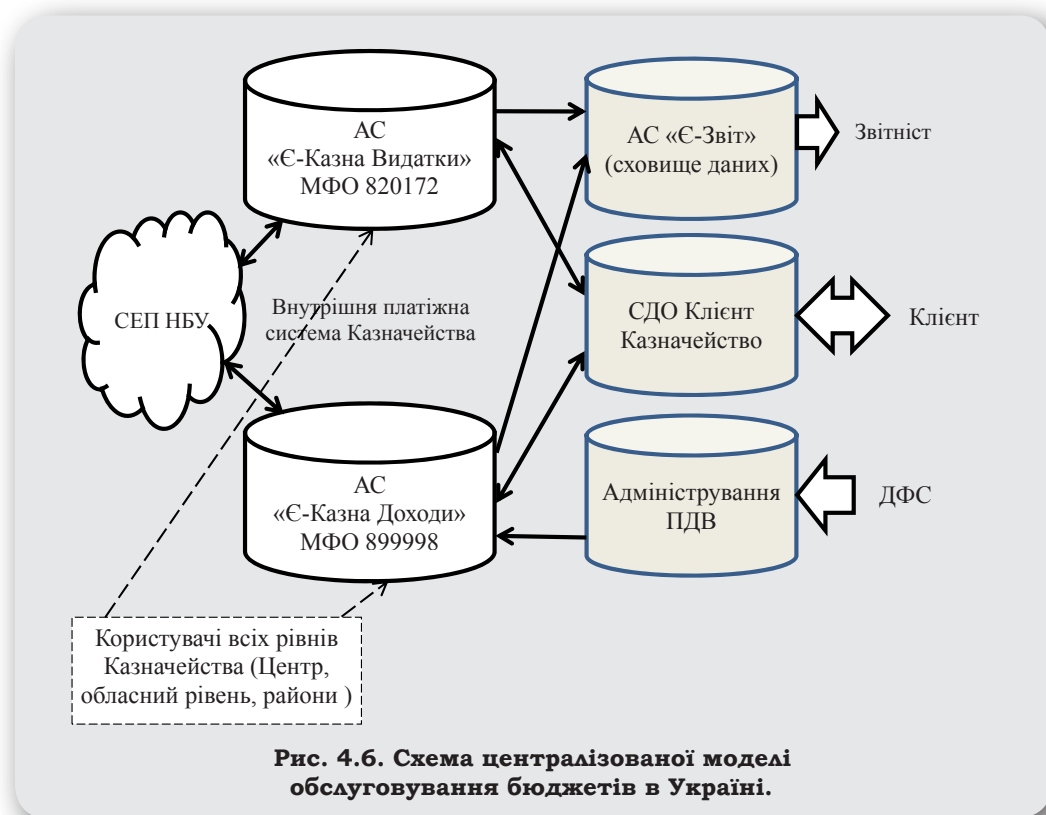


**Рис. 4.5. Схема адаптації АС «Є-Казна» та внутрішньої платіжної системи Державної казначейської служби України до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.**

Реалізація централізованої моделі обслуговування бюджетів дозволила досягти наступних результатів:

- зменшення витрат на підтримку територіальних майданчиків обробки інформації;
- зменшення кількості учасників системи електронних платежів НБУ;
- оптимізація структури Головних управлінь Державної казначейської служби України в областях;
- оптимізація бізнес-процесів обліку та проходження платежів;
- оптимізація інформаційних потоків з органами, що контролюють справляння надходжень бюджету;
- можливість в режимі реального часу стежити за станом державних фінансів;
- можливість прийняття управлінських рішень на основі оперативної інформації, що склалася в режимі реального часу;
- можливість повної інтеграції з обліковими системами Державної фіскальної служби України (Електронний кабінет платника);
- посилення захисту інформації у внутрішній платіжній системі Державної казначейської служби України.

Схематично централизовану модель обслуговування бюджетів зображено на рис. 4.6.



Для повноцінної реалізації централізованої моделі обслуговування бюджетів необхідно дотримуватись вимог до:

- 1) захисту інформації від несанкціонованого доступу;
- 2) конфігурації клієнтських робочих станцій;
- 3) конфігурації обладнання веб-серверів та серверів баз даних або інших складових системи;
- 4) зберігання інформації;
- 5) діагностичних можливостей системи.

Розглянемо більш детально зміст зазначених вимог.

**1.** Програмне забезпечення повинно підтримувати роботу з електронними цифровими підписами усіх акредитованих центрів сертифікації ключів України та відповідати вимогам Закону України «Про електронні довірчі послуги» від 05.10.2017 р. № 2155-VIII, порядку застосування електронного цифрового підпису органами державної влади, місцевого самоврядування, підприємствами, установами та організаціями державної форми власності, затвердженого постановою Кабінету Міні-



стрів України від 28.10.2004 р. № 1452, та системі захисту, яка використовується в Державній казначейській службі України.

Користувачами системи можуть бути працівники всіх органів Державної казначейської служби України. Доступ кожного користувача визначається сферою його діяльності згідно з посадовими інструкціями.

У системі повинні бути передбачені засоби захисту інформації від несанкціонованого доступу, а також – від помилкових дій користувачів та обслуговуючого персоналу. Захист інформації від несанкціонованого доступу в системі повинен здійснюватися з використанням організаційно-адміністративних, програмно-технічних заходів та відповідати нормативним документам.

Система повинна забезпечувати роботу користувача через унікальний запис користувача, тобто надання користувачеві певних прав доступу повинно виконуватись у вигляді обмеження потенційно доступних можливостей. Також система повинна забороняти роботу користувачів, які не пройшли авторизацію. Кількість невдалих спроб авторизації обмежується трьома спробами, а у разі перевищення кількості дозволених спроб – система повинна заблокувати доступ до облікового запису користувача, авторизація якого не була виконана, а також створити відповідний запис в системному журналі та сповістити адміністратора системи. Розблокування облікового запису користувача може виконати тільки адміністратор системи.

**2.** Система повинна забезпечувати роботу із групами користувачів. Якщо права доступу до ресурсів має група користувачів, кожний користувач, обліковий запис якого входить до цієї групи, отримує такі права доступу. Обліковий запис одного користувача може входити до декількох груп користувачів одночасно. При цьому результуючий обсяг прав для такого користувача є сумою прав доступу усіх груп користувачів, до яких входить даний обліковий запис.

Вимоги до операційної системи обумовлені вимогами обраного користувачем браузера: Internet Explorer версії 10 або вище; Google Chrome версії 5 або вище; FireFox версії 3.5 або вище; Орега версії 20 або вище; Safari версії 5 або вище.

**3.** Найбільш важливими є вимоги до конфігурації обладнання веб-серверів та серверів баз даних або інших складових системи. Мінімальні характеристики WEB-сервера мають бути такими: процесори 2 x Dual Core Intel Xeon; оперативна пам'ять 2 Гб; внутрішні диски IDE 40Gb; мережеві адаптери 100 Mbps (2 шт. для NLB); операційна система Microsoft Windows 2008

Server Web Edition (Enterprise Edition). Кількість WEB-серверів в кластері визначається з розрахунку: 1 сервер на 500 одночасно працюючих користувачів. Мінімальні вимоги до сервера бази даних є наступними: процесори 80 ядер частотою 2.1 GHz; оперативна пам'ять 100 Gb; внутрішні диски 20 Tb; мережеві адаптери 10 Gbps; СУБД ORACLE DataBase версії 11g R2.

4. АС «Є-КАЗНА» повинна забезпечувати надійність зберігання даних на апаратному та програмному рівнях. Підсистема збереження інформації при автоматизації АС «Є-КАЗНА» (дискові масиви) повинна забезпечувати дублювання найбільш критичних даних та можливість «гарячої» заміни апаратних засобів, що вийшли з ладу.

Автоматизація АС «Є-КАЗНА» повинна:

- коректно відпрацьовувати ситуації нормального або аварійного переривання ходу операцій, не допускаючи порушення посилальної цілісності даних шляхом створення та виконання транзакцій;
- автоматично відновлювати свою працездатність як після планових відключень, так і після аварійних (в разі зникнення живлення, виходу з ладу будь-якого апаратного засобу, або виникнення виключних ситуацій в програмному застосуванні);
- зберігати службову інформацію (налаштування параметрів системи, технологічні довідники, облікові записи користувачів тощо) в базі даних таким чином, щоб доступ до такої інформації відбувався тільки через спеціалізовані інтерфейси користувача, до яких мають доступ, лише уповноважені технічні спеціалісти (наприклад, адміністратор системи).

Програмне забезпечення АС «Є-КАЗНА» повинна вести системні журнали, в яких відображатимуться усі ключові події в роботі системи: початок та припинення сеансів роботи, вдалі та хибні спроби авторизації користувачів, найбільш критичні дії користувачів, повідомлення про помилки, збої в роботі та інші.

В системних журналах обов'язково повинні зберігатись: ім'я користувача, який виконав операцію; назва та код операції; дата і час (з точністю до секунд); тривалість та результат виконання операції.

Програмне забезпечення АС «Є-КАЗНА» повинна мати окремі засоби, які дозволяють детально передивлятися будь-який системний журнал та виконувати його аналіз. Для цього такі засоби повинні дозволяти виконувати фільтрацію даних в системному журналі за певними критеріями, сортування записів

по будь-якому з реквізитів, а також вивантажувати результати фільтрування та сортування у зовнішні файли (xls, rtf, doc).

Повідомлення про події, що потребують невідкладного втручання адміністратора системи, іншого технічного персоналу або фахівців з безпеки, повинні, окрім фіксації в системному журналі, дублюватись повідомленнями, що надсилаються автоматично до відповідних фахівців.

**5.** Система повинна надавати можливість діагностування цілісності даних в базі даних, що використовується в роботі системи, та в разі виявлення порушень цілісності даних система повинна створити відповідний запис у системному журналі та сповістити адміністратора системи. Також система повинна накопичувати статистичні дані щодо кількості одночасно працюючих користувачів у розрізі територій, дня і часу.

Основні принципи здійснення операцій із коштами у внутрішній платіжній системі Державної казначейської служби України наведені на рис. 4.7.

#### Принципи здійснення операцій з фінансовими ресурсами у внутрішній платіжній системі Державної казначейської служби України

- своєчасність здійснення операцій із формування і використання фінансових ресурсів;
- цільове використання фінансових ресурсів;
- повнота та оперативність відображення у бухгалтерських документах операцій із формування і використання фінансових ресурсів;
- єдність порядку ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про рух фінансових ресурсів;
- превентивність та результативність фінансового контролю органами Державної казначейської служби України під час здійснення операцій з фінансовими ресурсами у внутрішній платіжній системі;
- дієвість заходів впливу на правопорушників за недотримання вимог бюджетного законодавства у процесі здійснення операцій з фінансовими ресурсами у внутрішній платіжній системі.

**Рис. 4.7.** Принципи здійснення операцій з фінансовими ресурсами у внутрішній платіжній системі Державної казначейської служби України.

Дотримання перелічених принципів здійснення операцій із коштами у внутрішній платіжній системі Державної казначейської служби України дає змогу забезпечити ефективне управління бюджетними ресурсами.

### 4.3. Економічний зміст, призначення та особливості функціонування єдиного казначейського рахунку.

---



Єдиний казначейський рахунок (ЄКР) – це рахунок, відкритий Державній казначейській службі України у Національному банку України для обліку коштів та здійснення розрахунків у системі електронних платежів Національного банку України (СЕП НБУ). До 2020 року єдиний казначейський рахунок складався з субрахунків ЄКР, відкритих на рівні обласних територіальних управлінь. На сьогодні відкритий тільки один субрахунок ЄКР на центральному рівні казначейства.

Субрахунок єдиного казначейського рахунку (СЄКР) – це аналітичний рахунок, що відкритий на балансі Державної казначейської служби України в АС «Є-Казна Доходи» за субрахунком 2452 «Субрахунки єдиного казначейського рахунку» Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203.

Функціонування ЄКР забезпечує:

- казначейське обслуговування бюджетних коштів;
- зарахування податків, зборів та інших надходжень, передбачених законодавством, до державного та місцевих бюджетів;
- швидку мобілізацію коштів, які протягом дня надходять на рахунки, відкриті в органах Державної казначейської служби України, та використання їх для проведення бюджетних видатків і здійснення інших операцій, що не суперечать законодавству;
- отримання в режимі реального часу інформації про обсяг коштів на ЄКР;
- прискорення розрахунків за коштами, що обліковуються на ЄКР;
- оптимальні можливості для прийняття представниками законодавчої та виконавчої влади оперативних рішень щодо забезпечення виконання бюджетів, ефективного управління державним боргом;

- розміщення на конкурсних засадах та/або шляхом проведення аукціонів тимчасово вільних коштів ЄКР на депозитах або шляхом придбання державних цінних паперів з подальшим поверненням таких коштів до кінця поточного бюджетного періоду;
- залучення на поворотній основі коштів ЄКР для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, Пенсійного фонду України та для надання середньострокових позик місцевим бюджетам.

Види фінансових ресурсів, акумульованих на ЄКР, відображено на рис. 4.8.

Фінансові ресурси, акумульовані на ЄКР, збільшуються за рахунок операцій із надходження від:

- зарахування до загального та спеціального фондів бюджетів податків, зборів, пені, платежів та інших доходів бюджетів;
- зарахування коштів на небюджетні рахунки від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;



**Рис. 4.8. Види фінансових ресурсів, акумульованих на ЄКР**

- зарахування коштів на депозитні рахунки митних органів;
- зарахування коштів на рахунки в системах електронного адміністрування податку на додану вартість та електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового;
- повернення кредитів до бюджетів;
- повернення розміщених на вкладних (депозитних) рахунках в установах банків тимчасово вільних коштів ЄКР, місцевих бюджетів, вищих і професійно-технічних навчальних закладів;
- продажу іноземної валюти;
- зарахування коштів від приватизації державного майна;
- продажу цінних паперів;
- зарахування коштів на небюджетні рахунки, відкриті в органах Державної казначейської служби України розпорядникам бюджетних коштів та іншим клієнтам;
- зарахування коштів за державними (місцевими) запозиченнями тощо.

Водночас, внаслідок здійснення бюджетного відшкодування ПДВ та повернення помилково або надміру зарахованих до державного чи місцевих бюджетів коштів обсяг фінансових ресурсів, акумульованих на ЄКР, зменшується.

Головні управління ДКСУ щоденно, перед завершенням операційного дня, надсилають Державній казначейській службі України засобами електронного зв'язку:

- інформацію про наявні та неоплачені висновки органів Державної податкової служби України та Державної митної служби України;
- подання інших органів, які контролюють справляння надходжень бюджету, щодо повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів;
- судові рішення про стягнення надходжень державного та місцевих бюджетів на поточні рахунки платників, відкриті в установах банків, що підлягають виконанню;
- інформацію, яка відображає фактичне повернення коштів на виконання зазначених вище документів за поточний операційний день.



Державна казначейська служба України щоденно враховує Інформацію щодо помилково або надміру сплачених коштів при складанні Інформації про прогнозні надходження на ЄКР та здійснення платежів.

Бюджетне відшкодування ПДВ здійснюється Державною казначейською службою України, її головними управліннями відповідно до:

- Податкового кодексу України;
- Порядку звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання та ввезення на митну територію України товарів і послуг, передбачених для власних потреб дипломатичних представництв, консульських установ іноземних держав і представництв міжнародних організацій в Україні, а також для використання особами з числа дипломатичного персоналу дипломатичних місій та членами їх сімей, які проживають разом з ними, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 р. № 1240;
- Порядку ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25.01.2017 р. № 26;
- Порядку інформаційної взаємодії Міністерства фінансів України з Державною фіскальною службою України та Державною казначейською службою України в процесі формування Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування ПДВ, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 03.03.2017 р. № 326;
- Порядку організації роботи органів Державної казначейської служби України у процесі казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями, затвердженого наказом Державної казначейської служби України від 09.08.2013 р. № 128;
- Порядку здійснення органами Державної казначейської служби України бюджетного відшкодування податку на додану вартість на підставі даних Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування, затвердженого наказом Державної казначейської служби України від 31.03.2017 р. № 103.



Бюджетне відшкодування ПДВ та/або пені, нарахованої на заборгованість державного бюджету з відшкодування цього податку, за судовими рішеннями про стягнення надходжень бюджету здійснюється Державною казначейською службою України відповідно до Порядку виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 03.08.2011 р. № 845.



Державна казначейська служба України при складанні Інформації про прогнози надходження на ЄКР та здійснення платежів враховує інформацію про суми бюджетного відшкодування ПДВ, яка формується та надається на підставі інформації, отриманої з Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ у хронологічному порядку відповідно до черговості внесення до цього Реєстру (така інформація в автоматизованому режимі відображається в окремому АРМ «Моніторинг ПДВ» системи АС «Є-Казна») та інформації, отриманої від головних управлінь Державної казначейської служби України.



Повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів, здійснюється головними управліннями Державної казначейської служби України та Департаментом бухгалтерського обліку операцій державного бюджету в межах наявного залишку коштів на відповідних рахунках та відповідно до:

- Бюджетного кодексу України (статті 45 і 78);
- Податкового кодексу України (стаття 43);
- Порядку повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 03.09.2013 р. № 787;
- Порядку 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, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 11.02.2019 р. № 60;
- Порядку повернення авансових платежів (передоплати) та помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 18.07.2017 р. № 643;



- Порядку організації роботи органів Державної казначейської служби України у процесі казначейсько-го обслуговування державного та місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями, затвердженого наказом Державної казначейської служби України від 09.08.2013 р. № 128.

Повернення помилково або надміру зарахованих до бюджетів платежів здійснюється відповідними органами Державної казначейської служби України з відповідних рахунків за надходженнями, відкритих в органах Державної казначейської служби України відповідно до законодавства, у межах поточних надходжень за день.

У разі недостатності або відсутності коштів на відповідних рахунках за надходженнями органи Державної казначейської служби України можуть здійснювати повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до відповідних бюджетів, шляхом залучення коштів з відповідних рахунків у порядку, встановленому законодавством.

Фінансові ресурси, акумульовані на ЄКР, зменшуються у результаті проведення таких операцій (операції за витратами):

- здійснення видатків бюджетів;
- надання кредитів з бюджетів;
- розміщення тимчасово вільних коштів ЄКР, коштів місцевих бюджетів, бюджетних коштів вищими і професійно-технічними навчальними закладами на вкладних (депозитних) рахунках в установах банків;
- розміщення коштів місцевих бюджетів, вищих навчальних закладів, наукових установ та закладів культури у частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ на поточних рахунках в установах банків державного сектору;
- надання позик на покриття тимчасових касових розривів бюджетів Пенсійного фонду України та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, та позик на покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів;
- купівлі іноземної валюти;
- здійснення плати за користування кредитом (позицією), сплати комісій, штрафів та платежів, пов'язаних з управлінням державним (місцевим) боргом;
- здійснення платежів з рахунків інших клієнтів;
- погашення державного (місцевого) боргу;
- придбання цінних паперів тощо.

Органи Державної казначейської служби України здійснюють платежі з урахуванням ресурсної забезпеченості, наявних та прогнозних залишків коштів на ЄКР залежно від їхньої пріоритетності відповідно до законодавства.

Для прогнозування динаміки руху коштів ЄКР з метою забезпечення управління наявними фінансовими ресурсами, що консолідуються на ЄКР, Державна казначейська служба України щоденно складає Орієнтовний розрахунок на поточний місяць у розрізі днів місяця. В останній робочий день місяця складається Орієнтовний розрахунок на наступний місяць.

Орієнтовний розрахунок структурно відображає дані щоденного руху коштів за такими основними показниками:

- надходження до державного та місцевих бюджетів;
- надходження на рахунки з електронного адміністрування ПДВ та рахунки з електронного адміністрування інших податків;
- надходження коштів ЄСВ та коштів на рахунки інших клієнтів;
- поточні касові видатки державного та місцевих бюджетів;
- погашення та обслуговування державного боргу;
- фінансування виплат пенсій Пенсійним фондом України;
- здійснення платежів з рахунків інших клієнтів;
- повернення помилково та надміру сплачених коштів до бюджетів тощо.

Деталізація показників Орієнтовного розрахунку може змінюватися з урахуванням напрямів як за надходженнями, так і за витратами бюджетних ресурсів. Показники Орієнтовного розрахунку формуються на підставі:

- розпису державного бюджету на поточний рік;
- інформації щодо помісячного розпису видатків загального та спеціального фондів місцевих бюджетів;
- оперативної інформації щодо прогнозних поденних надходжень до державного бюджету, місцевих бюджетів та єдиного соціального внеску, складеної на підставі даних Державної податкової служби України та Державної митної служби України;
- графіків погашення та обслуговування державного боргу в майбутніх періодах та інформації щодо обсягів державних запозичень, очікуваних до загального фонду державного бюджету, які надаються Міністерством фінансів України щомісячно із щотижневим уточненням;

- плану-графіку щоденного фінансування виплати пенсій і видатків на утримання апарату управління Пенсійного фонду України, який надається Пенсійним фондом України за два дні до початку наступного місяця;
- інформації про прогностні надходження на ЄКР та здійснення платежів тощо.

На підставі даних оперативної звітності виконання державного та місцевих бюджетів прогностні показники Орієнтовного розрахунку щоденно після закінчення операційного дня коригуються з урахуванням фактичних показників виконання бюджетів.

Підготовка Орієнтовного розрахунку здійснюється відповідно до Технологічного регламенту Державної казначейської служби України за функцією №2 «Управління фінансовими ресурсами», затвердженого наказом Державної казначейської служби України від 01.04.2015 р. № 93.

## Питання для самоконтролю

---

1. *Що таке платіжна система та які компоненти вона включає?*
2. *Охарактеризуйте види платіжних систем залежно від характеру здійснюваних платежів.*
3. *Охарактеризуйте види платіжних систем залежно від резидентства платіжної організації.*
4. *Охарактеризуйте внутрішню платіжну систему Державної казначейської служби України.*
5. *Охарактеризуйте результати від реалізації централізованої моделі обслуговування державного та місцевих бюджетів за доходами і видатками.*
6. *Яких вимог необхідно дотримуватись для повноцінної реалізації централізованої моделі обслуговування бюджетів за доходами і видатками?*
7. *Охарактеризуйте принципи здійснення операцій із фінансовими ресурсами у внутрішній платіжній системі Державної казначейської служби України.*
8. *Охарактеризуйте економічний зміст та призначення єдиного казначейського рахунку. Які види фінансових ресурсів акумулюються на єдиному казначейського рахунку?*
9. *У результаті яких операцій збільшуються фінансові ресурси, акумульовані на єдиному казначейського рахунку?*
10. *У результаті яких операцій зменшуються фінансові ресурси, акумульовані на єдиному казначейського рахунку?*

## Рекомендована література

---

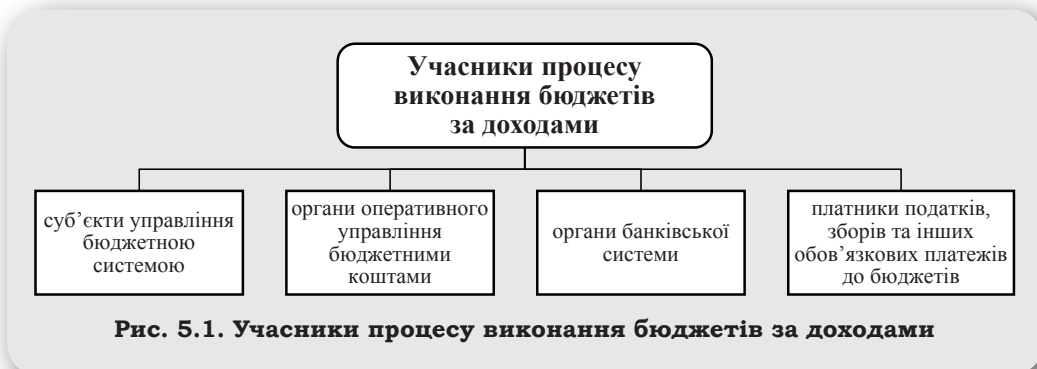
1. Галушка Є. О., Охрiмовський О. В., Гончарук Я. М. *Казначейська справа: підручник*. К.: ЦУЛ, 2012. 580 с.
2. *Казначейська справа: інтегрований навчальний посiбник. У 2-х т.* / Петрашко П. Г., Чечуліна О. О., Александров В. Т., Булгакова С. О., Огданський К. М., Назарчук О. І., Сушко Н. І.; За ред. П. Г. Петрашка. Т. 1. К.: НВП «АВТ», 2004. 288 с.
3. *Казначейська справа: навчальний посiбник* / К. С. Опалко, І. І. Булах, Н. О. Соколовська та ін. К.: Аграрна освіта, 2014. 296 с.
4. Колодiзев О. М., Єремейчук Р. А., Ус Ю. В. *Казначейські операції: навчальний посiбник*. Х. : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. 252 с.
5. Кублікова Т. В., Курганська Е. І. *Система казначейства: управління фінансовими ресурсами: монографія*. Одеса : ОНЕУ, Вид. Атлант, 2015. 322 с.
6. Курганська Е. І. *Управління фінансовими ресурсами на єдиному казначейському рахунку в умовах економічної кризи. Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління*. 2015. Том 14. № 3. С. 169–175.
7. Лисенко Ж. П. *Організація управління фінансовими ресурсами бюджету органами Державної казначейської служби України, як учасниці системи електронних платежів НБУ*. Економіка. Фінанси. Право. 2015. № 1. С. 30–35.
8. Попов І. В. *Управління єдиним казначейським рахунком в контексті забезпечення стабільності фінансової системи України*. Вісник Дніпропетровського університету : зб. наук. праць. Сер. Економіка. 2011. Вип. 5 (3). С. 154–160.
9. Попова Л. М., Попова С. М., Успенко В. І. *Казначейська справа: навчальний посiбник*. К.: Центр учбової літератури, 2011. 164 с.
10. Русін В. М. *Внутрішня платіжна система казначейства: сучасний стан та перспективи розвитку. Теорія та практика ринкових перетворень: економічний та соціальний контекст: Збірник матеріалів всеукраїнської науково-практичної конференції 20–22 березня 2008 р. Том III. Вінниця : ВІЕ ТНЕУ, 2008. С. 74–79.*
11. Стоян В. І., Даневич О. С., Мац М. Й. *Казначейська система: підручник. 3-тє вид., змін. та дооп.* К. : Центр учбової літератури, 2014. 868 с.
12. Стоян В. І., Русін В. М. *Система касового виконання бюджету: навчальний посiбник*. Тернопіль : Астон, 2015. 372 с.
13. Фрич А. О., Шатрук Б. В. *Єдиний казначейський рахунок як інструмент управління фінансовими ресурсами. Електронне наукове фахове видання, засноване Миколаївським національним університетом імені В. О. Сухомлинського. Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Випуск № 3. С. 811–815. URL: 166.pdf (global-national.in.ua).
14. Хруц Н.А., Форкун І.В., Гордеева Т.А. *Основи казначейської справи: навчальний посiбник. 4-тє вид., випр. та доп.* К.: Видавничий дiм «Кондор», 2017. 500 с.
15. Чайковський Я. І. *Платіжні системи: навчальний посiбник*. Тернопіль: Карт-блани, 2006. 210 с.

## КАЗНАЧЕЙСЬКЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТІВ ЗА ДОХОДАМИ

### 5.1. Напрямки роботи органів Казначейства щодо обслуговування бюджетів за доходами

Виконати будь який бюджет за доходами означає своєчасно та в повному обсязі зарахувати сплачені юридичними та фізичними особами податкові, неподаткові та інші платежі до бюджету. До виконання бюджету залучено широке коло учасників бюджетного процесу, зокрема: суб'єкти управління бюджетною системою; органи оперативного управління бюджетними коштами; органи банківської системи; платники податків, зборів та інших обов'язкових платежів до бюджетів (рис. 5.1).

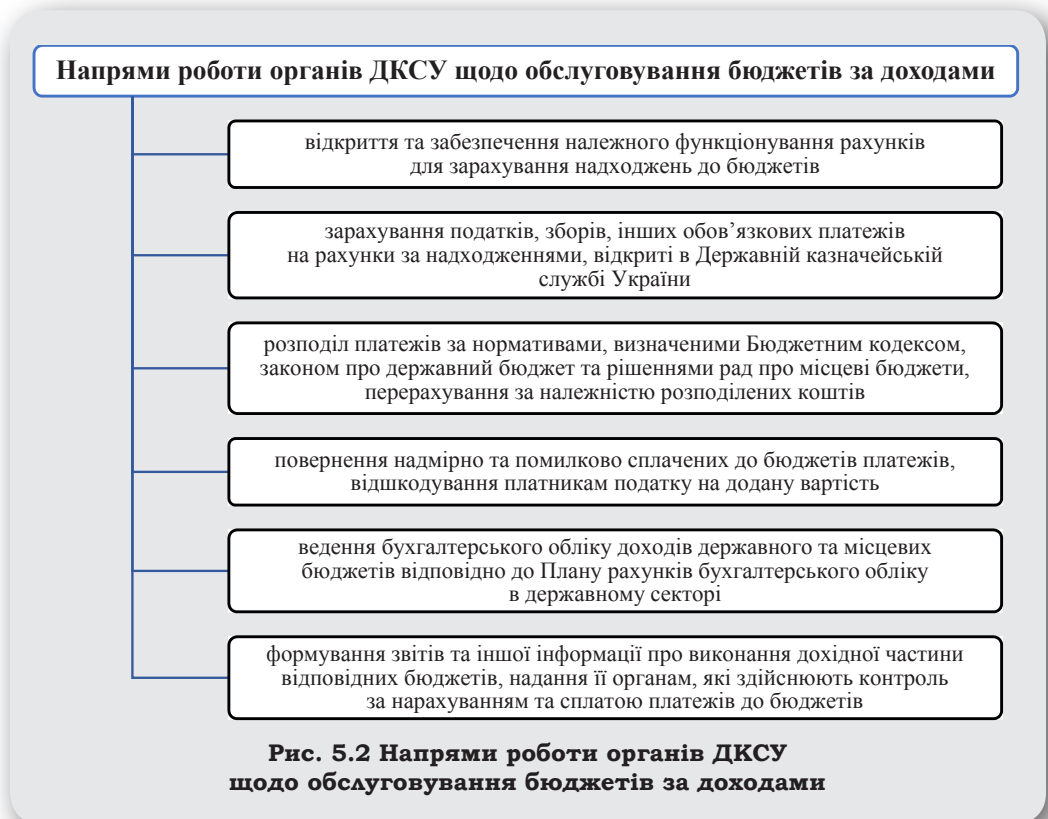
Державній казначейській службі України, яка входить до групи органів оперативного управління бюджетними коштами, належить одна із провідних ролей у бюджетному процесі, зокрема на стадії виконання бюджетів за доходами. Участь органів Казначейства у процесі касового виконання дохідної частини бюджетів зорієнтована на те, щоб максимально швидко зарахувати кошти до бюджету як у цілому,



так і за окремими видами доходів в адміністративно-територіальному розрізі. Наявність інформації про обсяги ресурсної бази відповідних бюджетів, рух бюджетних коштів та деталізація їх обліку надає органам державної виконавчої влади та місцевого самоврядування великі можливості для оперативного управління та маневрування ресурсами бюджету та контролю за ними.

Система казначейського обслуговування бюджетів за доходами ґрунтується на комплексі касових операцій, що проводяться органами Казначейської служби. Залежно від послідовності здійснення операцій з бюджетним надходженнями діяльність органів Казначейства щодо обслуговування бюджетів за доходами охоплює кілька напрямів роботи, що відображені на рис. 5.2.

Крім цього, органи Казначейства у процесі обслуговування бюджетів за доходами реалізують ряд контролюючих повноважень. Ці повноваження реалізуються на етапі повернення помилково та надміру зарахованих платежів до бю-





джетів, розмежування надходжень між бюджетами і фондами, при перерахуванні міжбюджетних трансфертів.

## 5.2. Відкриття та забезпечення функціонування бюджетних рахунків для обслуговування бюджетів за доходами

---

Згідно із статтями 45 та 78 Бюджетного кодексу України, податки і збори та інші доходи бюджету зараховуються безпосередньо на єдиний казначейський рахунок і не можуть акумулюватися на рахунках органів, що контролюють управління надходжень бюджету (за винятком установ України, які функціонують за кордоном та власних надходжень бюджетних установ місцевого бюджету). Складовою ЄКР є бюджетні рахунки для зарахування надходжень – рахунки для зарахування доходів бюджетів, надходжень в частині повернення до бюджетів бюджетних позичок, фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, та кредитів (позик), у тому числі залучених державою (Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними радами, міськими радами) або під державні (місцеві) гарантії.

Відкриття та забезпечення належного функціонування бюджетних рахунків для зарахування надходжень до бюджетів усіх рівнів є одним із найвідповідальніших напрямів діяльності органів Казначейства. Від якості проведеної роботи щодо відкриття рахунків значною мірою залежить рівень організації всіх інших напрямів діяльності Казначейства щодо обслуговування бюджетів за доходами.

Для зарахування надходжень до державного та місцевих бюджетів в управліннях/відділеннях Казначейства відкриваються рахунки в розрізі бюджетів та видів надходжень. Зазначені рахунки відкриваються за балансовими рахунками плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі (Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203), Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах ДКСУ (Наказ МФУ від 22.06.2012 р. № 758) та Порядку відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій в системі ДКСУ (Наказ ДКСУ від 27.12.2013 р. № 217). На бюджетні рахунки для зарахування надходжень бюджетів перераховуються всі податкові, неподаткові та інші надходження, управління яких передбачено законодавством, включаючи трансферти, дарунки, гранти та залучені до бюджетів кошти.





Щорічно на початок нового бюджетного періоду відповідно до Бюджетного кодексу України, Закону України Про Державний бюджет України на відповідний рік, рішень про місцеві бюджети та бюджетної класифікації, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11, в органах Казначейства відкриваються рахунки за надходженнями до державного та місцевих бюджетів (крім рахунків для зарахування власних надходжень бюджетних установ). Рахунки за надходженнями відкриваються протягом 45 днів з дня прийняття закону про Державний бюджет України.

У разі відсутності змін у законодавстві щодо переліку надходжень, що зараховуються до загального і спеціального фондів державного та місцевих бюджетів, та/або порядку їх зарахування до відповідних бюджетів, а також у разі неприйняття або несвоечасного прийняття Закону України «Про Державний бюджет України» органами ДКСУ не пізніше першого робочого дня нового бюджетного періоду відкриваються (перевідкриваються) рахунки з реквізитами попереднього бюджетного періоду.

У разі внесення змін до законодавства, згідно з якими змінюється перелік надходжень, що зараховуються до відповідних бюджетів, та/або порядок їх зарахування, а також код та назва території, Казначейство централізовано відкриває/закриває рахунки за надходженнями згідно із внесеними змінами. Інформація про відкриті/закриті рахунки доводиться до органів, що контролюють справляння надходжень бюджету згідно із встановленими порядками взаємодії, та місцевих фінансових органів. Іншим органам державної влади зазначена інформація надається за їх зверненням. У випадках зміни аналітичних параметрів рахунків за надходженнями Казначейство змінює реквізити таких рахунків.

Порядок відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій з виконання бюджетів ґрунтується на вимогах Бюджетного кодексу України, Закону України «Про Державний бюджет України» (рішень про місцеві бюджети), Плану рахунків, нормативно-правових актів, що регулюють бюджетні відносини в Україні. Кодування аналітичних параметрів рахунків здійснюється на підставі Довідника адміністративно-територіальних одиниць України, Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ), бюджетної класифікації, довідників Національного банку України та довідників ДКСУ.

Аналітичні рахунки формуються відповідно до Національного стандарту України «Фінансові операції. Правила формування міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) в Україні (IBAN Registry:2009, NEQ). ДСТУ-Н 7167:2010», затвердженого наказом Державного комітету з питань технічного регулювання та споживчої політики від 11.10.2010 р. № 454, який передбачає довжину аналітичного рахунку із 29 знаків. Структура рахунку наступна:



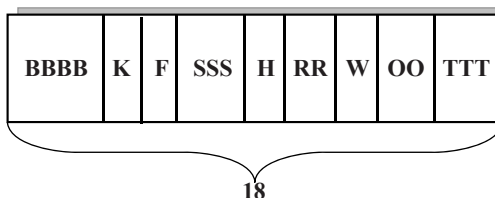
- 2 знаки – код країни;
- 2 знаки – контрольне число;
- 6 знаків – код МФО банку;
- 19 знаків – номер рахунку (рис. 5.3).

Код країни	Контрольне число	Код МФО банку	Номер рахунку. Довжина рахунку 19 символів, у разі якщо порядком відкриття рахунків передбачено менше символів то спереду проставляють нулі
U	A	N N 8 9 9 9 9 8 0	B B B B K F S S S H R R W O O T T T

**Рис. 5.3. Структура рахунку для зарахування надходжень**

Слід зазначити, що всі рахунки для зарахування надходжень бюджету відкриті в одному банку – Державній казначейській службі України, МФО 899998. Тому перших десять символів рахунку (крім контрольного числа, яке вираховується встановленим алгоритмом) є незмінними UANN899998. Оскільки довжина аналітичного рахунку для зарахування надходжень становить 18 знаків, то наступним символом також завжди є нуль.

Рахунки для зарахування надходжень до загального та спеціального фондів бюджетів (крім власних надходжень бюджетних установ) відкриваються засобами програмного забезпечення за такою схемою:



де: *BBBB* (4 знаки) – субрахунок відповідно до Плану рахунків.

*K* (1 знак) – ключ або контрольний розряд, що вираховується автоматично, відповідно до стандарту СЕП НБУ.

*F* (1 знак) – ознака, яка може приймати такі значення:

- 0 – загальний фонд бюджету;
- 1 – спеціальний фонд бюджету.

*SSS* (3 знаки) – символ звітності, що відповідає коду класифікації доходів бюджету. Цей параметр кодується згідно із Довідником відповідності символу звітності коду класифікації доходів бюджету, який затверджується наказом ДКСУ.

*H* (1 знак) – ознака яка має значення «0» або інше значення у разі ведення деталізованого обліку.

*RR* (2 знаки) – відомча ознака відповідного органу, що контролює справляння надходжень бюджету, яка використовується у разі необхідності ведення деталізованого обліку надходжень бюджету.

*W* (1 знак) – ознака, яка має значення «0» або інше значення у разі ведення деталізованого обліку. При відкритті рахунків для зарахування до державного (місцевого) бюджету надходжень від повернення кредитів (позик), наданих з державного (місцевого) бюджету, наданих за рахунок коштів, залучених Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста або під місцеві гарантії, ознака *W* може приймати такі значення:

- 1 – ознака для відображення операцій при відкритті рахунків на центральному рівні;
- 6 – ознака для автоматичного погашення кредиту, наданого із загального фонду;
- 7 – ознака для автоматичного погашення кредиту, наданого із спеціального фонду;
- 8 – ознака для відображення операцій із зарахування пені.

*OO* (2 знаки) – код області відповідно до Довідника кодів бюджетів, який надається Міністерством фінансів України.

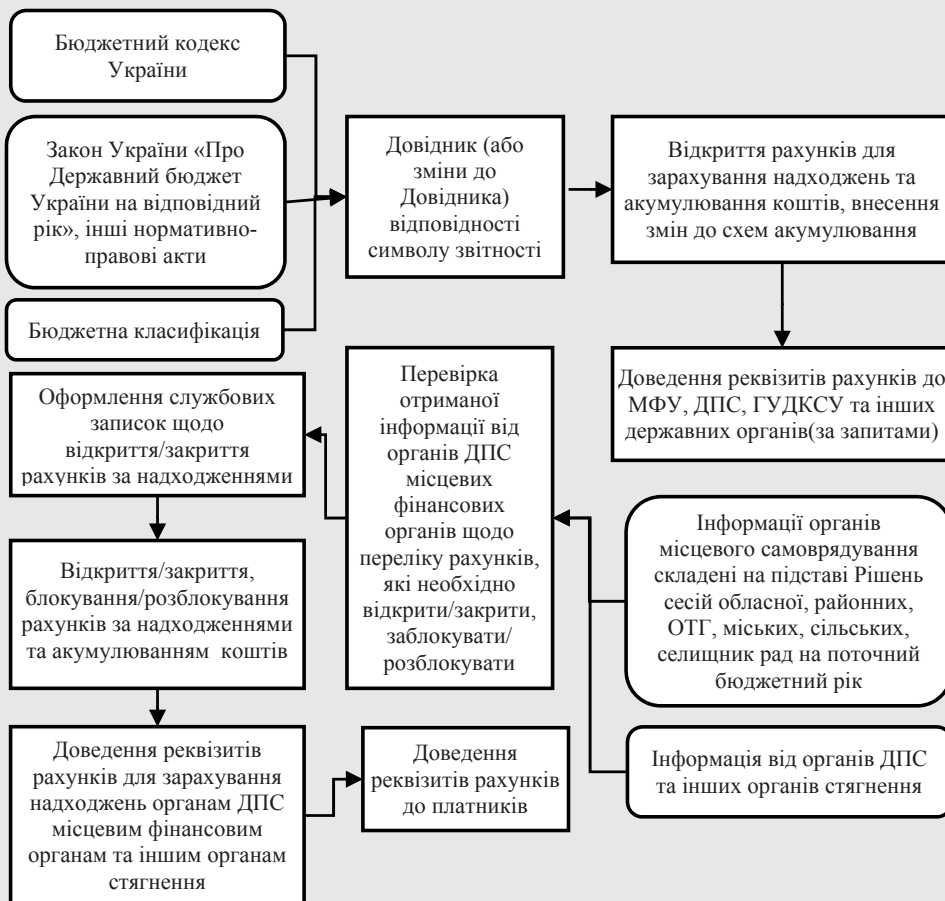
*TTT* (3 знаки) – порядковий номер бюджету в межах області відповідно до Довідника адміністративно-територіальних одиниць України, структура якого затверджується наказом Міністерства фінансів України.

Цілий код у зазначеному довіднику складається з таких аналітичних параметрів:

- код області;
- код міста або району в цій області;
- код об'єднаної територіальної громади в цій області;
- код району в місті обласного підпорядкування або селищної ради в районі області;
- код села або селища, підпорядкованого району міста обласного підпорядкування;
- код типу населеного пункту;
- номер відповідного органу Казначейства, який обслуговує територію (кодується відповідно до довідника номерів органів ДКСУ, який застосовується у програмному забезпеченні ДКСУ);

- номер відповідного органу ДПСУ, який обслуговує територію (кодується відповідно до довідника номерів органів ДПС, який застосовується в програмному забезпеченні ДКСУ);
- назва бюджетної території (українською мовою);
- назва відповідного органу ДКСУ, який обслуговує бюджетну територію;
- назва відповідного органу ДПСУ, який обслуговує бюджетну територію.

Основні етапи відкриття рахунків для зарахування надходжень до бюджетів відображено на рис. 5.4.



**Рис. 5.4. Основні етапи відкриття рахунків для зарахування надходжень бюджету**

Для кожного бюджету відкриваються бюджетні рахунки для зарахування надходжень у розрізі всіх видів платежів, що можуть поступати до цих бюджетів у відповідному бюджетному році. Перелік відкритих рахунків доводиться до органів ДПСУ, фінансових органів та органів стягнення для опрацювання та направлення до органів ДКСУ даних про перелік платежів, які справляються на певних територіях.

Управління (відділення) ДКСУ у районах, районах у містах, містах обласного, республіканського значення на підставі інформації про відкриті рахунки та даних, отриманих від органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, та відповідних місцевих фінансових органів, подають до головних управлінь ДКСУ службові записки щодо відкриття чи закриття бюджетних рахунків за надходженнями з переліком надходжень державного та місцевих бюджетів, які справляються чи не справляються на відповідних територіях.

У разі якщо на початок бюджетного періоду відкриваються рахунки з реквізитами попереднього бюджетного періоду, службові записки щодо відкриття таких бюджетних рахунків за надходженнями не складаються.

Головні управління ДКСУ на підставі поданих переліків відкривають та забезпечують функціонування потрібних бюджетних рахунків та провадять блокування рахунків за тими видами надходжень, за якими не передбачено мобілізації коштів. Застосування такого режиму відкриття рахунків дозволяє органам Казначейства своєчасно реагувати на появу нового платежу на певній території та відповідно зменшити кількість помилково зарахованих до бюджетів платежів.

Усі бюджетні рахунки, відкриті в поточному бюджетному періоді, закриваються не пізніше 31 грудня або в останній день іншого бюджетного періоду. За виняткових обставин Міністр фінансів України може визначити інший термін закриття рахунків, який повинен настати не пізніше ніж через п'ять робочих днів після закінчення бюджетного періоду.

У разі змін у законодавстві бюджетні рахунки можуть закриватися протягом поточного бюджетного періоду. Закриття бюджетних рахунків для зарахування надходжень (крім власних надходжень бюджетних установ) у зв'язку із виникненням змін у складі видів надходжень або порядку їх зарахування, пов'язаних із змінами в законодавстві, про-

водиться на підставі складених службових записок щодо закриття бюджетних рахунків за надходженнями:

- а) управліннями (відділеннями) ДКСУ за підписом керівника (заступника керівника) та головного бухгалтера, які подаються до Головних управлінь ДКСУ;
- б) структурними підрозділами Головних управлінь ДКСУ, якими було ініційовано відкриття відповідних рахунків, погоджених керівником (заступником керівника) відповідного Головного управління ДКСУ;
- в) структурними підрозділами ДКСУ, якими було ініційовано відкриття відповідних рахунків, погоджених Головою (заступником Голови) ДКСУ.

Службові записки щодо закриття бюджетних рахунків за надходженнями після закінчення бюджетного періоду не складаються у разі, якщо реквізити рахунків, що відкриваються у новому бюджетному періоді, не відрізняються від реквізитів рахунків, що закриваються у зв'язку із закінченням бюджетного періоду.

Головні управління ДКСУ формують справи з юридичного оформлення рахунків на Управління (відділення) ДКСУ, які містять службові записки щодо відкриття/закриття бюджетних рахунків за надходженнями, картку із зразками підписів та відбитка печатки. Картка містить зразки підписів осіб, яким згідно з розпорядчими документами органів ДКСУ надано право розпорядження рахунками і підписання платіжних та інших розрахункових документів.

Про відкриття та закриття рахунків для зарахування доходів до бюджетів органи ДКСУ повідомляють відповідні органи місцевого самоврядування, фінансові органи та органи ДПСУ і доводять до них реквізити відкритих рахунків. Інформація про відкриті рахунки надається також іншим учасникам бюджетного процесу, які здійснюють контроль за справлянням окремих видів платежів, наприклад, управління екології та природних ресурсів, яке контролює згідно законодавства повноту та своєчасність надходження до бюджету сум штрафних санкцій за порушення у сфері охорони навколишнього природного середовища, управління земельних ресурсів тощо.

Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, повідомляють реквізити відкритих рахунків для зарахування надходжень до державного та місцевих бюджетів платникам податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

### 5.3. Надходження податків, зборів і обов'язкових платежів до бюджетів, їх облік, розмежування та акумуляція

---

Юридичні та фізичні особи, які є платниками податків, зборів та інших обов'язкових платежів до державного та місцевих бюджетів сплачують платежі у безготівковій або готівковій формах на бюджетні рахунки для зарахування надходжень, відкриті на балансі управлінь ДКСУ у розрізі видів бюджетів та кодів класифікації доходів бюджету.

Подані платниками податків платіжні документи на перерахування податків та інших платежів приймаються установами банків до виконання. Через систему електронних міжбанківських переказів НБУ банківські установи, що обслуговують платників податків, перераховують кошти на рахунки для зарахування надходжень до бюджетів.

Сплачені платниками до державного та місцевих бюджетів податки, збори, обов'язкові платежі та інші види доходів зараховуються на рахунки за надходженнями третього класу «Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів», які відкриваються в казначействі відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.

При цьому деякі види доходів підлягають безпосередньому зарахуванню до бюджету, інші повинні бути розподілені згідно з затвердженими чинним законодавством нормативами між державним і місцевими бюджетами, загальним і спеціальним фондами. Тому в управліннях ДКСУ окремо відкриваються рахунки за субрахунками плану рахунків (рис. 5.5).

Зарахування сплачених платниками сум до державного та місцевих бюджетів відображається за кредитом наведених вище рахунків. Сплачені платниками платежі визнаються зарахованими в доходи державного та місцевих бюджетів з моменту зарахування на рахунки відповідних бюджетів, відкриті в казначействі. Зарахування податків, зборів, інших обов'язкових платежів до бюджетів здійснюється щоденно і підтверджується випискою по кожному рахунку, яка формується у вигляді реєстру розрахункових документів.

Слід зауважити, що на перелічених рахунках на кінець операційного дня не може бути залишків коштів. Усі надходження в кінці дня засобами програмного забезпечення, шляхом формування меморіальних ордерів перераховуються за призначенням відповідно до норм бюджетного законодавства.



3130	• для зарахування надходжень до загального фонду державного бюджету
3131	• для зарахування надходжень до спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки
3133	• для зарахування коштів від повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок державного бюджету
3332	• для зарахування коштів, що розподіляються між загальним та спеціальним фондами державного бюджету
3331	• для зарахування коштів, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами
3333	• для зарахування коштів, тимчасово віднесених до надходжень державного бюджету, що підлягають розподілу
3334	• для зарахування інших коштів, тимчасово віднесених до надходжень державного бюджету
3335	• для зарахування коштів, тимчасово віднесених на доходи державного бюджету, що підлягають розподілу між місцевими бюджетами
3140	• для зарахування надходжень до загального фонду місцевих бюджетів
3141	• для зарахування надходжень до спеціального фонду місцевих бюджетів
3143	• для зарахування коштів від повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок місцевих бюджетів
3341	• для зарахування коштів, які підлягають розподілу між рівнями бюджетів
3342	• для зарахування коштів, тимчасово віднесених на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу
3343	• для зарахування інших коштів, тимчасово віднесених до надходжень місцевого бюджету

**Рис. 5.5. Субрахунки за надходженнями третього класу Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі**

Суми коштів, зараховані на розподільчі рахунки, розподіляються за встановленими нормативами. Кошти, належні місцевим бюджетам, перераховуються на рахунки місцевих бюджетів; кошти, що підлягають перерахуванню до державного бюджету, зараховуються на відповідні рахунки, відкриті в ДКСУ для подальшого здійснення видатків державного бюджету. Таким чином, забезпечується консолідація всіх надходжень до бюджету на єдиному казначейському рахунку.

Крім цього, для відображення в обліку сум надходжень до бюджетів наростаючим підсумком з початку року відкриваються рахунки за балансовими рахунками 4 та 7 класу Плану рахунків за відповідними субрахунками (рис. 5.6, рис. 5.7).

Структура рахунків 4 та 7 класу плану рахунків аналогічна структурі аналітичних рахунків 3 класу.

Розглянемо рух грошових коштів надходжень бюджету. Першим етапом руху коштів на аналітичних рахунках є саме зарахування коштів, яке відображається по кредиту всіх ра-

4532	• для обліку надходжень державного бюджету, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами
4531	• для обліку надходжень, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами
4541	• для обліку надходжень, які підлягають розподілу між рівнями місцевих бюджетів
4542	• для обліку коштів, тимчасово віднесених до надходжень місцевих бюджетів, які підлягають розподілу
4534	• для обліку інших коштів, тимчасово віднесених до надходжень державного бюджету, які підлягають розподілу
4543	• Рахунок для обліку інших коштів, тимчасово віднесених до надходжень місцевих бюджетів, які підлягають розподілу

**Рис. 5.6. Субрахунки за надходженнями четвертого класу  
Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі**

7131	• доходи державного бюджету від наданих послуг
7141	• доходи місцевого бюджету від надання послуг
7231	• доходи державного бюджету від продажу майна
7241	• доходи місцевого бюджету від продажу майна
7331	• фінансові доходи державного бюджету
7341	• фінансові доходи місцевого бюджету
7431	• інші доходи за обмінними операціями загального фонду державного бюджету
7441	• інші доходи за обмінними операціями спеціального фонду місцевого бюджету
7531	• податкові надходження загального фонду
7532	• неподаткові надходження загального фонду
7533	• трансферти загального фонду
7534	• інші доходи за необмінними операціями загального фонду місцевого бюджету
7541	• податкові надходження спеціального фонду
7542	• неподаткові надходження спеціального фонду
7543	• трансферти спеціального фонду
7631	• надходження до державного бюджету від повернення бюджетних кредитів
7641	• надходження до місцевих бюджетів від повернення бюджетних кредитів

**Рис. 5.7. Субрахунки за надходженнями сьомого класу  
Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі**

хунків з обліку доходів 3 класу плану рахунків. Дебетовими операціями є повернення, розмежування, та акумуляція коштів. В першу чергу з дебетових операцій (за наявності відповідних документів про які мова піде в наступному параграфі) здійснюється повернення помилково або невірно зарахованих платежів в межах поточних надходжень на аналітичні рахунки за день.

Наступним етапом відбувається розмежування коштів за встановленими бюджетним законодавством нормативами. Для прикладу, розглянемо рух коштів на рахунку 3331 «Кошти, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами».

Кошти, які відповідно до Бюджетного кодексу України та Закону України «Про Державний бюджет України на відповідний рік» розподіляються між державним та місцевими бюджетами, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті в Казначействі на ім'я відповідного органу ДКСУ за субрахунком 3331 «Кошти, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами» Плану рахунків у розрізі територій та кодів класифікації доходів бюджету. Одночасно інформація про надходження та повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджетів, відображається на аналітичних рахунках, відкритих за субрахунком 4531 «Рахунок для обліку надходжень, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами». Кредитовий залишок за кожним рахунком 4531 відображає інформацію про надходження (з урахуванням повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджетів) кожного виду платежу, який розподіляється між державним та місцевими бюджетами, нарастаючим підсумком з початку року. За окремими рахунками 4531 допускається від'ємний залишок, який свідчить, що повернень окремих платежів у поточному бюджетному періоді відбулося більше, ніж надходжень.

Кошти, які надійшли протягом дня (з урахуванням повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджетів) на рахунки 3331, у регламентований час розподіляються Казначейством за встановленими нормативами між державним бюджетом та відповідними місцевими бюджетами. Після розподілу кошти у відповідних обсягах засобами програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів перераховуються за призначенням на відповідні рахунки, а саме:

- на рахунки 3130 (3131) – для зарахування надходжень до загального (спеціального) фонду державного бюджету;

- на рахунки 3140 (3141) – для зарахування надходжень до загального (спеціального) фонду відповідних місцевих бюджетів;
- на аналітичні рахунки, відкриті в казначействі за субрахунком 3335 «Кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету, що підлягають розподілу між місцевими бюджетами».

За результатами розподілу платежів між державним та місцевими бюджетами Казначейством формується Відомість розподілу платежів до бюджетів (за формою, затвердженою Міністерством фінансів України).

Повернення коштів, помилково або надміру зарахованих на рахунки для зарахування надходжень, які в поточному бюджетному періоді розподіляються між державним та місцевими бюджетами, здійснюється з відповідного рахунка 3331 у межах поточних надходжень за день за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, шляхом оформлення розрахункових документів. У разі недостатності або відсутності коштів на рахунок 3331, повернення здійснюється шляхом залучення відповідної суми коштів на цей рахунок з відповідних рахунків 3135 та 3145 у межах поточних надходжень за день (у співвідношенні згідно з установленними нормативами розподілу між державним та місцевими бюджетами) та з рахунка 3335, а саме:

- відповідна сума коштів перераховується з рахунка 3135 на рахунок 3130 (3131) з подальшим перерахуванням на відповідний рахунок 3331 для здійснення повернення;
- відповідна сума коштів перераховується з рахунка 3145 на рахунок 3140 (3141) з подальшим перерахуванням на відповідний рахунок 3331 для здійснення повернення;
- відповідна сума коштів перераховується з рахунка 3335 на відповідний рахунок 3331 для здійснення повернення.

Ось такий регламент руху коштів по розподільчому рахунку 3331. Тільки в процесі появилися ще рахунки 3130, 3131, 3140, 3141. Саме ці рахунки є результатом надходження доходів бюджету. Рахунки 3130 та 3131 – є рахунками для зарахування доходів загального та спеціального фондів державного бюджету, а 3140 та 3141 – є рахунками для зарахування доходів загального та спеціального фондів місцевих

бюджетів. Зазначені рахунки також відкриті в розрізі всіх територій та кодів бюджетної класифікації. Таким чином на них зараховуються як кошти з розподільчих рахунків після розмежування, так і кошти прямого зарахування.

Оскільки операції по руху коштів на розподільчих рахунках однотипні, їх ми розглянемо нижче (табл. 5.1). Аналогічно

Таблиця 5.1

**Схема перерахування коштів з розподільчих рахунків**

<b>Рахунки для зарахування надходжень, що розподіляються</b>	<b>Рахунки для обліку наростаючим підсумком з початку року</b>	<b>Рахунки для перерахування коштів після розмежування</b>
3332 «Надходження коштів до державного бюджету, що розподіляються між загальним та спеціальним фондами»	4532 «Рахунок для обліку надходжень державного бюджету, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами»	3130 - для зарахування надходжень до загального фонду державного бюджету
		3131 - для зарахування надходжень до спеціального фонду державного бюджету
3331 «Кошти, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами»	4531 «Рахунок для обліку надходжень, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами»	3130 (3131) - для зарахування надходжень до загального (спеціального) фонду державного бюджету
		3140 (3141) - для зарахування надходжень до загального (спеціального) фонду відповідних місцевих бюджетів
		3335 «Кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету, що підлягають розподілу між місцевими бюджетами»
3341 «Кошти, які підлягають розподілу між рівними бюджетами»	4541 «Рахунок для обліку надходжень, які підлягають розподілу між рівними місцевими бюджетами»	3140 «Надходження до загального фонду місцевих бюджетів»
		3141 «Надходження до спеціального фонду місцевих бюджетів»
3342 «Кошти, тимчасово віднесені до надходжень місцевих бюджетів, що підлягають розподілу»	4542 «Рахунок для обліку коштів, тимчасово віднесених до надходжень місцевих бюджетів, які підлягають розподілу»	3140 «Надходження до загального фонду місцевих бюджетів»
		3141 «Надходження до спеціального фонду місцевих бюджетів»
		іншим одержувачам
3334 «Інші кошти, тимчасово віднесені до надходжень державного бюджету»	4534 «Рахунок для обліку інших коштів, тимчасово віднесених до надходжень державного бюджету, які підлягають розподілу»	Розподіляються та спрямовуються за призначенням згідно даних довідки ДПА на будь-який рахунок бюджету
3343 «Інші кошти, тимчасово віднесені до надходжень місцевих бюджетів»	4543 «Рахунок для обліку інших коштів, тимчасово віднесених до надходжень місцевих бюджетів, які підлягають розподілу»	Розподіляються та спрямовуються за призначенням згідно із рішенням органів місцевого самоврядування на підставі інформації, поданої до відповідних органів Казначейства

розглянемо на прикладі подальший рух та облік уже розмежованих або 100% зарахованих надходжень загального фонду місцевого бюджету.

Кошти, які згідно з Бюджетним кодексом України, Законом України «Про Державний бюджет України» та рішеннями про місцеві бюджети є доходами загального фонду місцевих бюджетів, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті в казначействі на ім'я відповідного органу ДКСУ за субрахунком 3140 «Надходження до загального фонду місцевих бюджетів» у розрізі бюджетів та кодів класифікації доходів бюджету.

Інформація про надходження та повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до загального фонду місцевих бюджетів, одночасно відображається на аналітичних рахунках, відкритих за субрахунками:

- 7141 «Доходи місцевого бюджету від надання послуг» або
- 7241 «Доходи місцевого бюджету від продажу майна» або
- 7341 «Фінансові доходи місцевого бюджету» або
- 7441 «Інші доходи за обмінними операціями» або
- 7541 «Податкові надходження» або
- 7542 «Неподаткові надходження (крім власних надходжень бюджетних установ)» або
- 7543 «Трансферти»

Кредитовий залишок за рахунком 7 класу для обліку доходів загального фонду місцевого бюджету відображає інформацію про надходження до загального фонду місцевого бюджету (з урахуванням повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до загального фонду місцевих бюджетів) за відповідним кодом класифікації доходів бюджету наростаючим підсумком з початку року. За окремими рахунками 7 класу для обліку доходів загального фонду місцевого бюджету (крім 7543) допускається від'ємний залишок, який свідчить, що повернень платежів у поточному бюджетному періоді з цього рахунка (за рахунок надходжень до загального фонду місцевих бюджетів) відбулося більше, ніж надходжень.

Кошти, які надійшли протягом дня (з урахуванням повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до загального фонду місцевих бюджетів) на рахунки 3140, у регламентований час засобами програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів акумулюються Казначейством за призначенням на відповідні аналітичні рахунки, відкриті за субрахунком 3145 «Рахунки для акумулювання

надходжень місцевого бюджету» окремо для кожного місцевого бюджету. Залишки коштів з рахунка 3145 після завершення операцій з погашення позик, наданих відповідному місцевому бюджету за рахунок коштів єдиного казначейського рахунка на покриття тимчасових касових розривів, Казначейство у регламентований час перераховує на відповідні аналітичні рахунки, відкриті за субрахунком 3241 «Кошти місцевих бюджетів».

Кількість рахунків, які відкриваються в ДКСУ для акумулювання та перерахування коштів загального фонду місцевих бюджетів, залежить від необхідності забезпечення виконання рішення про відповідний місцевий бюджет.

Повернення коштів, помилково або надміру зарахованих на рахунки для зарахування надходжень, які в поточному бюджетному періоді належать до доходів загального фонду місцевих бюджетів, здійснюється з відповідного аналітичного рахунка 3140 у межах поточних надходжень за день за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, шляхом оформлення розрахункових документів. У разі недостатності або відсутності коштів на рахунку 3140, повернення здійснюється шляхом залучення відповідної суми коштів з відповідного рахунка 3145 для акумулювання коштів загального фонду місцевого бюджету, у межах поточних надходжень за день, а саме: відповідна сума коштів перераховується з рахунка 3145 на рахунок 3140 для здійснення повернення. У разі недостатності або відсутності коштів на рахунку 3145, відповідна сума коштів, необхідна для здійснення повернення, перераховується місцевим фінансовим органом з рахунка 3241 на рахунок 3145.

Підставою для здійснення місцевим фінансовим органом вищезазначеного перерахування коштів є звернення відповідного органу ДКСУ (за формою, затвердженою Міністерством фінансів України) до місцевого фінансового органу, на рахунок якого були зараховані кошти, та копія подання відповідного органу, що контролює справляння надходжень бюджету, погодженого з місцевим фінансовим органом відповідно до законодавства.

Таким чином, кошти протягом дня зарахувалися на рахунок 3140 та перерахувалися з нього. Аналогічна процедура зарахування та перерахування коштів і по рахунках 3130 (загальний фонд державного бюджету), 3131 (спеціальний фонд державного бюджету) та 3141 (спеціальний фонд місцевих бюджетів) (табл. 5.2).

Таблиця 5.2

**Схема руху коштів на рахунках з обліку доходів  
державного та місцевих бюджетів**

Рахунки для зарахування надходжень (в т.ч. після розподілу)	Рахунки для обліку наростаючим підсумком з початку року	Рахунки для акумуляції коштів	Рахунки одержувачів для здійснення видатків
3130 «Надходження до загального фонду державного бюджету»	7131 «Доходи державного бюджету від наданих послуг» або	3135 «Рахунки для акумулювання надходжень державного бюджету»	3231 «Кошти державного бюджету»
	7231 «Доходи державного бюджету від продажу майна» або		
	7331 «Фінансові доходи державного бюджету» або		
	7431 «Інші доходи за обмінними операціями» або		
	7531 «Податкові надходження» або		
	7532 «Неподаткові надходження (крім власних надходжень бюджетних установ)» або		
	7533 «Трансферти»		
3131 «Надходження до спеціального фонду державного бюджету»	7131 «Доходи державного бюджету від наданих послуг» або	3135 «Рахунки для акумулювання надходжень державного бюджету»	3231 «Кошти державного бюджету»
	7231 «Доходи державного бюджету від продажу майна» або		
	7331 «Фінансові доходи державного бюджету» або		
	7531 «Податкові надходження» або		
	7532 «Неподаткові надходження (крім власних надходжень бюджетних установ)» або		
	7533 «Трансферти» або		
3133 «Кошти від повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок державного бюджету»	7631 «Надходження до державного бюджету від повернення бюджетних кредитів»		
3140 «Надходження до загального фонду місцевих бюджетів»	7141 «Доходи місцевого бюджету від надання послуг» або	3145 «Рахунки для акумулювання надходжень місцевого бюджету»	3241 «Кошти місцевих бюджетів»
	7241 «Доходи місцевого бюджету від продажу майна» або		
	7341 «Фінансові доходи місцевого бюджету» або		
	7441 «Інші доходи за обмінними операціями» або		
	7541 «Податкові надходження» або		
	7542 «Неподаткові надходження (крім власних надходжень бюджетних установ)» або		
	7543 «Трансферти»		
3141 «Надходження до спеціального фонду місцевих бюджетів»	7241 «Доходи місцевого бюджету від продажу майна» або	3145 «Рахунки для акумулювання надходжень місцевого бюджету»	3241 «Кошти місцевих бюджетів»
	7341 «Фінансові доходи місцевого бюджету» або		
	7441 «Інші доходи за обмінними операціями» або		
	7541 «Податкові надходження» або		
	7542 «Неподаткові надходження» або		
	7543 «Трансферти» або		
3143 «Кошти від повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок місцевих бюджетів»	7641 «Надходження до місцевих бюджетів від повернення бюджетних кредитів»		



Облік усіх надходжень бюджету наростаючим підсумком з початку року здійснюється: по розподільчих рахунках – на рахунках 4 класу, по рахунках прямого зарахування – на рахунках 7 класу.

Але куди перераховано кошти з бюджетних рахунків відкритих для зарахування надходжень бюджету? Всі доходи бюджету перераховано на акумуляційні рахунки 3135 «Рахунки для акумулювання надходжень державного бюджету» та 3145 «Рахунки для акумулювання надходжень місцевого бюджету». Зазначені рахунки відкриваються в ДКСУ для акумулювання та перерахування коштів загального та спеціального фондів державного та місцевих бюджетів. Їх кількість залежить від необхідності забезпечення виконання рішення про відповідний бюджет. І кінцевий результат – перерахування коштів одержувачам для здійснення видатків на рахунки 3231 «Кошти державного бюджету» та 3241 «Кошти місцевих бюджетів».

Ведення обліку доходів, здійснення документообігу та оформлення документів, пов'язаних із касовим виконанням дохідної частини бюджетів, проводиться з дотриманням вимог, що встановлені Порядком організації роботи, функціями та завданнями структурних підрозділів органів ДКСУ з питань ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, який затверджений наказом Державної казначейської служби України від 17.11.2014 р. № 318.



Органи ДКСУ при веденні бухгалтерського обліку виконання бюджетів за доходами повинні забезпечити облік надходжень відповідно до Бюджетного кодексу України, Закону України Про Державний бюджет України на поточний рік та рішення відповідної ради про місцевий бюджет у розрізі доходів загального фонду, доходів спеціального фонду, доходів, які розподіляються між загальним та спеціальними фондами, доходів, що розподіляються між державним та місцевим бюджетами, доходів, що розподіляються між рівнями бюджету, надходжень, тимчасово віднесених на доходи державного та місцевих бюджетів за кодами бюджетної класифікації. При цьому, органи ДКСУ ведуть облік доходів державного та місцевих бюджетів за кодами бюджетної класифікації доходів у розрізі видів надходжень, що поступили. Облік податків і зборів відповідно до класифікації доходів бюджетів та у розрізі кожного платника здійснюють органи, що контролюють справляння надходжень бюджету.

Для обліку доходів бюджетів в органах ДКСУ використовують рахунки 4 та 7 класів Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Сальдо кожного з цих рахунків, які відкриваються в розрізі окремих бюджетів та видів доходів, відображає загальну суму надходжень конкретного виду платежу до бюджету наростаючим підсумком з початку бюджетного року. Рахунки 4 та 7 класу є основним джерелом інформації, що використовується для складання в органах Казначейства звітності про виконання дохідної частини державного та місцевих бюджетів.

На підставі даних про рух коштів на рахунках 3 класу в управліннях ДКСУ щоденно формуються виписки з рахунків по кожному виду платежу. Засобами електронного зв'язку виписки у вигляді електронного реєстру розрахункових документів щоранку надсилаються до фінансових та податкових органів. До інших органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, виписки надаються за їх зверненням; вони служать підтвердженням про зарахування або списання коштів по відповідних дохідних рахунках бюджетів. На підставі отриманих виписок з рахунків органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, ведеться облік сплачених до бюджетів податків, зборів інших платежів у розрізі платників.

Щомісячно органами ДКСУ проводиться звірка даних щодо надходження податків, зборів, інших платежів до бюджетів з відповідними даними органів ДПСУ; результати взаємозвірки оформляються актом.

На підставі даних про рух коштів на аналітичних рахунках з обліку доходів бюджету щоденно в кінці операційного дня Казначейством формуються звіти про виконання державного та місцевих бюджетів за доходами у розрізі кожного з місцевих бюджетів відповідного регіону, а також зведених бюджетів районів та областей. Дані звітів за останній робочий день місяця є підставою для складання місячної звітності про виконання бюджетів у частині доходів. Інформація про виконання державного та місцевих бюджетів за доходами кожного робочого дня, наступного за звітним, передається органами Казначейства відповідним органам місцевого самоврядування, фінансовим та податковим органам. Фінансовим органам та органам місцевого самоврядування надаються виписки з рахунків для обліку бюджетних надходжень, звіти про виконання бюджетів за доходами, відомості розподілу платежів. Органам ДПСУ щоденно передається пакет

документів про виконання державного та місцевих бюджетів за доходами, до складу якого, крім вищевказаних документів, входять також відомості про зарахування та повернення коштів з рахунків для обліку надходжень бюджетів у вигляді технологічних файлів @В.

Крім цього, в органах ДКСУ формується Інформація про надходження до державного та місцевих бюджетів окремих платежів у розрізі відомчих ознак та Інформація про повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів, у тому числі бюджетне відшкодування податку на додану вартість.

#### 5.4. Повернення надмірно або помилково сплачених платежів до бюджетів, відшкодування ПДВ

Державна казначейська служба України відповідно до ст. 45 та ст. 78 Бюджетного кодексу за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету здійснює повернення коштів, що були помилково або надмірно зараховані до бюджету. Порядок повернення платникам помилково або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) регламентується наказом Міністерства фінансів України від 03.09.2013 р. № 787, а взаємодія органів ДПСУ, фінансових органів та органів ДКСУ в процесі повернення помилково та/або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) платникам податків – наказом Міністерства фінансів України від 11.02.2019 р. № 60 «Про затвердження Порядку 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».

Операції щодо повернення платникам податків надмірно або помилково перерахованих сум здійснюються з відкритих в казначействі рахунків для зарахування надходжень бюджетів шляхом оформлення платіжних доручень. Підставою для повернення помилково та надміру сплачених до бюджету платежів є відповідні документи органів ДПСУ (електронні висновки або електронні повідомлення), судових органів (рішення), інших органів, які відповідно до чинного законодавства контролюють справляння надходжень бюджету.





Підставою для повернення Казначейством помилково або надміру сплачених до бюджету платежів є:

- подання органів, які контролюють справляння надходжень бюджету, що визначенні постановою Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 р. № 106 «Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету»;
- ухвала суду, яка набрала законної сили при поверненні судового збору (крім помилково зарахованого);
- електронні висновки та/або повідомлення про повернення платежів надходження яких забезпечується органами податкової та митної служби.

Заява та подання або ухвала суду подається до відповідного органу ДКСУ за місцем зарахування платежу до бюджету разом з заявою та оригіналом або копією документа на переказ, або паперовою копією електронного розрахункового документа, які підтверджують перерахування коштів до бюджету.

У разі повернення судового збору (крім помилково зарахованого) до органу ДКСУ подається оригінал або належним чином засвідчена копія документа на переказ або паперова копія електронного розрахункового документа, які підтверджують перерахування коштів до бюджету (у разі знаходження оригіналу документа на переказ, який підтверджує зарахування судового збору до бюджету, в матеріалах судової справи та зазначення про це в ухвалі суду).

Заява про повернення коштів з бюджету, яка подається до відповідного органу ДКСУ, складається платником у довільній формі з обов'язковим зазначенням такої інформації:

- причини повернення коштів з бюджету;
- найменування платника (суб'єкта господарювання);
- код за ЄДРПОУ (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи;
- реєстраційний номер облікової картки платника податків (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта;
- місцезнаходження юридичної особи або місце проживання фізичної особи та номер контактного телефону;
- сума платежу, що підлягає поверненню;
- спосіб перерахування коштів з бюджету - у безготівковій формі із зазначенням реквізитів рахунку одержувача коштів чи у готівковій формі.

Органи ДКСУ приймають заяву, ухвалу суду або подання, дата складання якого не перевищує 30 календарних днів. Зазначені документи перевіряються на відповідність інформації, викладеної у заяві платника, даним, наведеним у поданні або ухвалі суду, даним про зарахування коштів до бюджету, повноти та правильності оформлення всіх реквізитів. На підставі перевірених документів органами ДКСУ формуються платіжні доручення на повернення коштів (надміру сплаченої суми) платнику податків та за наявності поточних надходжень на відповідних рахунках за надходженнями орган ДКСУ протягом 5 робочих днів з дня отримання заяви перераховує кошти на рахунок одержувача одноразово на загальну суму або частковими сумами.

У разі недостатності або відсутності поточних надходжень на відповідних рахунках за надходженнями для здійснення повернення відповідний орган ДКСУ не пізніше ніж через 5 робочих днів з дня отримання подання (заяви та подання) надсилає звернення для підкріплення коштами цих рахунків:

- за платежами, що належать державному бюджету, – до ДКСУ;
- за платежами, що належать місцевим бюджетам, – до відповідних місцевих фінансових органів;
- за частиною платежу, що перерахована до відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, – до відповідного територіального органу цього фонду.

Звернення для підкріплення коштами відповідних рахунків подається до місцевого фінансового органу та/або територіального органу фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування за встановленою формою на паперових носіях або факсимільним зв'язком з подальшим наданням оригіналів на паперових носіях.

Повернення помилково або надміру зарахованих до бюджету податків, зборів, пені, платежів, контроль за справлянням яких покладено на органи ДПСУ, здійснюється виключно на підставі заяви платника податку (за винятком повернення надміру утриманих (сплачених) сум податку на доходи фізичних осіб, поданої до територіального органу ДПСУ за місцем адміністрування (обліку) помилково та/або надміру сплаченої суми протягом 1095 днів від дня її виникнення).

Якщо за результатами розгляду заяви правомірність повернення коштів підтверджено, у строки, визначені наказом



Міністерства фінансів України від 11.02.2019 р. № 60 підрозділ територіального органу ДПСУ здійснює, з урахуванням календарної черговості, розміщення інформації у Реєстрі узгоджених повернень та забезпечує формування електронних висновків.

Сформовані електронні висновки з накладеними кваліфікованими електронними підписами та кваліфікованими електронними печатками територіальних органів ДПСУ у строк не пізніше шостого робочого дня до закінчення двадцятиденного строку з дня подання платником податків заяви ДПСУ в автоматичному режимі надсилає до ДКСУ для виконання. Електронні висновки про повернення платежів, належних місцевим бюджетам, та платежів, які підлягають розподілу між державним та місцевими бюджетами, направляються до Казначейства для виконання за умови їх погодження з відповідними місцевими фінансовими органами.

Казначейство наступного дня після отримання електронних висновків та/або електронних повідомлень, забезпечує їх автоматичну обробку після перевірки таких висновків та/або електронних повідомлень засобами антивірусного захисту інформації. Електронні висновки та/або електронні повідомлення, які пройшли перевірку кваліфікованих електронних підписів посадових (уповноважених) осіб, кваліфікованої електронної печатки відповідного територіального органу ДПСУ та повноти платіжних реквізитів, приймаються Казначейством до виконання. Територіальні органи ДКСУ кожного операційного дня забезпечує моніторинг надходжень електронних висновків та/або повідомлень, отриманих від органів податкової та митної служби.

На підставі отриманих документів органами ДКСУ формуються платіжні доручення на повернення коштів та за наявності поточних надходжень на відповідних рахунках протягом 5 робочих днів з дня отримання кошти перераховуються на рахунок одержувача або в рахунок сплати інших платежів до бюджету одноразово на загальну суму або частковими сумами. У разі недостатності або відсутності поточних надходжень на відповідних рахунках за надходженнями не пізніше ніж через 5 робочих днів з дня отримання електронного висновку чи електронного повідомлення органами Казначейства готуються та надсилаються звернення для підкріплення коштами цих рахунків.

Повернення платникам податків помилково або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) здійснюється з того бюджету, до якого зараховується у поточному бюджетному році платіж, який підлягає поверненню. Якщо платіж, що повертається, був сплачений до загального (спеціального) фон-

ду державного або місцевих бюджетів, але згідно з законодавством не передбачений серед джерел формування бюджетів у поточному бюджетному році, то повернення здійснюється за рахунок інших надходжень відповідного бюджету.

Бюджетне відшкодування ПДВ та/або пені, нарахованої на заборгованість державного бюджету з відшкодування цього податку, або стягнення митних платежів регламентується постановою Кабінету Міністрів України від 25.01.2017 р. № 26 «Про затвердження Порядку ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування податку на додану вартість». Затверджено механізм відшкодування податку за допомогою інформаційного ресурсу Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування податку на додану відповідно «Порядку інформаційної взаємодії Міністерства фінансів України з Державною фіскальною службою України та Державною казначейською службою України в процесі формування Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість», який затверджений наказом Міністерства фінансів України від 03.03.2017 р. № 326.



Міністерство фінансів України до 13-ї години забезпечує автоматичну обробку інформації, отриманої від ДПСУ, та щоденне оприлюднення (крім вихідних, святкових та неробочих днів) Реєстру заяв на своєму офіційному веб-сайті. Казначейство після 13-ї години операційного дня отримує з Реєстру інформацію про узгоджені суми бюджетного відшкодування із зазначенням платіжних реквізитів, необхідних для здійснення бюджетного відшкодування ПДВ. Узгоджена сума бюджетного відшкодування стає доступною органу ДКСУ для виконання на наступний операційний день за днем її відображення в Реєстрі та перераховується органом ДКСУ, на поточний банківський рахунок платника податку в обслуговуючому банку або на бюджетні рахунки для перерахування у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету.

Після отримання від центрального апарату коштів підкріплення Головні управління ДКСУ перераховують такі кошти з рахунка з обліку бюджетного відшкодування ПДВ на розрахунковий рахунок платника податку в обслуговуючому банку протягом 5 днів з дня отримання даних з Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування ПДВ.

Операції щодо бюджетного відшкодування ПДВ відображаються у Звіті про виконання державного бюджету за доходами та іншими надходженнями, який щоденно засобами

програмного забезпечення формується ДКСУ та передається органам ДПСУ. Крім цього, інформація щодо бюджетного відшкодування ПДВ щоденно надається органам ДПСУ в електронній формі у вигляді виписок з рахунків за надходженнями та технологічного файлу @В.

## 5.5. Система електронного адміністрування податку на додану вартість

---



Важливим кроком, спрямованим на прозорість та зрозумілість процедури адміністрування податку на додану вартість, став Закон України від 31.07.2014 р. № 1621-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України», яким ПКУ доповнено статтею 200<sup>1</sup>, згідно якої передбачено запровадження системи електронного адміністрування ПДВ. Зазначеним законом визначений механізм відкриття та ведення рахунків платників ПДВ для проведення розрахунків у системі електронного адміністрування податку. Передбачено, що рахунки у системі електронного адміністрування ПДВ відкриваються платнику податку в банку на підставі реєстру платників, надісланого центральним органом виконавчої влади, що забезпечує реалізацію податкової та митної політики. В реєстрі зазначаються назва платника, код ЄДРПОУ та індивідуальний податковий номер платника.



Банк, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування ПДВ, визначається Кабінетом Міністрів України. Крім цього, пунктом 4 Закону України від 31 липня 2014 року № 1621-VII статтю 15 Закону України «Про депозитарну систему України» було доповнено наступним абзацом: «Розрахунковий центр відкриває та веде рахунки платників податку на додану вартість для проведення розрахунків в системі електронного адміністрування податку на додану вартість відповідно до законодавства України».

**Система електронного адміністрування ПДВ** – це сукупність організаційних та технічних засобів, що спрямована на забезпечення обліку адміністрування ПДВ в Україні в електронному вигляді. Основне призначення системи – безперервний контроль формування та відшкодування ПДВ. Однозначно система електронного адміністрування ПДВ є позитивним зрушенням, зважаючи на зменшення часу, необхідного для підготовки сплати та відшкодування ПДВ, можливість отримання необхідної інформації в електронному



вигляді. Запровадження системи електронного адміністрування ПДВ спрямоване також на скорочення обсягів тіньової економіки та витрат держави на адміністрування ПДВ.

У процесі організаційної підготовки впровадження електронного адміністрування ПДВ було встановлено технічну складність виконання цих функцій банківською системою у взаємодії з ДПСУ. У зв'язку з цим було прийнято рішення про доцільність впровадження електронного адміністрування ПДВ через Казначейство, тому:

Постановою Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 р. № 569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» було затверджено Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість та визначено, що рахунки платників у системі електронного адміністрування ПДВ відкриваються в казначействі;

Законом України від 28.12.2014 р. № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» статтю 200<sup>1</sup> викладено в новій редакції, де вже передбачено відкриття рахунків у системі електронного адміністрування ПДВ органом, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, на підставі реєстру центрального органу виконавчої влади, що забезпечує реалізацію податкової та митної.

Казначейством на виконання норм цих нормативних актів виконано наступні дії:

- зареєстровано нового учасника системи електронних платежів Національного банку України – Державна казначейська служба України, МФО 899998;
- укладено Угоду про інформаційне співробітництво між Державною фіскальною службою України та Казначейством від 12 листопада 2014 року;
- підписано:
  - 1) Протокол № 1 до Угоди щодо структури, форматів, регламентів та строків передачі інформації в системі електронного адміністрування ПДВ (далі – Протокол № 1);
  - 2) додаток № 1 до Протоколу № 1 «Обмін інформацією про платників ПДВ для відкриття/закриття ПДВ-рахунків» – до Казначейства надсилає в електронному вигляді ДПСУ;



- 3) додаток № 2 до Протоколу № 1 «Обмін інформацією про стан рахунка в системі електронного адміністрування ПДВ» – до ДПСУ надсилає в електронному вигляді Казначейство;
  - 4) додаток № 3 до Протоколу № 1 «Обмін інформацією про суми ПДВ, які підлягають перерахуванню» – до Казначейства надсилає в електронному вигляді ДПСУ.
- 24.12.2014 відкрито понад 229 тисяч рахунків за балансовим рахунком 3751 «Рахунки з електронного адміністрування податку на додану вартість» – для розрахунків з бюджетом по ПДВ;
  - Казначейством реалізовано електронний сервіс інформаційної взаємодії з ДПСУ, за допомогою якого відбувається отримання та опрацювання реєстрів ДПСУ про відкриття/закриття електронних ПДВ-рахунків та перерахування коштів з них, а також передається вся необхідна інформація про операції з електронними ПДВ-рахунками, проведені транзакції на таких рахунках для подальшого її відображення ДПСУ в електронних кабінетах платників.

Безумовно, головною складовою системи електронного адміністрування ПДВ є електронний рахунок. **Електронний рахунок в системі електронного адміністрування ПДВ** – це рахунок, відкритий платнику податку в казначействі, на який платником перераховуються кошти з власного поточного рахунку в сумах, необхідних для збільшення розміру суми, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), а також у сумах, недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку. Для кожного платника податку Казначейством на підставі Реєстру ДПСУ автоматично відкрито один електронний рахунок.

Відкриття та обслуговування електронних рахунків Казначейством здійснюється на безоплатній основі. Тобто, електронні рахунки відкриваються для платників податку незалежно від їх бажання, а єдиною і достатньою умовою відкриття таких рахунків є те, що суб'єкт господарювання є платником ПДВ. Таким чином, платники ПДВ не укладають з Казначейством договорів про розрахунково-касове обслуговування цих рахунків, не подають заяв на їх відкриття, установчих документів, карток із відбитками печатки та зразками підпису службових осіб тощо.

Інформація про рух коштів на електронному рахунку платника податку надається ДПСУ також на безоплатній основі за відповідним електронним запитом платника, направленим через електронний кабінет, або інші електронні сервіси інформаційного обміну з ДПСУ, без обмеження кількості запитів та у часі.

Датою початку використання електронного рахунку, тобто зарахування платниками коштів на електронні ПДВ-рахунки, є 01.02.2015 р. для суб'єктів господарювання, які зареєстровані платниками ПДВ до 01.02.2015 р., а для суб'єктів господарювання, які були зареєстровані як платники ПДВ у будь-який період після 01.02.2015 р. – дата їх реєстрації платником податку.

Протягом дії системи електронного адміністрування ПДВ у тестовому режимі (з 01.02.2015 р. по 01.07.2015 р.) та на постійній основі (з 01.07.2015 р.) платники податку самостійно зараховують на такі електронні рахунки кошти з власних поточних рахунків, відкритих в банківських установах, у сумах, необхідних для сплати узгоджених податкових зобов'язань з цього податку, задекларованих ними в податковій звітності з ПДВ та в сумах, необхідних для збільшення розміру ліміту для реєстрації податкових накладних.

Поповнення електронного рахунку платника ПДВ за рахунок інших джерел, наприклад з поточних рахунків інших осіб, або через каси банків не передбачено законодавством.

В процесі практичного використання електронного рахунку в системі електронного адміністрування ПДВ виникла ідея відкриття додаткових рахунків сільськогосподарським підприємствам. Тому, Законом України від 16.07.2015 р. № 643-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податку на додану вартість» статтю 200<sup>1</sup> доповнено положеннями щодо додаткового відкриття в системі електронного адміністрування податку рахунків платникам – сільськогосподарським підприємствам, що обрали спеціальний режим оподаткування відповідно до статті 209 Податкового кодексу України, призначених для перерахування коштів на їх спеціальні рахунки, відкриті в установах банків та/або органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів.

Кошти, що надходили на додаткові ПДВ-рахунки платника-сільськогосподарського підприємства, підлягали автоматичному перерахуванню Казначейством на спеціальний рахунок такого платника протягом операційного дня. Відповідно



до зазначених змін Казначейством додатково відкрито ще понад 16 тисяч окремих електронних ПДВ-рахунків за балансовим рахунком 3752 для сільськогосподарських виробників.

З 1 січня 2016 р. набрав чинності Закон України від 24.12.2015 р. № 909-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році». Пунктами 46 та 48 зазначеного Закону внесено зміни до статей 200<sup>1</sup> та 209 ПКУ, зокрема, в частині відкриття в системі електронного адміністрування ПДВ платникам-сільськогосподарським підприємствам по 3 додаткові рахунки кожному, призначені для перерахування коштів до державного бюджету України та на їх спеціальні рахунки в банках, за результатами проведених операцій з:

- а) постачання сільськогосподарських товарів/послуг (крім зернових і технічних культур та продукції тваринництва) за балансовим рахунком 3753, з яких автоматично перераховувалось 50% на ПДВ-рахунки платників для подальшого перерахування до державного бюджету та 50% – на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств;
- б) постачання зернових та технічних культур за балансовим рахунком 3754, з яких автоматично перераховувалось 85% на ПДВ-рахунки платників для подальшого перерахування до державного бюджету та 15% – на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств;
- в) постачання продукції тваринництва, за балансовим рахунком 3755, з яких автоматично перераховувалось 20% на ПДВ-рахунки платників для подальшого перерахування до державного бюджету та 50% – на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств.

Таким чином, в казначействі було додатково відкрито ще понад 48 тис. рахунків в системі електронного адміністрування ПДВ.

При цьому, пунктом 82 Закону України від 24.12.2015 р. № 909-VIII внесено зміни до підпункту 4 пункту 2 розділу XIX ПКУ, згідно з якими стаття 209 ПКУ втратила чинність з 01.01.2017 р., відповідно, з 1 січня 2017 р. додаткові ПДВ-рахунки сільськогосподарських підприємств Казначейством були заблоковані та в подальшому закриті на підставі Реєстрів ДПСУ.

Починаючи з лютого 2015 р. Казначейство стикнулося з проблемою накладення арешту та звернення стягнення на кошти, що знаходились на рахунках платників в системі електронного адміністрування ПДВ. При цьому, ПКУ визначено, що кошти, які обліковуються на електронному рахунку ПДВ, спрямовуються до бюджету. А Закон України «Про виконавче провадження» у 2015 р. не забороняв накладати арешт та звертати стягнення на кошти, що знаходяться на рахунках в системі електронного адміністрування ПДВ. Внаслідок цієї правової колізії накопичилась велика кількість виконавчих листів, які Казначейство не могло виконати. Тому, Законом України від 16.07.2015 № 643-VII було визначено, що на рахунки в системі електронного адміністрування ПДВ не поширюється дія Закону України «Про виконавче провадження», зокрема на кошти, що перебувають на таких рахунках, не може бути накладено арешт та/або звернено стягнення.



Законодавча норма щодо заборони звернення стягнення та накладення арешту на кошти на рахунках платників у системі електронного адміністрування ПДВ передбачена також і підпунктом 7 пункту 3 статті 18 та пунктом 2 статті 48 Закону України від 02.06.2016 р. № 1404-VII «Про виконавче провадження».

Запровадження системи електронного адміністрування ПДВ в подальшому сприяло також запровадженню прозорого процесу бюджетного відшкодування ПДВ. Так, Законом України від 21.12.2016 р. № 1797-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо покращення інвестиційного клімату в Україні)» внесено зміни до статті 200 ПКУ, відповідно до яких змінено порядок бюджетного відшкодування ПДВ.

З 1 квітня 2017 р. терміни, порядок та умови відшкодування ПДВ визначено Порядком ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування податку на додану вартість, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 25.01.2017 № 26 та Порядком інформаційної взаємодії Міністерства фінансів України з Державною фіскальною службою України та Державною казначейською службою України в процесі формування Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування ПДВ, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 03.03.2017 р. № 326.



Причому, **Реєстр заяв про повернення сум бюджетного відшкодування ПДВ** – це електронна система, яка дає змогу всі процеси по відшкодуванню ПДВ здійснювати авто-

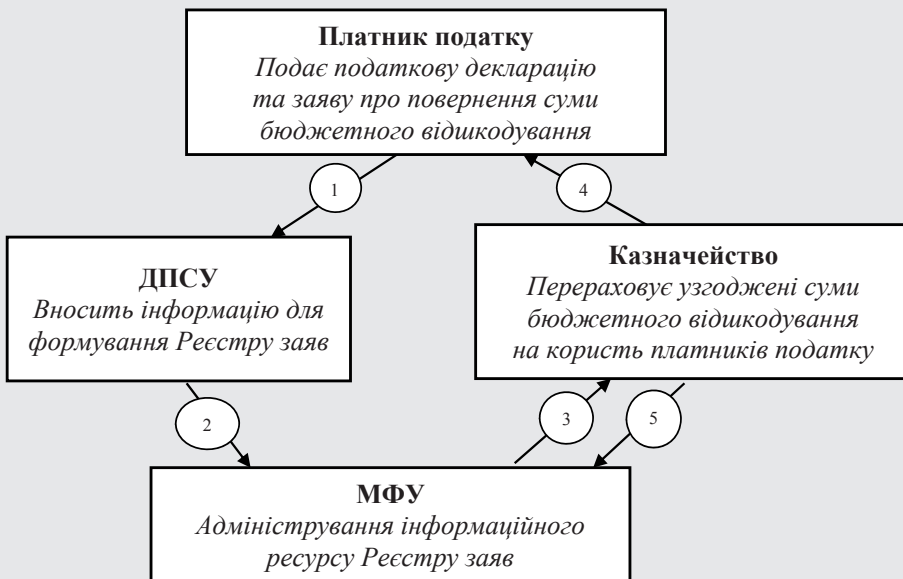
матично. Учасниками цього процесу є ДПСУ, МФУ і ДКСУ. Держателем цієї електронної системи є МФУ.

Схематично короткий опис процесу повернення сум бюджетного відшкодування ПДВ відображено на рис. 5.8.

Інформаційна взаємодія здійснюється МФУ та на центральному рівні ДПСУ і ДКСУ з використанням каналів конфіденційного зв'язку спеціальної інформаційної телекомунікаційної системи органів влади Національної системи конфіденційного зв'язку та із застосуванням кваліфікованих електронних підписів посадових осіб та печаток органів ДПСУ і ДКСУ. Ця система передбачає п'ять основних етапів:

Платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному контролюючому органу податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації.

ДПСУ вносить до інформаційного ресурсу Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування інформацію, визначену підпунктом 200.7.1 пункту 200.7 статті 200 ПКУ (в частині заявленої платником суми бюджетного відшкодування ПДВ, проведені контрольні заходи, узгодження суми



**Рис. 5.8** Процес повернення сум бюджетного відшкодування ПДВ

бюджетного відшкодування ПДВ, інформацію про судове оскарження, платіжні реквізити, необхідні для перерахування бюджетного відшкодування на користь платника тощо). Заяви про повернення сум бюджетного відшкодування автоматично вносяться до Реєстру заяв протягом операційного дня їх отримання у хронологічному порядку їх надходження.

Міністерство фінансів України забезпечує:

- автоматичну обробку інформації, отриманої від ДПСУ та ДКСУ та щоденне її оприлюднення (крім вихідних, святкових та неробочих днів) в Реєстрі на своєму офіційному веб-сайті;
- відвантаження на виконання до казначейства інформацію з Реєстру заяв про узгоджені суми бюджетного відшкодування із зазначенням платіжних реквізитів.
- Органи ДКСУ на підставі отриманої від Міністерства фінансів інформації з Реєстру заяв про узгоджені суми бюджетного відшкодування перераховують такі суми на користь платників протягом 5 операційних днів після дня їх узгодження.
- ДКСУ направляє Міністерству фінансів для внесення до Реєстру заяв інформацію про повернення суми бюджетного відшкодування платнику.

Розглянемо як працює система електронного адміністрування ПДВ. Відповідно до положень статті 200<sup>1</sup> Податкового кодексу України, Порядку електронного адміністрування ПДВ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 р. № 569 (із змінами та доповненнями), в казначействі система електронного адміністрування ПДВ працює повністю в автоматичному режимі, в чіткій відповідності до умов Протоколу № 1 до Угоди про інформаційне співробітництво між ДПСУ та ДКСУ від 12.11.2014 р. та Специфікації взаємодії системи казначейства з системами автоматизації ДПСУ (ДПСУ) в процесі електронного адміністрування ПДВ.

Відкриття/закриття рахунків в системі електронного адміністрування ПДВ казначейство здійснює на підставі реєстрів ДПСУ. Структура, формат, регламент та строк передачі такого реєстру визначено Додатком № 1 до Протоколу № 1 до Угоди про інформаційне співробітництво між ДПСУ та ДКСУ. Після відкриття/закриття рахунку Казначейство надсилає ДПСУ повідомлення про відкриття/закриття електронних рахунків у день здійснення операції.

Відповідно до пункту 200<sup>1.4</sup>. ПКУ на рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ платники податку зараховують кошти:

- а) з власного поточного рахунку платника в сумах, необхідних для збільшення розміру суми, що обчислюється відповідно до пункту 200<sup>1.3</sup> статті 200<sup>1</sup> ПКУ;
- б) з власного поточного рахунку платника в сумах, недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку;
- в) з рахунків платників, відкритих у відповідних органах ДКСУ для проведення розрахунків з погашення заборгованості з різниці в тарифах на теплову енергію, опалення та постачання гарячої води, послуги з централізованого водопостачання, водовідведення, що вироблялися, транспортувалися та постачалися населенню та/або іншим підприємствам централізованого питного водопостачання та водовідведення, які надають населенню послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, яка виникла у зв'язку з невідповідністю фактичної вартості теплової енергії та послуг з централізованого водопостачання, водовідведення, опалення та постачання гарячої води тарифам, що затверджувалися та/або погоджувалися органами державної влади чи місцевого самоврядування, а рахунок субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам з подальшим спрямуванням коштів відповідно до Закону України про Державний бюджет України;
- г) з бюджету в сумах надміру сплачених грошових зобов'язань з ПДВ, повернутих платнику податків у порядку, встановленому пунктом 43.41 статті 43 ПКУ.

Пунктом 200<sup>1.5</sup> статті 200<sup>1</sup> ПКУ встановлено, що з рахунку у системі електронного адміністрування ПДВ платника перераховуються кошти:

- до державного бюджету в сумі податкових зобов'язань з ПДВ, що підлягає сплаті за наслідками звітного податкового періоду;
- на поточний рахунок платника податку за його заявою, яка подається до контролюючого органу у складі податкової звітності з ПДВ, у розмірі суми коштів, помилково та/або надміру сплачених на електронний рахунок.



Відповідно до пункту 200.2 статті 200 та пункту 200<sup>1.6</sup> статті 200<sup>1</sup> ПКУ перерахування коштів з рахунків у системі електронного адміністрування ПДВ до бюджету або на поточний рахунок платника за його заявою здійснюється Казначейством на підставі реєстру ДПСУ. Структура, формат, регламент та строк передачі такого реєстру визначено Додатком № 3 до Протоколу № 1 до Угоди про інформаційне співробітництво між ДПСУ та ДКСУ.



Казначейство в онлайн режимі відвантажує ДПСУ інформацію про всі транзакції зарахування і списання коштів на/з рахунків в системі електронного адміністрування ПДВ. Структура, формат, регламент та строк передачі такої інформації визначено Додатком № 2 до Протоколу № 1 до Угоди про інформаційне співробітництво між ДПСУ та ДКСУ.

Пунктом 200<sup>1.7</sup> статті 200<sup>1</sup> ПКУ встановлено, що кошти, зараховані на рахунок платника в системі електронного адміністрування ПДВ, є коштами, які використовуються виключно у цілях, визначених пунктом 200<sup>1.5</sup> статті 200<sup>1</sup> ПКУ та погашення податкового боргу з ПДВ.

Отже, рахунки у системі електронного адміністрування ПДВ відкриваються для платників незалежно від їх бажання, а єдиною і достатньою умовою відкриття таких рахунків є те, що суб'єкт господарювання є платником ПДВ. У 2019 р. у ДКСУ відкрито та обслуговувалось більше 300 тис. електронних ПДВ-рахунків.

Передача інформації відбувається в електронному вигляді засобами інформаційної системи «Єдине вікно подання електронної звітності» ДПСУ та автоматизованої системи

Таблиця 5.3

**Кількість відкритих рахунків в СЕА ПДВ за 2015-2019 рр.**

Роки	кількість відкритих рахунків станом на:											
	01.01.	01.02.	01.03.	01.04.	01.05.	01.06.	01.07.	01.08.	01.09.	01.10.	01.11.	01.12.
<b>2015</b>	229 908	232 993	233 670	236 463	239 466	241 267	244 068	245 903	244 718	237 282	242 982	239 519
<b>2016</b>	238 836	236 717	236 823	239 087	246 076	246 435	239 852	242 701	232 462	235 887	236 900	239 715
<b>2017</b>	241 098	241 575	246 941	251 730	254 928	257 338	261 218	264 186	267 587	272 000	257 536	261 290
<b>2018</b>	265 865	269 208	272 137	276 613	277 000	284 035	290 859	295 190	300 744	306 440	311 348	288 180
<b>2019</b>	291 487	296 867	298 465	306 627	310 730	313 544	317 116	319 987	322 847	322 329	300 404	303 347

«Є-Казна» ДКСУ із застосуванням криптографічного захисту інформації та використанням кваліфікованих електронних підписів посадових осіб та печаток ДПСУ і ДКСУ. Обмін інформацією передбачає: передачу між системами даних про платників податків та їх електронні рахунки; виконані зарахування на електронні рахунки; передачу реєстрів про перерахування коштів з електронних рахунків та інформацію про стан виконання таких реєстрів у казначействі тощо.

Розглянемо технологічні та функціональні деталі процесу обміну даними між системою АС «Є-Казна» та АС «Податковий блок» щодо процесу електронного адміністрування ПДВ.

Електронні рахунки відкриваються ДКСУ виключно на підставі реєстру платників податку, який надсилає ДПСУ не раніше, ніж за один робочий день до дати реєстрації особи платником податку. У такому реєстрі зазначаються найменування або прізвище, ім'я та по батькові платника податку, податковий номер або серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб-підприємців, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією (за наявності) та номером паспорта), індивідуальний податковий номер платника податку та дата реєстрації його платником податку.

Казначейство надсилає ДПСУ повідомлення про відкриття електронного рахунка в день його відкриття. Після надходження такого повідомлення ДПСУ інформує платника податку про реквізити його електронного рахунка. У разі анулювання реєстрації платника податку залишок коштів на його електронному рахунку перераховується до бюджету, а такий рахунок закривається. Для закриття електронного рахунка ДПСУ надсилає казначейству реєстр платників податку, в якому зазначаються найменування або прізвище, ім'я та по батькові платника податку, податковий номер або серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб-підприємців, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією (за наявності) та номером паспорта), індивідуальний податковий номер платника податку та сума податку, що підлягає перерахуванню до бюджету. На підставі такого реєстру Казначейство перераховує суми податку до бюджету.

Повідомлення про закриття електронних рахунків Казначейство надсилає ДПСУ у день закриття такого рахунка. У разі повторної реєстрації особи платником податку йому відкривається новий електронний рахунок.

ДПСУ автоматично обчислює суму податку, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/

або розрахунки коригування в Реєстрі. Платник податку має право отримувати у ДПСУ інформацію про стан свого електронного рахунка, а також суму податку, на яку він має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Реєстрі податкових накладних. Казначейство подає ДПСУ в розрізі платників податку інформацію про суми поповнення електронних рахунків та залишків на таких рахунках.

За підсумками звітнього періоду відповідно до задекларованих у податкових деклараціях з податку результатів діяльності, а також у разі подання уточнюючих розрахунків до податкової декларації з податку, платником податку проводиться розрахунок з бюджетом у порядку, визначеному статтею 200 ПКУ. Для перерахування до бюджету сум узгоджених податкових зобов'язань відповідно до поданої податкової декларації з податку ДПСУ не пізніше ніж за 3 робочі дні до закінчення граничного строку, встановленого ПКУ для самостійної сплати податкових зобов'язань, надсилає казначейству реєстр платників податку, в якому зазначаються найменування або прізвище, ім'я та по батькові платника податку, податковий номер або серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб-підприємців, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією (за наявності) та номером паспорта), індивідуальний податковий номер платника податку, звітний (податковий) період та сума податку, що підлягає перерахуванню до бюджету.

На підставі такого реєстру Казначейство не пізніше останнього дня строку, встановленого ПКУ для самостійної сплати податкових зобов'язань, перераховує суми податку до бюджету з електронних рахунків платника податку.

Якщо на дату подання податкової декларації з податку сума коштів на електронному рахунку платника податку перевищує суму, що підлягає перерахуванню до бюджету відповідно до поданої звітності, платник податку має право подати контролюючому органу у складі податкової декларації заяву, відповідно до якої такі кошти підлягають перерахуванню на поточний рахунок платника податку, реквізити якого зазначаються в заяві, у сумі залишку коштів, що перевищує суму податкового боргу з податку та суму узгоджених податкових зобов'язань з податку, або до бюджету в рахунок сплати податкового боргу з податку, що виник починаючи з 1 липня 2015 року.

Для відповідного перерахування коштів ДПСУ надсилає казначейству реєстр, в якому зазначаються найменування платника податку, податковий номер та індивідуальний по-

датковий номер, сума податку, що підлягає перерахуванню до бюджету або на поточний рахунок платника податку, та реквізити такого рахунка (у разі подання платником податку заяви про повернення коштів на його поточний рахунок). Казначейство на підставі зазначеного реєстру протягом 5 робочих днів після закінчення граничного строку, встановленого ПКУ для самостійної сплати платником податку сум податкових зобов'язань, здійснює відповідне перерахування.

У разі недостатності коштів на електронному рахунку платника податку для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань:

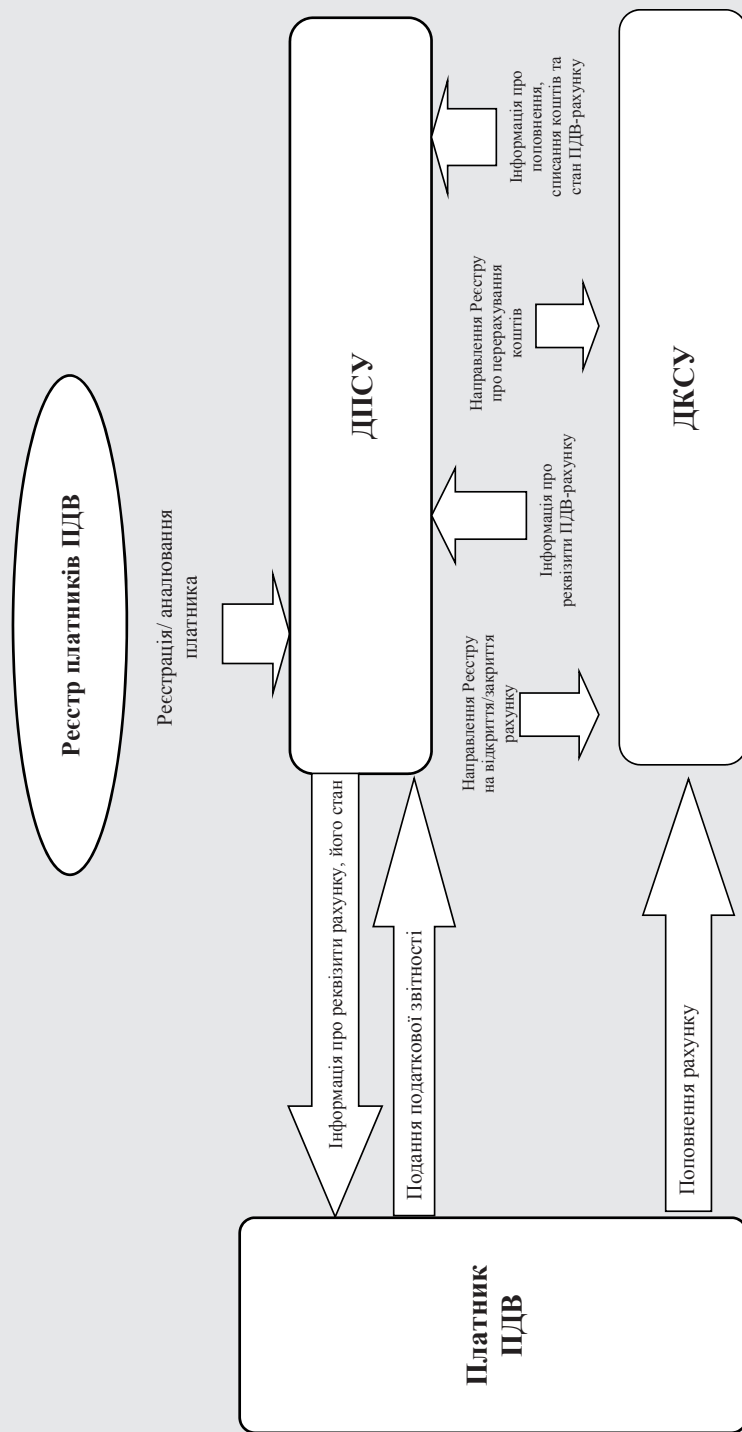
- 1) платник податку у строки, встановлені ПКУ для самостійної сплати податкових зобов'язань, перераховує на електронний рахунок необхідні кошти з власного поточного рахунка;
- 2) Казначейство перераховує кошти в межах їх залишку на такому рахунку. При цьому залишок узгоджених податкових зобов'язань платника податку, не сплачений до бюджету, обліковується Казначейством до виконання в повному обсязі шляхом перерахування до бюджету коштів, що перераховуються на електронний рахунок.

Казначейство подає ДПСУ в розрізі платників податку інформацію про перераховані з їх електронних рахунків кошти до бюджету або на поточний рахунок у день, що настає за днем такого перерахування, та про не перераховані суми у зв'язку з відсутністю коштів на таких рахунках. На запит платника податку ДПСУ подає шляхом надсилання електронного повідомлення інформацію про рух коштів на його електронному рахунку (інформація про суми коштів, перерахованих з електронного рахунка платника податку до бюджету, на поточний рахунок платника податку).

Безумовно, для безперервного функціонування системи електронного адміністрування ПДВ посилено вимоги до інформаційної безпеки і апаратно-програмного забезпечення. Система веде детальний протокол всіх сеансів взаємодії, який зберігає базові параметри звернення: дата, час, ідентифікатор повідомлення, тип повідомлення, результат обробки.

Схематично інформаційну взаємодію платників податку, ДПСУ та Казначейства в системі електронного адміністрування ПДВ відображено на рис. 5.9.

Із запровадженням системи електронного адміністрування ПДВ контролюючі органи отримали можливість здій-



**Рис. 5.9** Схеми інформаційної взаємодії платників податку, ДПСУ та ДКСУ в системі електронного адміністрування ПДВ

снювати відстеження фіктивних господарських операцій, що дають право на формування податкового кредиту з ПДВ та згодом – претендувати на бюджетне відшкодування ПДВ чи мінімізацію сплати ПДВ до бюджету. Таке відстеження відбувається шляхом здійснення контролюючими органами моніторингу податкових накладних, що реєструються в Єдиному реєстрі податкових накладних. В разі виявлення ризикової податкової накладної, її рух в частині реєстрації зупиняється шляхом блокування, а фіктивна операція стає неможливою. Відповідно, платник позбавляється права на включення до податкового кредиту суми ПДВ по такій фіктивній операції та, відповідно на зменшення податкових зобов'язань, що підлягають перерахуванню до бюджету. Як наслідок, з року в рік спостерігається позитивна динаміка щодо збільшення надходжень до бюджету ПДВ із вироблених в Україні товарів, робіт, послуг (табл. 5.4).

Таблиця 5.4

**Надходження до бюджету ПДВ із вироблених в Україні товарів, робіт, послуг у 2014-2019 рр.**

Роки	Сума, мрд грн	Приріст до попереднього року, %
<b>2014</b>	80,7	
<b>2015</b>	106,7	132,2
<b>2016</b>	139,5	130,7
<b>2017</b>	180,2	129,2
<b>2018</b>	210,8	117,0
<b>2019</b>	240,8	114,2

Впровадження електронної системи адміністрування ПДВ позитивно вплинуло і на бізнес, зокрема:

- скасовано вимогу щодо видачі податкових накладних на паперових носіях (податкова накладна повинна виписуватись тільки в електронному вигляді);
- скасовано обов'язок платника подання контролюючому органу копії записів у реєстрах виданих та отриманих податкових накладних;
- прискорено, на місяць в часі, можливість добросовісних платників отримання бюджетного відшкодування ПДВ на підставі результатів камеральної перевірки (за

відсутності ризикових податкових накладних, які можуть свідчити про можливі фіктивні господарські операції, та які стануть підставою для проведення додаткової перевірки контролюючим органом);

- зменшено кількість перевірок суб'єктів господарювання;
- спрощено податкову звітність з ПДВ.

### Питання для самоперевірки

---

1. Назвіть учасників процесу виконання бюджетів за доходами.
2. Які основні напрями роботи органів ДКСУ щодо обслуговування бюджетів за доходами?
3. Як здійснюється відкриття бюджетних рахунків для зарахування надходжень до бюджетів усіх рівнів?
4. Як формуються аналітичні рахунки для зарахування надходжень до бюджетів?
5. Назвіть основні етапи відкриття рахунків для зарахування надходжень бюджету.
6. Охарактеризуйте субрахунки за надходженнями третього класу Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.
7. Як часто органи ДКСУ України проводять звірку даних щодо надходження податків, зборів, інших платежів до бюджетів з відповідними даними органів ДПСУ?
8. Що є підставою для повернення Казначейством помилково або надміру сплачених до бюджету платежів?
9. Що таке система електронного адміністрування ПДВ?
10. Що таке електронний рахунок в системі електронного адміністрування ПДВ?

### Рекомендована література

---

1. Бюджетний менеджмент : підручник / В. Г. Дем'янишин, Г. Б. Погріщук, Л. М. Клівіденко та ін. ; за ред. В. Г. Дем'янишина, Г. Б. Погріщук. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 532 с.
2. Дейкало Л. Є., Чубак А. Ю. Казначейське обслуговування державного бюджету за доходами та шляхи його удосконалення.

*Ефективна економіка*. 2014. №1. URL : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2710>.

3. *Державний фінансовий контроль у публічному управлінні : навчальний посібник / Колектив авторів; за ред. В. М. Русіна та Б. С. Шулюк. Тернопіль: Осадца Ю. В., 2018. 214 с.*

4. *Казначейська справа : навчальний посібник / К. С. Опалко, І. І. Булах, Н. О. Соколовська та ін. К. : Аграрна освіта, 2014. 296 с.*

5. *Ковалевич Д. А. Розвиток казначейського обслуговування бюджетів. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2018. Вип. 29. С. 99–102.*

6. *Кублікова Т. Б., Курганська Е. І. Система казначейства : управління фінансовими ресурсами : монографія. Одеса: ОНЕУ, 2015. 324 с.*

7. *Русін В. М. Вдосконалення діяльності органів Державної казначейської служби України. Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах інклюзії та прагматичної реабілітації соціуму : зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. конф. Кам'янець-Подільський : «Аксіома», 2017. 260 с. С. 50–52.*

8. *Русін В. М. Переваги та недоліки казначейського обслуговування місцевих бюджетів. Світ фінансів. 2013. Вип. 4. С. 105–115.*

9. *Русін В. М. Проблеми казначейського обслуговування бюджетів та шляхи їх вирішення. Наука й економіка. 2008. №3 (11). С. 65–69.*

10. *Стоян В. І., Даневич О. С., Мац М. Й. Казначейська система : підручник. 3-тє вид. змін. й доп. К. : «Центр учбової літератури», 2014. 868 с.*

11. *Стоян В. І., Русін В. М. Казначейська система виконання бюджету : навчальний посібник. Тернопіль : Астон, 2015. 372 с.*

12. *Хрущ Н. А., Форкун І. В., Гордеева Т. А. Основи казначейської справи : навчальний посібник. 4-тє видання, виправлене та доповнене. К. : Видавничий дім «Кондор», 2017. 500 с.*

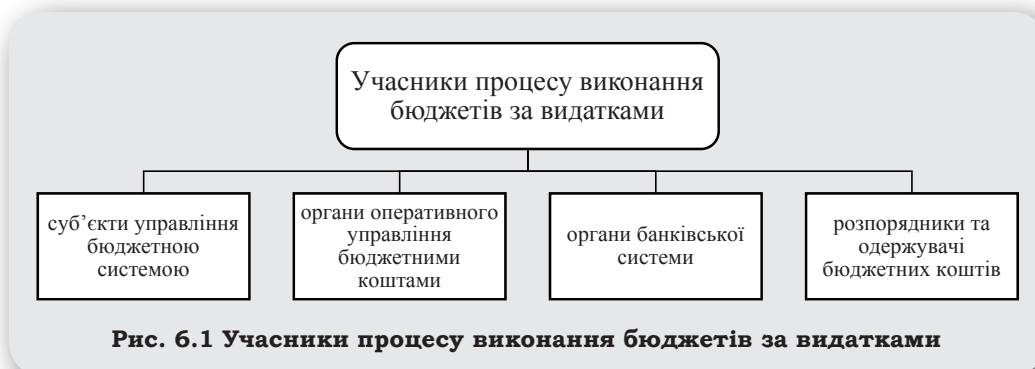


## КАЗНАЧЕЙСЬКЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТІВ ЗА ВИДАТКАМИ

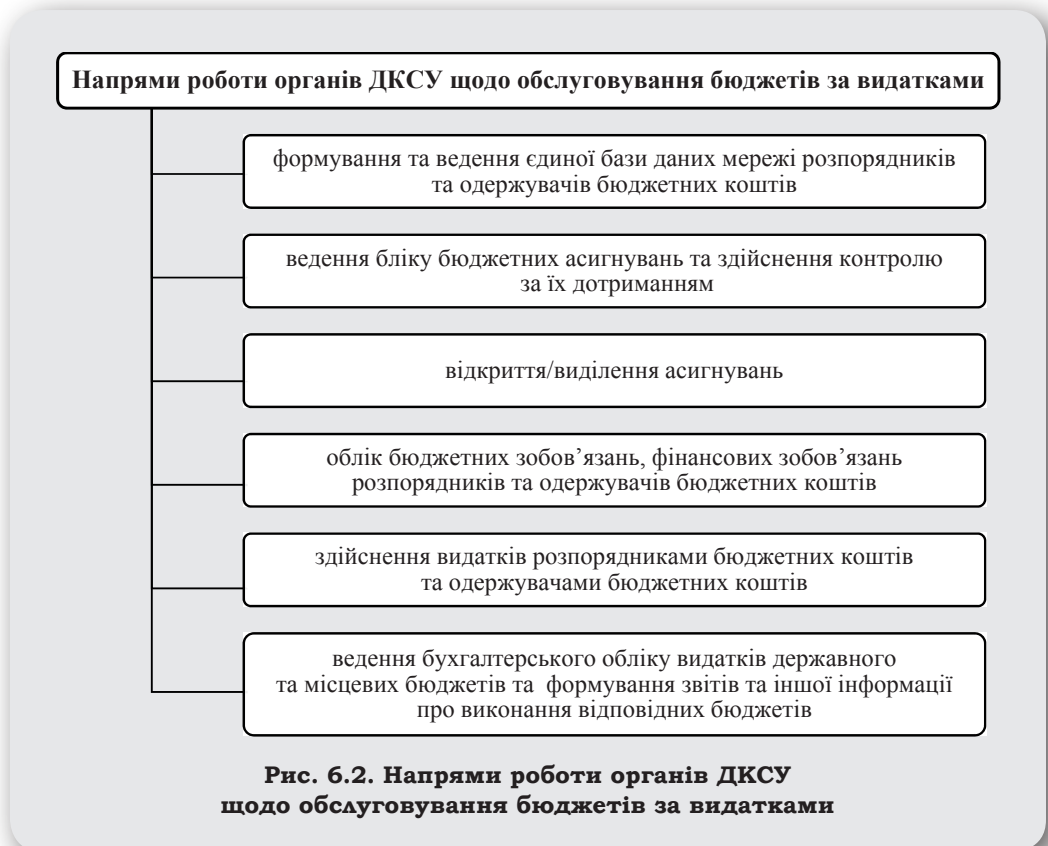
### 6.1. Напрямки роботи органів Казначейства щодо обслуговування бюджетів за видатками

Процес виконання бюджетів за видатками охоплює широке коло учасників бюджетного процесу, зокрема: суб'єкти управління бюджетною системою; органи оперативного управління бюджетними коштами; органи банківської системи; розпорядники та одержувачі бюджетних коштів (рис. 6.1).

Державній казначейській службі України, яка входить до групи органів оперативного управління бюджетними коштами, відводиться одна із провідних ролей у бюджетному процесі, зокрема на стадії виконання бюджетів за видатками. Процес казначейського обслуговування бюджетів за видатками включає широкий комплекс організаційних процедур та розрахунково-касових операцій органів ДКСУ, пов'язаних із перерахування бюджетних коштів на здійснення видатків розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів.



Організація роботи органів ДКСУ в процесі обслуговування бюджетів за видатками здійснюється у певній послідовності, що відображено на рис. 6.2.



Крім цього, органи ДКСУ у процесі обслуговування бюджетів за видатками реалізують ряд контролюючих повноважень. Реалізація цих повноважень спрямована на контроль за дотриманням учасниками бюджетного процесу бюджетних повноважень, в тому числі повноважень на взяття бюджетних зобов'язань, недопущення спрямування коштів на цілі, які не передбачені паспортами бюджетних програм і бюджетним асигнуванням.

## 6.2. Ведення органами Казначейства Єдиного реєстру і мережі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів

---

Формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів (далі – Єдиний реєстр) і єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів коштів (далі – Єдина база) є початковим етапом у процесі обслуговування державного та місцевих бюджетів за видатками. Його розроблено з метою формування переліку всіх розпорядників та одержувачів коштів державного і місцевих бюджетів. Дані Єдиного реєстру використовуються на всіх інших етапах обслуговування клієнта: формування мережі, відкриття рахунків, проведення касових видатків, складання звітності.

Порядок формування Єдиного реєстру затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 22.12.2011 р. № 1691. Даним Порядком визначені такі поняття, як Єдиний реєстр і Реєстраційна картка розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів) (далі – Реєстраційна картка). Отже, **Єдиний реєстр** – це автоматизована система збирання, накопичення, обліку та надання інформації про розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів. **Реєстраційна картка** – це документ установленого зразка, який містить сукупність даних про розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів).

У Єдиному реєстрі містяться такі дані: повне та скорочене найменування розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів), його код за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України (ЄДРПОУ), статус організації (розпорядник бюджетних коштів чи одержувач бюджетних коштів), дата реєстрації (перереєстрації), код території, вид бюджету, найменування та код за ЄДРПОУ розпорядника бюджетних коштів вищого рівня, код відомчої класифікації видатків і кредитування бюджету (КВК), повна адреса, номери телефонів і факсу, найменування та код органу ДКСУ, в якому обслуговується розпорядник бюджетних коштів (одержувач бюджетних коштів), найменування та код територіального органу ДПСУ, в якому він узятий на облік, код розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів) за Єдиним реєстром.

Інформацію до Єдиного реєстру вносять працівники Казначейства на підставі наданої клієнтом Реєстраційної



картки та установчих документів, отриманих казначеєм на сайті Міністерства юстиції України положення чи статуту установи й витягу з ЄДРПОУ. Дуже важливим є виконання пункту 2 Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів, а саме: правильне прийняття Реєстраційної картки, наданої розпорядником (одержувачем) бюджетних коштів на відповідність даних установчим документам та копії виписки з ЄДРПОУ, і точне внесення відповідної інформації до бази даних Єдиного реєстру. Виконання цих норм необхідне для запобігання випадків занесення невірної інформації про розпорядника (одержувача) бюджетних коштів до мережі та інших баз даних обліку.

Присвоєння розпорядникам бюджетних коштів (одержувачам бюджетних коштів) кодів за Єдиним реєстром здійснюється в автоматизованому режимі після внесення до бази даних Єдиного реєстру інформації, наведеної у Реєстраційній картці. Оригінал Реєстраційної картки, відомості з Єдиного державного реєстру (витяги, установчі документи клієнта) зберігаються у відповідному органі ДКСУ в справі з юридичного оформлення рахунків розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів).

Інформація, що міститься в Реєстраційній картці, може зазнавати змін. Для підтримки в актуальному режимі бази даних Єдиного реєстру працівники Казначейства слідкують, щоби зазначені зміни надавалися розпорядниками бюджетних коштів (одержувачами бюджетних коштів) вчасно та були належним чином оформлені. Згідно з п. 4.1 Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів зміни подаються за формою Реєстраційної картки у двох примірниках. У верхній частині картки вказують найменування розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів), а в нижній заповнюються лише поля, що змінюються, та присвоєний код розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів). Картка надається із супровідним листом, в якому пояснюються причини надання змін.

Питання внесення змін є актуальним для забезпечення безперервного казначейського обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів. Зокрема, Порядком формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів передбачено дотримання термінів надання Реєстраційної картки та змін до неї розпо-


рядниками (одержувачами) бюджетних коштів. Пунктом 4.1 цього Порядку визначено, розпорядник бюджетних коштів (одержувач бюджетних коштів) протягом 3 робочих днів подає зміни разом із супровідним листом до відповідного органу ДКСУ, в якому він обслуговується, для внесення цих змін до Реєстраційної картки та до Єдиного реєстру. Також головний розпорядник бюджетних коштів (розпорядник нижчого рівня) забезпечує подання Реєстраційної картки суб'єктом господарювання, громадською чи іншою організацією, яка не має статусу бюджетної установи, уповноважена ним на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, як одержувач бюджетних коштів та не зареєстрована в Єдиному реєстрі, не пізніше ніж за 3 робочих дні до терміну подання мережі (змін до мережі) до органів Казначейства. Також пунктом 4.3 цього Порядку передбачено, що розпорядник (одержувач) бюджетних коштів упродовж 5 робочих днів із дати внесення запису до Єдиного державного реєстру про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи в результаті її ліквідації повідомляє відповідний орган Казначейства та подає копію повідомлення про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи.

Оскільки від вчасності внесення змін до Єдиного реєстру та Єдиної мережі залежить своєчасність обліку планових показників, відкриття бюджетних асигнувань, проведення касових видатків установами й організаціями передбачено застосування органами Казначейства заходів впливу до розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів за порушення бюджетного законодавства в частині недотримання термінів надання Реєстраційної картки та змін до неї.


Для забезпечення контролю за інформацією, що міститься у Єдиному реєстрі п. 5 Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів передбачено, що органи ДКСУ щорічно до 01 березня та до 01 листопада проводять перевірку відповідності даних Єдиного реєстру даним мережі щодо включення до неї розпорядників бюджетних коштів (одержувачів бюджетних коштів). У разі якщо розпорядник бюджетних коштів не включений до мережі на поточний бюджетний період, а одержувач бюджетних коштів – на поточний та попередній бюджетні періоди, відповідні органи Казначейства перевіряють дані про державну реєстрацію припинення юридичної особи (внесення запису про закриття відокремленого структурного підрозділу юридичної особи) в Єдиному державному реєстрі.

Відомості про державну реєстрацію припинення юридичної особи (внесення запису про закриття відокремленого структурного підрозділу юридичної особи) або інформація про припинення юридичної особи, відомості щодо якої згідно із законодавством не містяться в Єдиному державному реєстрі, є підставою для закриття органом Казначейства відповідної Реєстраційної картки в Єдиному реєстрі. Зазначені відомості зберігаються в справі з юридичного оформлення рахунків розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів). Якщо одержувач бюджетних коштів не перебував у мережі три попередні бюджетні періоди (розпорядник десяти попередніх бюджетних періодів) та не включений до мережі на поточний бюджетний період, а також не має залишків бюджетних коштів на рахунках і бюджетної заборгованості, орган Казначейства, в якому він зареєстрований, закриває відповідну Реєстраційну картку в Єдиному реєстрі.

Тільки після внесення до Єдиного реєстру можна розглядати питання включення клієнта до мережі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. У п. 3 ст. 10 Бюджетного кодексу України зазначено, що головні розпорядники бюджетних коштів визначають мережу розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів з урахуванням вимог щодо формування єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів і одержувачів бюджетних коштів та даних такого реєстру.



Процес формування мережі регламентується двома основними документами: Порядком казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2012 р. № 1407 і Порядком казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 23.08.2012 р. № 938 та визначають поняття мережі – як згрупована відповідно до законодавства головним розпорядником коштів (розпорядником нижчого рівня, що має власну мережу) інформація щодо розпорядників нижчого рівня, які у своїй діяльності підпорядковані цьому розпорядникові та/або діяльність яких координується ним, а також отримують від нього бюджетні асигнування, та одержувачів коштів бюджету.



Основні засади формування мережі державного бюджету та місцевих бюджетів є однакові. Головні розпорядники до початку бюджетного періоду визначають мережу із зазначенням статусу кожної установи (розпорядник бюджетних коштів або одержувач бюджетних коштів), яка обслуговується у відповід-

ному органі ДКСУ. До мережі включаються головний розпорядник, розпорядники нижчого рівня, які у своїй діяльності підпорядковані відповідному головному розпоряднику та/або діяльність яких координується через нього, та одержувачі бюджетних коштів, які уповноважені головним розпорядником на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та отримують на їх виконання кошти. Працівники Казначейства перевіряють подану інформацію на відповідність встановленим вимогам до складання мережі, даним Єдиного реєстру, повне та скорочене найменування, статус установи, код та найменування органу ДКСУ та вносить до єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів коштів.

Протягом бюджетного періоду можуть виникати зміни мережі у разі внесення до мережі нової установи або новоствореного розпорядника бюджетних коштів, виключення установи з мережі, зміни інформації про розпорядника (одержувача) бюджетних коштів. В такому випадку головні розпорядники (розпорядники нижчого рівня) подають реєстр змін до мережі з відповідним обґрунтуванням. Після внесення змін до Єдиного реєстру у частині даних, які використовуються при складанні мережі протягом 3 робочих днів надається реєстр змін до мережі.

У разі недотримання встановленого порядку складання, затвердження, подання та основних вимог до мережі виявлення невідповідності даних мережі даним Єдиного реєстру документ протягом 2 робочих днів повертається органом ДКСУ відповідному розпоряднику бюджетних коштів, що його подав, на доопрацювання із зазначенням причини та дата повернення.

Порядком казначейського обслуговування державного бюджету за витратами та Порядком казначейського обслуговування місцевих бюджетів передбачено дотримування термінів надання мережі, так Головний розпорядник не пізніше ніж за 15 днів до початку бюджетного періоду, розпорядник нижчого рівня не пізніше ніж за 10 днів до початку бюджетного періоду подають відповідному органу Казначейства мережу (реєстр змін до мережі). Крім цього після внесення змін до Єдиного реєстру у частині даних, які використовуються при складанні мережі, головний розпорядник (розпорядник нижчого рівня) упродовж 3 робочих днів надає реєстр змін до мережі. Тобто, при внесенні змін до Єдиного реєстру щодо розпорядника (одержувача) бюджетних коштів (зміна повного або скороченого найменування, статусу організації, органу ДКСУ, в якому він

обслуговується), відповідні розпорядники мають привести дані мережі у відповідність до даних Єдиного реєстру.

Виключення з мережі установи (підприємства, організації) у разі ліквідації, реорганізації, зміни підпорядкування проводиться лише після передавання установі- правонаступнику планових показників, обсягів виділених коштів, показників проведених з початку бюджетного періоду касових видатків та непогашених бюджетних зобов'язань.

Станом на кінець 2019 р. до Єдиного реєстру в цілому по Україні було включено 72 530 розпорядників та одержувачів бюджетних коштів по державному та місцевих бюджетах (табл. 6.1)

Формування мережі державного та місцевих бюджетів має ряд особливостей та обмежень, зокрема:

- розпорядник (одержувач) бюджетних коштів не може бути включений одночасно до мережі головного розпорядника та розпорядника нижчого рівня за однією бюджетною програмою;
- бюджетна установа в особі її керівника не може бути одночасно головним розпорядником та розпорядником бюджетних коштів різних місцевих бюджетів;
- розпорядники коштів державного бюджету можуть відповідно до пунктів 2 і 3 частини другої статті 22 БКУ визначатися лише головними розпорядниками коштів місцевого бюджету за бюджетними призначеннями місцевого бюджету, що не передбачають видатків, пов'язаних з утриманням цих установ з основної діяльності;
- головний розпорядник не може бути включений до мережі іншого головного розпорядника як розпорядник нижчого рівня;
- розпорядник нижчого рівня не може бути включений одночасно до мережі декількох головних розпорядників одного місцевого бюджету;
- розпорядник бюджетних коштів не може бути включений одночасно до мережі розпорядників бюджетних коштів різних місцевих бюджетів;
- розпорядник бюджетних коштів (одержувач бюджетних коштів) не може бути включений одночасно до мережі головного розпорядника та розпорядника нижчого рівня за одним кодом програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів за коштами одного місцевого бюджету.



Таблиця 6.1

**Кількість установ та організацій, включених до Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів станом на 02.11.2019 р.**

Код ГУ ДКСУ	Найменування ГУДКСУ	Кількість установ (організацій)						Разом
		Державний бюджет	у тому числі		Місцеві бюджети	у тому числі		
			Розпорядники	Одержувачі		Розпорядники	Одержувачі	
01	ГУДКСУ в АРК	655	553	102	1861	1382	479	2516
02	ГУДКСУ у Вінницькій області	432	409	23	2945	2017	928	3377
03	ГУДКСУ у Волинській області	302	276	26	1774	1011	763	2076
04	ГУДКСУ у Дніпропетровській області	643	590	53	4105	1716	2389	4748
05	ГУДКСУ у Донецькій області	812	715	97	4582	2219	2363	5394
06	ГУДКСУ у Житомирській області	588	535	53	2522	1564	958	3110
07	ГУДКСУ у Закарпатській області	291	270	21	1491	1058	433	1782
08	ГУДКСУ у Запорізькій області	421	395	26	2650	1387	1263	3071
09	ГУДКСУ в Івано-Франківській області	386	358	28	2359	1381	978	2745
10	ГУДКСУ у Київській області	528	477	51	2748	1942	806	3276
11	ГУДКСУ у Кіровоградській області	325	300	25	1699	1242	457	2024
12	ГУДКСУ у Луганській області	501	463	38	2320	1670	650	2821
13	ГУДКСУ у Львівській області	587	535	52	3635	2220	1415	4222
14	ГУДКСУ у Миколаївській області	411	385	26	1463	1044	419	1874
15	ГУДКСУ в Одеській області	669	628	41	2481	1565	916	3150
16	ГУДКСУ у Полтавській області	456	429	27	2514	1613	901	2970
17	ГУДКСУ у Рівненській області	337	315	22	2150	1210	940	2487
18	ГУДКСУ у Сумській області	368	350	18	1813	1256	557	2181
19	ГУДКСУ у Тернопільській області	414	390	24	1882	1287	595	2296
20	ГУДКСУ у Харківській області	672	629	43	2259	1353	906	2931
21	ГУДКСУ у Херсонській області	462	439	23	1798	1171	627	2260
22	ГУДКСУ у Хмельницькій області	359	336	23	1974	1458	516	2333
23	ГУДКСУ у Черкаській області	398	374	24	2175	1375	800	2573
24	ГУДКСУ у Чернівецькій області	260	244	16	995	699	296	1255
25	ГУДКСУ у Чернігівській області	353	322	31	1658	1251	407	2011
26	ГУДКСУ у м. Києві	1037	718	319	1393	533	860	2430
27	ГУДКСУ у м. Севастополі	170	140	30	351	197	154	521
28	ДКСУ	96	92	4	0	0	0	96
<b>Всього установ (організацій)</b>		<b>12933</b>	<b>11667</b>	<b>1266</b>	<b>59597</b>	<b>36821</b>	<b>22776</b>	<b>72530</b>

Тому в процесі формування мережі як державного так і місцевих бюджетів необхідно чітко дотримуватися діючих порядків. Тільки після включення розпорядника (одержувача) бюджетних коштів до мережі можна перейти до наступного етапу – відкриття рахунків.

### 6.3. Облік бюджетних асигнувань та контроль за їх дотриманням

---

Бюджетний кодекс України дає наступне визначення **бюджетного асигнування** – це повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження. Міністерство фінансів України протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису Державного бюджету України встановленим бюджетним призначенням, а також відповідність розподілу бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за загальним фондом державного бюджету за визначеними цим розписом періодами року відповідному прогнозу надходжень загального фонду державного бюджету протягом бюджетного періоду.



Облік бюджетних асигнувань державного бюджету чітко регламентується розділом III Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2012 р. З часу прийняття даного Порядку зміни та доповнення до нього вносилися дуже рідко. Це свідчить про те, що даний процес пройшов випробування часом і є достатньо врегульований.

Встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів здійснюється на основі затвердженого бюджетного розпису, який визначає процес виділення коштів відповідно до структури призначень. В свою чергу розпис асигнувань загального і спеціального фондів державного бюджету складається на рік у розрізі головних розпорядників коштів за програмною класифікацією видатків та кредитування й повною економічною класифікацією видатків бюджету без розподілу за періодами року, а помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету складається з розбивкою по місяцях в розрізі головних розпорядників за програмною класифікацією видатків та кредитування й скороченою економічною класифікацією видатків бюджету.

ДКСУ отримує від Мінфіну України розпис державного бюджету та доводить до головних розпорядників витяги з нього, крім державних адміністрацій яким витяги надають Головні управління ДКСУ. Головні розпорядники (крім державних адміністрацій) протягом 3 робочих днів після отримання ви-

тягів з розпису державного бюджету надають Казначейству розподіл показників зведених кошторисів, розподіл показників зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів з державного бюджету), розподіл показників зведених планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету, розподіл показників зведених планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), зведення показників спеціального фонду в розрізі розпорядників нижчого рівня і одержувачів бюджетних коштів за територіями відповідно до мережі та отриманого витягу на паперових і електронних носіях. В свою чергу Головним управлінням ДКСУ аналогічні розподіли подають обласні державні адміністрації та розпорядники нижчого рівня, які мають власну мережу протягом 3 робочих днів після отримання витягів з розпису державного бюджету.

Після проведених розподілів показників зведених кошторисів та планів асигнувань Головні управління ДКСУ та управління (відділення) ДКСУ протягом 3 робочих днів доводять витяги з розпису державного бюджету до розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів, що в них обслуговуються.

Відповідальність за достовірність поданих даних несуть головні розпорядники та розпорядники нижчого рівня, а у разі невідповідності даним мережі, показникам розпису державного бюджету, обсягам відкритих з початку року асигнувань, неправильного застосування економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету зазначені документи повертаються на доопрацювання з відповідною відміткою в нижній частині документа: зазначаються причини та дата повернення, ставиться підпис відповідальної особи.

Головні розпорядники та розпорядники нижчого рівня, в мережі яких є вищі навчальні заклади I-IV рівнів акредитації та наукові установи, що утримуються за рахунок бюджетних коштів, також надають органам ДКСУ розподіли показників зведених планів використання бюджетних коштів та зведених помісячних планів використання бюджетних коштів.

Відповідно до отриманих витягів з розпису державного бюджету розпорядники бюджетних коштів подають органам ДКСУ на паперових та електронних носіях кошториси, плани асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів з державного бюджету), плани надання кредитів із загального фонду державного бюджету.

ту, плани спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), зведення показників спеціального фонду кошторису протягом 5 робочих днів після їх затвердження. Вищі навчальні заклади та наукові установи подають також затверджені плани використання бюджетних коштів і помісячні плани використання бюджетних коштів. Одержувачі бюджетних коштів надають плани використання бюджетних коштів. Бюджетні асигнування, які передбачаються розпорядником бюджетних коштів для одержувачів бюджетних коштів, повинні бути враховані в показниках зведеного кошторису, зведеного плану асигнувань загального фонду та зведеного плану спеціального фонду цього розпорядника.

Доведені обсяги бюджетних асигнувань є підставою для взяття розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів бюджетних зобов'язань.

Внесення змін до розпису державного бюджету можливе у випадках та порядку, установлених Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України та іншими нормативно-правовими актами. Зміни щодо зменшення планових показників можуть вноситися тільки в межах залишку невикористаних планових показників.

ДКСУ отримує від Мінфіну України в установленому порядку оригінал довідки про зміни до розпису державного бюджету, які надсилаються головним розпорядникам і є підставою для внесення в установленому порядку змін до кошторисів та планів асигнувань.

Протягом 3 робочих днів після отримання довідок головні розпорядники надають Казначейству реєстр змін розподілу показників зведених кошторисів, реєстр змін розподілу показників зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів з державного бюджету), реєстр змін розподілу показників зведених планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету, реєстр змін розподілу показників зведених планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) та реєстр змін зведення показників спеціального фонду в розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів.

Зміни до розподілів показників зведених кошторисів та планів асигнувань можуть вноситися головним розпорядни-

ком як на підставі відповідної довідки про зміни до розпису державного бюджету, так і в межах установлених законодавством прав, наданих головному розпоряднику. До Казначейства в обов'язковому порядку подаються реєстри змін, внесені на підставі довідки про зміни до розпису державного бюджету, та реєстри змін, що вносяться в межах установлених законодавством прав, наданих головному розпоряднику, та внесення яких не потребує довідки про зміни до розпису державного бюджету. Аналогічні операції щодо державних адміністрацій та розпорядників нижчого рівня, які мають власну мережу, проводять територіальні органи ДКСУ.

У разі внесення змін до мережі (крім зміни найменування установи без зміни коду за ЄДРПОУ та зміни коду органу ДКСУ у зв'язку з переходом на обслуговування до іншого органу ДКСУ) головний розпорядник реєстри змін розподілу показників зведеного кошторису, зведеного плану асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів з державного бюджету), зведеного плану надання кредитів із загального фонду державного бюджету, зведеного плану спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) та реєстр змін зведення показників спеціального фонду, а також змінені розподіли показників зведених планів використання бюджетних коштів та зведених помісячних планів використання бюджетних коштів подає одночасно із реєстром змін до мережі.

У разі зміни найменування установи без зміни коду за ЄДРПОУ та зміни коду органу ДКСУ у зв'язку з переходом на обслуговування до іншого органу Казначейства головний розпорядник подає реєстри змін до мережі без реєстрів змін розподілу показників зведеного кошторису, зведеного плану асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів з державного бюджету), зведеного плану надання кредитів із загального фонду державного бюджету, зведеного плану спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) та реєстр змін зведення показників спеціального фонду, а також змінених розподілів показників зведених планів використання бюджетних коштів та зведених помісячних планів використання бюджетних коштів. Перенесення показників зазначених документів здійснюється на підставі реєстру змін до мережі, наданого головним розпорядником.

Як і у випадку опрацювання розподілів показників зведених кошторисів реєстри змін, у разі невідповідності повертаються розпоряднику бюджетних коштів на доопрацювання з відповідною відміткою.

Органи ДКСУ протягом одного робочого дня після внесення змін до розписів доводять витяги із зазначених документів до розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів, які в них обслуговуються, а розпорядники бюджетних коштів доводять зазначені зміни до розпорядників нижчого рівня.

Дещо інший порядок обліку бюджетних асигнувань та контролю за їх дотриманням при обслуговуванні місцевих бюджетів. Місцевий бюджет виконується за розписом, який затверджується керівником місцевого фінансового органу. До затвердження розпису місцевого бюджету керівником місцевого фінансового органу затверджується тимчасовий розпис місцевого бюджету на відповідний період.

Протягом бюджетного періоду керівник місцевого фінансового органу забезпечує збалансованість розпису місцевого бюджету за відповідними періодами року (повноваження на здійснення витрат бюджету у відповідному місяці мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний місяць), в тому числі шляхом використання інструментів фінансування бюджету (фінансування за рахунок коштів ЄКР, зміни обсягів бюджетних коштів тощо).

Після затвердження розпису місцевих бюджетів, але не пізніше ніж через 30 днів після затвердження бюджету, місцеві фінансові органи надають до органів Казначейства на паперових та електронних носіях розпис місцевих бюджетів. Місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників витяги із затвердженого розпису місцевих бюджетів, які є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального фонду місцевих бюджетів (за винятком надання кредитів з державного бюджету), планів надання кредитів із загального фонду місцевих бюджетів, планів спеціального фонду місцевих бюджетів (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) розпорядниками бюджетних коштів та планів використання бюджетних коштів одержувачами бюджетних коштів. Заклади вищої освіти, наукові установи, заклади охорони здоров'я, що утримуються за рахунок бюджетних коштів (крім закладів охорони здоров'я, видатки на які передбачені у статті 87 Бюджетного кодексу України), також

затверджують плани використання бюджетних коштів і помісячні плани використання бюджетних коштів.

Одночасно головні розпорядники та розпорядники нижчого рівня, які мають власну мережу, протягом трьох робочих днів після отримання витягу з розпису місцевих бюджетів подають органам ДКСУ, в яких вони обслуговуються, розподіл показників зведених кошторисів, розподіл показників зведених планів асигнувань загального фонду місцевих бюджетів (за винятком надання кредитів з місцевих бюджетів), розподіл показників зведених планів надання кредитів із загального фонду місцевих бюджетів, розподіл показників зведених планів спеціального фонду місцевих бюджетів (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) та зведення показників спеціального фонду у розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів відповідно до мережі на паперових та електронних носіях. Головні розпорядники забезпечують достовірність поданих даних.

У разі відсутності у мережі головного розпорядника бюджетних коштів розпорядників нижчого рівня, одержувачів бюджетних коштів розподіли показників зведених кошторисів, зведених планів асигнувань загального фонду місцевих бюджетів (за винятком надання кредитів з місцевих бюджетів), зведених планів надання кредитів із загального фонду місцевих бюджетів та зведених планів спеціального фонду місцевих бюджетів (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) до органів Казначейства не подаються. Головні розпорядники, в мережі яких є наукові установи, заклади вищої освіти, заклади охорони здоров'я, надають органам Казначейства розподіл показників зведених планів використання бюджетних коштів і зведених помісячних планів використання бюджетних коштів.

Якщо місцевий бюджет не затверджено в установленій законодавством строк, місцеві фінансові органи на паперових та електронних носіях до 30 грудня відповідного бюджетного періоду направляють тимчасовий розпис місцевих бюджетів органам ДКСУ. Місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників витяги із тимчасового розпису місцевих бюджетів.

Зміни до рішення відповідної ради про місцевий бюджет здійснюється на підставі рішення ради. Прийняття такого рішення можливе у випадках та порядку, встановлених Бюджетним кодексом України, а також у разі внесення змін до

Закону України Про Державний бюджет України на відповідний рік. Місцеві фінансові органи надають органам ДКСУ довідки про внесення змін у річний розпис місцевих бюджетів та помісячний розпис асигнувань загального фонду відповідного місцевого бюджету (за винятком надання кредитів з місцевих бюджетів), помісячний розпис спеціального фонду (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), річний розпис повернення кредитів до місцевих бюджетів та надання кредитів з місцевих бюджетів, помісячний розпис повернення кредитів до загального фонду місцевих бюджетів та помісячний розпис надання кредитів із загального фонду місцевих бюджетів, складені за формами та у порядку, визначеними нормативно-правовими актами, і повідомляють головних розпорядників про внесені зміни у вигляді довідок, складених за формою та у порядку, визначеними нормативно-правовими актами.

Внесення змін до розпису за спеціальним фондом за іншими надходженнями здійснюється у порядку, встановленому для внесення змін до розпису за загальним фондом, за яким після внесення відповідних змін до розпису складаються довідки про внесення змін до кошторису.

Зміни до зведених кошторисів, зведених планів асигнувань загального фонду (за винятком надання кредитів з місцевих бюджетів), зведених планів спеціального фонду (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), зведених планів надання кредитів із загального фонду місцевих бюджетів та зведення показників спеціального фонду можуть вноситися головним розпорядником як на підставі відповідної довідки місцевого фінансового органу, так і в межах установлених законодавством прав, наданих головному розпоряднику. Подання Казначейству реєстрів змін обов'язкове в усіх випадках. Органи ДКСУ здійснюють реєстрацію довідок, про що на оригіналі довідки ставиться відбиток печатки.

Головні розпорядники та розпорядники нижчого рівня, які мають власну мережу, протягом 3 робочих днів після отримання довідок про внесення змін до розпису складають та подають органам ДКСУ, в яких вони обслуговуються, реєстри змін розподілу показників зведених кошторисів, реєстр змін розподілу показників зведених планів асигнувань загального фонду місцевих бюджетів (за винятком надання кредитів з місцевих бюджетів), реєстр змін розподілу показників зведених планів спеціального фонду місцевих бюджетів.



тів (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), реєстр змін розподілу показників зведених планів надання кредитів із загального фонду місцевих бюджетів, реєстр змін зведення показників спеціального фонду в розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів на паперових та електронних носіях.

Головні розпорядники, в мережі яких є наукові установи, заклади вищої освіти, заклади охорони здоров'я, надають органам ДКСУ розподіли показників змінених зведених планів використання бюджетних коштів та зведених помісячних планів використання бюджетних коштів.

Подані реєстри змін органи ДКСУ протягом 2 робочих днів перевіряють у визначеному законодавством порядку. У разі невідповідності реєстри повертаються головному розпоряднику на доопрацювання з відповідною відміткою в нижній частині документа: зазначаються причини та дата повернення, ставиться підпис відповідальної особи.

Головні розпорядники узагальнюють показники довідок про внесення змін до спеціального фонду кошторисів розпорядників нижчого рівня за звітний період та проводять з органами ДКСУ щомісячну звірку зведених показників щодо внесених змін до планових показників спеціального фонду.

Органи ДКСУ ведуть облік таких змін, провадять видатки спеціального фонду бюджету за власними надходженнями бюджетних установ на підставі кошторисів з урахуванням внесених до них змін без внесення змін до розпису.

## 6.4. Відкриття/виділення асигнувань

---

Відповідно до «Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами» затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2012 р. № 1407 **відкриті асигнування** – це право, надане головним розпорядникам бюджетних коштів та розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня, щодо розподілу виділених асигнувань загального та спеціального фондів державного бюджету підвідомчим установам (одержувачам бюджетних коштів) та використання бюджетних асигнувань з урахуванням узятих на облік бюджетних зобов'язань. Відкриті асигнування забезпечуються ресурсами ЄКР.



Відкриття асигнувань із загального фонду державного бюджету за видатками, не віднесеними до захищених видатків, та наданням кредитів здійснюється на підставі пропозицій щодо відкриття асигнувань із загального фонду державного бюджету та для надання кредитів із загального фонду державного бюджету, складених Казначейством та затверджених міністерством фінансів. Пропозиції складаються в розрізі головних розпорядників з урахуванням ресурсної забезпеченості загального фонду державного бюджету, тобто очікуваних надходжень до бюджету та обсягів відкритих невикористаних асигнувань, а також наявних та прогнозних залишків коштів ЄКР.

Відкриття асигнувань за захищеними видатками здійснюється на підставі помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів з державного бюджету) в перший робочий день місяця. На підставі розпорядчого документа ДКСУ суми відкритих асигнувань зараховуються на рахунки, передбачені для обліку відкритих асигнувань головним розпорядником. Якщо при відкритті асигнувань визначається конкретний напрям їх використання, то цей напрям зазначається у примітці. Зміни до сум відкритих асигнувань вносяться на підставі довідки про зміни Пропозицій або довідки про зміни до помісячного розпису асигнувань (у частині захищених видатків).

Зведена виписка з рахунків відкритих асигнувань за узагальненими показниками загального фонду державного бюджету (з обов'язковим урахуванням примітки щодо прямого використання відкритих асигнувань) надається головному розпоряднику наступного робочого дня після зарахування асигнувань. Головні розпорядники протягом наступного робочого дня після отримання зведеної виписки з рахунків відкритих асигнувань за узагальненими показниками загального фонду державного бюджету надають розподіли відкритих асигнувань за кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету, економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету та за територіями у розрізі розпорядників нижчого рівня і одержувачів бюджетних коштів. За правильність складання розподілу відкритих асигнувань та своєчасність подання до Казначейства відповідають головні розпорядники. У разі невідповідності вказаних у розподілі сум залишкам на відповідних рахунках, передбачених для обліку відкритих асигнувань, наданій мережі, напрямку цільового спрямування відкритих

асигнувань, розподілу показників зведених кошторисів, зведених планів асигнувань загального фонду розподіл повертається головному розпоряднику на доопрацювання.

За умови прийняття головним розпорядником рішення про перерозподіл раніше відкритих (невикористаних) асигнувань або у разі помилково здійснених операцій головним розпорядником до ДКСУ подається лист з обґрунтуванням необхідності здійснення перерозподілу відкритих асигнувань та коригувальний розподіл на паперових та електронних носіях, у якому зазначаються реквізити підвідомчих установ та суми, на які проводиться коригування.

У разі відсутності на рахунках розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів), стосовно якого прийняте рішення про зменшення відкритих асигнувань, залишків невикористаних відкритих асигнувань, необхідних для проведення коригування відповідно до листа та коригувального розподілу головного розпорядника, або наявності в обліку зареєстрованих бюджетних фінансових зобов'язань (крім інших випадків, передбачених законодавством) Казначейство направляє головному розпоряднику лист з обґрунтуванням причин повернення коригувального розподілу без виконання.

У випадку внесення змін до мережі та/або розпису державного бюджету при реорганізації (злитті, приєднанні, поділі, перетворенні, виділенні) розпорядників або одержувачів бюджетних коштів відповідні головні розпорядники приймають рішення про коригування відкритих з початку року асигнувань. Для коригування відкритих асигнувань, за якими проведені касові видатки, та залишків невикористаних відкритих асигнувань головний розпорядник подає до ДКСУ окремі коригувальні розподіли відкритих асигнувань.

За умови зміни найменування установи без зміни коду за ЄДРПОУ та зміни коду органу ДКСУ у зв'язку з переходом на обслуговування до іншого органу ДКСУ перенесення показників відкритих з початку року асигнувань відповідного розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів) здійснюється на підставі реєстру змін до мережі, наданого головним розпорядником. Органи ДКСУ надають розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів виписку з рахунка результатами попереднього операційного дня.

Кошти спеціального фонду державного бюджету, які є джерелом для здійснення головними розпорядниками цілю-

вих видатків державного бюджету, в регламентованому режимі акумулюються на відповідних рахунках з урахуванням вимог, встановлених законом про Державний бюджет України. Відкриття асигнувань за коштами спеціального фонду державного бюджету, які надійшли в іноземній валюті на рахунки ДКСУ, відкриті в установах банків, здійснюється за рахунок коштів ЄКР за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим НБУ згідно законодавства. Відкриття асигнувань за рахунок інших надходжень спеціального фонду державного бюджету здійснюється на підставі виписки з вищезазначених рахунків, помісячного розпису спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) у розрізі головних розпорядників та видів надходжень.

На підставі розпорядчого документа ДКСУ суми відкритих асигнувань зараховуються на рахунки, відкриті головним розпорядникам для обліку відкритих асигнувань за узагальненими показниками спеціального фонду державного бюджету. Головні розпорядники протягом наступного робочого дня після отримання зведеної виписки з рахунків відкритих асигнувань за узагальненими показниками спеціального фонду державного бюджету подають ДКСУ розподіли відкритих асигнувань за кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету, економічної класифікації видатків і класифікації кредитування бюджету та за територіями у розрізі розпорядників нижчого рівня і одержувачів бюджетних коштів.

Головні управління ДКСУ здійснюють операції щодо відкриття асигнувань обласним державним адміністраціям та розпорядникам нижчого рівня, які мають власну мережу та обслуговуються в них.

Відповідно до «Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 23.08.2012 р. №938 є певна специфіка у казначейському обслуговуванні місцевих бюджетів за видатками. Якщо при казначейському обслуговуванні державного бюджету за витратами відбувається відкриття бюджетних асигнувань, то при казначейському обслуговуванні місцевих бюджетів за видатками здійснюється виділення бюджетних асигнувань.

Відповідно до помісячного розпису асигнувань загального фонду місцевих бюджетів місцеві фінансові органи проводять розподіл коштів загального фонду місцевих бюджетів



з урахуванням зареєстрованих фінансових зобов'язань (крім оплати праці та нарахувань на заробітну плату та виділення коштів для надання кредитів) та подають органам ДКСУ розпорядження про виділення коштів загального фонду місцевих бюджетів на паперових та електронних носіях у розрізі головних розпорядників. Розпорядження про виділення коштів загального фонду місцевих бюджетів затверджується головою місцевого органу виконавчої влади (органу місцевого самоврядування) або, за його дорученням, одним з його заступників (керівником фінансового органу). У розпорядженні зазначаються особові рахунки головних розпорядників або, якщо головні розпорядники відповідного місцевого бюджету не мають мережі підвідомчих установ, зазначаються їх реєстраційні рахунки. Якщо перерахування бюджетних коштів проводиться за цільовим спрямуванням, то подане розпорядження в обов'язковому порядку повинно містити примітку щодо призначення коштів, яка відображається у виписці з особового рахунка.

Відповідно до розпоряджень, наданих місцевими фінансовими органами протягом операційного дня, органи ДКСУ перераховують кошти в день їх надходження. Розпорядження, які надійшли після закінчення операційного дня, виконуються органами ДКСУ наступного робочого дня. Після проведення зарахування на розпорядженні органами Казначейства ставиться відмітка у вигляді відбитка штампа казначейства «Оплачено». Один примірник залишається в органі Казначейства, а другий повертається відповідному органу, який склав розпорядження.

Виписка з особового рахунка надається головному розпоряднику (розпоряднику нижчого рівня). На підставі виписки головний розпорядник (розпорядник нижчого рівня) з урахуванням зареєстрованих фінансових зобов'язань готує та подає органу ДКСУ на паперових та електронних носіях розподіл виділених бюджетних асигнувань на перерахування коштів розпорядникам бюджетних коштів (одержувачам бюджетних коштів) у двох примірниках.

Якщо перерахування бюджетних коштів проводиться за цільовим спрямуванням, то поданий розподіл в обов'язковому порядку повинен містити примітку щодо їх призначення, яка відображається у виписці з рахунка. Отриманий розподіл перевіряється органом ДКСУ щодо відповідності вказаних у ньому сум залишкам на рахунках, залишкам невикористаних бюджетних асигнувань загального фонду розпорядників

бюджетних коштів (одержувачів бюджетних коштів) у розрізі кодів економічної класифікації видатків та кодів класифікації кредитування бюджету. У разі невідповідності цим даним розподіл повертається головному розпоряднику (розпоряднику нижчого рівня) на доопрацювання із відповідною відміткою в нижній частині документа: зазначаються причини та дата повернення, ставиться підпис відповідальної особи.

Після проведення зарахування на розподілі (кожному примірнику) органами ДКСУ ставиться відмітка у вигляді відбитка штампа казначея «Оплачено». Один примірник залишається в органі Казначейства, а другий повертається головному розпоряднику (розпоряднику нижчого рівня).

У разі внесення змін до розпорядження про виділення коштів загального фонду місцевих бюджетів місцеві фінансові органи готують нові розпорядження на паперових та електронних носіях із зазначенням суми збільшення (+) чи зменшення (-) суми бюджетних коштів, виділених головному розпоряднику.

Орган Казначейства після отримання від місцевого фінансового органу коригувального розпорядження перевіряє наявність на рахунках головного розпорядника коштів, залишків невикористаних асигнувань. Лише після цього органом Казначейства приймається рішення щодо можливості коригування суми виділених коштів і за умови прийняття позитивного рішення коригувальне розпорядження виконується у встановленому порядку.

У разі внесення змін до розподілу виділених бюджетних асигнувань головний розпорядник (розпорядник нижчого рівня) подає до органів ДКСУ коригувальний розподіл на паперових та електронних носіях, у якому зазначаються реквізити розпорядників бюджетних коштів (одержувачів бюджетних коштів) та суми, на які проводиться коригування. Орган ДКСУ після отримання від головного розпорядника коштів коригувального розподілу перевіряє наявність на рахунках розпорядників залишків невикористаних асигнувань. Після цього органом ДКСУ приймається рішення щодо можливості коригування суми виділених коштів і за умови прийняття позитивного рішення коригувальний розподіл виконується у встановленому порядку. В іншому разі коригувальний розподіл повертається головному розпоряднику без виконання з відповідним обґрунтуванням відмови його виконання.

Відповідно до помісячного розпису спеціального фонду місцевих бюджетів (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) та у межах фактичних надходжень до спеціального фонду місцевих бюджетів місцеві фінансові органи проводять розподіл коштів спеціального фонду місцевих бюджетів та подають органам ДКСУ розпорядження про виділення коштів спеціального фонду місцевих бюджетів у розрізі головних розпорядників, які затверджуються головою місцевого органу виконавчої влади (органу місцевого самоврядування) або, за його дорученням, одним з його заступників (керівником фінансового органу). У розпорядженні зазначаються особові рахунки головних розпорядників або, якщо головні розпорядники відповідного місцевого бюджету не мають мережі підвідомчих установ, зазначаються їх реєстраційні рахунки.

Якщо перерахування бюджетних коштів проводиться за цільовим спрямуванням, то подане розпорядження в обов'язковому порядку повинно містити примітку щодо їх призначення, яка відображається у виписці з особового рахунка.

Відповідно до розпоряджень, наданих місцевими фінансовими органами протягом операційного дня, органи ДКСУ перераховують кошти в день їх надходження. Розпорядження, які надійшли після закінчення операційного дня, виконуються органами Казначейства наступного робочого дня. Органи ДКСУ після проведення перерахування на розпорядженні проставляють відмітку у вигляді відбитка штампа казначея «Оплачено». Один примірник залишається в органі ДКСУ, а другий повертається відповідному органу, який склав розпорядження.

Для відображення в бухгалтерському обліку операцій з виконання відповідного місцевого бюджету, що обслуговується в банку державного сектору, місцеві фінансові органи протягом перших 3 робочих днів місяця, що настає за звітним, подають на паперових та електронних носіях до органів ДКСУ зведену за місяць інформацію щодо здійснення розподілу коштів бюджету розвитку, які обслуговуються в установах банків, між головними розпорядниками за формою розпорядження про виділення коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які обслуговуються в установах банків.

Виписка з особового рахунка надається головному розпоряднику (розпоряднику нижчого рівня). На підставі виписки головний розпорядник (розпорядник нижчого рівня) готує

та подає органу Казначейства на паперових та електронних носіях розподіл виділених бюджетних асигнувань на перерахування бюджетних коштів розпорядникам бюджетних коштів (одержувачам бюджетних коштів) у 2 примірниках. Якщо перерахування бюджетних коштів проводиться за цільовим спрямуванням, то поданий розподіл в обов'язковому порядку повинен містити примітку щодо їх призначення, яка відображається у виписці з рахунка.

Відповідно до розподілу виділених бюджетних асигнувань, наданого головним розпорядником протягом операційного дня, орган ДКСУ перераховує кошти в день їх надходження. Розподіл виділених бюджетних асигнувань, що надійшов після закінчення операційного дня, виконується органом ДКСУ наступного робочого дня.

У разі обслуговування в установах банків державного сектору головні розпорядники протягом перших 3 робочих днів місяця, що настає за звітним, подають на паперових та електронних носіях до органів ДКСУ зведену за місяць інформацію про виділення коштів бюджету розвитку розпорядникам нижчого рівня (одержувачам бюджетних коштів) за формою розподілу коштів бюджету розвитку, які обслуговуються в установах банків. Отриманий розподіл перевіряється органом ДКСУ щодо відповідності вказаних у ньому сум залишкам на рахунках, залишкам невикористаних бюджетних асигнувань спеціального фонду розпорядників бюджетних коштів (одержувачів бюджетних коштів) у розрізі кодів економічної класифікації видатків та кодів класифікації кредитування бюджету. У разі невідповідності цим даним розподіл повертається головному розпоряднику (розпоряднику нижчого рівня) на доопрацювання із відповідною відміткою в нижній частині документа: зазначаються причини та дата повернення, ставиться підпис відповідальної особи.

Органи ДКСУ після проведення зарахування на розподілі (кожному примірнику) проставляють відмітку у вигляді відбитка штампа казначея «Оплачено». Один примірник залишається в органі Казначейства, а другий повертається головному розпоряднику (розпоряднику нижчого рівня).

Розпорядники бюджетних коштів, які відповідно до законодавства відкрили у банках державного сектору поточні рахунки, для відображення в бухгалтерському обліку виконання відповідного бюджету операцій із надходження та використання зазначених коштів через поточні рахунки, відкриті у банках державного сектору, протягом перших 3



робочих днів місяця, що настає за звітним, надають до органів Казначейства довідку про операції в національній валюті на паперових та електронних носіях. У довідці про операції в національній валюті відображаються операції, проведені протягом звітного місяця на поточному рахунку розпорядника бюджетних коштів, відкритому у банку. За достовірність інформації, відповідність проведених операцій вимогам законодавства, правильність складання та своєчасність подання до органу Казначейства довідки про операції в національній валюті відповідає розпорядник бюджетних коштів.

### **6.5. Облік бюджетних зобов'язань, фінансових зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів**

---

У процесі виконання бюджету та в ході фінансової діяльності бюджетні установи проводять розрахунки з різними суб'єктами господарювання, від яких отримують товари, роботи, послуги, що необхідні для повноцінного функціонування установи а також для реалізації відповідних бюджетних програм. Будь-яке розміщення замовлення, укладення договору чи виконання інших аналогічних операцій, здійснене розпорядником або одержувачем бюджетних коштів, згідно з якими розпорядник бюджетних коштів як споживач товарів, робіт і послуг повинен сплатити належну суму виконавцю за умови реалізації цих договорів, визначається як зобов'язання.

Доведені обсяги бюджетних асигнувань є підставою для взяття розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів бюджетних зобов'язань, які повинні відповідати певним бюджетним асигнуванням за їх економічними характеристиками, напрямом використання бюджетних коштів, зазначених у паспорті бюджетної програми. Бюджетні зобов'язання можуть бути поточні і перехідні. Поточні зобов'язання – це ті, які будуть виконані та потребують повної сплати в поточному році. Перехідні зобов'язання – це ті, сплата по яких буде здійснюватися за рахунок асигнувань майбутніх періодів протягом кількох років.

На виконання ст. 43, 46, 48, 51, 112, 116, 118 Бюджетного кодексу України та з метою забезпечення здійснення контролю органами ДКСУ при взятті бюджетних зобов'язань розпорядниками і одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів (які перебувають на казначейському обслуго-



уванні), удосконалення механізмів використання бюджетних коштів та управління бюджетними коштами Наказом Міністерства фінансів України від 02.03.2012 р. № 309 був затверджений «Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України». В цілому Порядок поширюється на розпорядників і одержувачів бюджетних коштів державного та місцевих бюджетів, які перебувають на казначейському обслуговуванні.

Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах ДКСУ визначено два види зобов'язань: бюджетне фінансове зобов'язання та фінансове зобов'язання (рис. 6.3).



**Рис. 6.3 Види зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів**

**Бюджетне фінансове зобов'язання** – це зобов'язання розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів) сплатити кошти за будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій упродовж бюджетного періоду відповідно до законодавства.

**Фінансове зобов'язання** – це будь-яке придбання товару, послуги чи виконання інших аналогічних операцій, здійснених розпорядником або одержувачем бюджетних коштів упродовж бюджетного періоду з порушенням норм, установлених БКУ, законом про Державний бюджет України та рішенням про місцевий бюджет.

Розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання в межах бюджетних асигнувань, установлених

кошторисами, враховуючи необхідність виконання бюджетних зобов'язань минулих років, узятих на облік органами ДКСУ; щодо завдань (проектів) Національної програми інформатизації – після їх погодження з Генеральним державним замовником Національної програми інформатизації – центральним органом виконавчої влади, визначеним Кабінетом Міністрів України. За спеціальним фондом бюджету розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання виключно в межах відповідних фактичних надходжень спеціального фонду бюджету (відкритих асигнувань (виділених коштів) та залишків коштів на спеціальних реєстраційних рахунках розпорядників бюджетних коштів (в частині власних надходжень) та бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами (планами використання бюджетних коштів).

Зобов'язання, взяті учасником бюджетного процесу без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених БКУ та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), не вважаються бюджетними зобов'язаннями (крім витрат, що здійснюються відповідно до ч. 6 ст. 48 БКУ) і не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Взяття таких зобов'язань є порушенням бюджетного законодавства.

Відповідно до Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах ДКСУ розпорядники бюджетних коштів протягом 7 робочих днів з дати взяття бюджетного зобов'язання подають до відповідного органу ДКСУ Реєстр бюджетних зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів за відповідною затвердженою формою на паперових (у двох примірниках) та електронних носіях і оригінали документів або їх копії, засвідчені в установленому порядку, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання.

За умови взяття бюджетного зобов'язання, за яким застосовується процедура закупівлі товарів, робіт і послуг, розпорядник бюджетних коштів подає з урахуванням законодавства у сфері закупівель до органу Казначейства документи, подаються протягом 7 робочих днів з дати оприлюднення звіту про результати проведення процедури закупівлі у разі наявності в обліку органу Казначейства кошторису (плану використання бюджетних коштів) або протягом 7 робочих днів з дати взяття на облік органом ДКСУ кошторису (плану використання бюджетних коштів).



Органи ДКСУ звіряють поданий розпорядником Реєстр та підтвердні документи на предмет відповідності даних, включених до Реєстру.

Розпорядники бюджетних коштів протягом 7 робочих днів з дати прийняття ними до виконання бюджетного фінансового зобов'язання, якщо інше не передбачено бюджетним зобов'язанням, подають до відповідного органу Казначейства Реєстр фінансових зобов'язань за відповідною затвердженою формою, а також оригінали документів або їх копії, засвідчені в установленому порядку, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання та бюджетного фінансового зобов'язання.

У разі змін умов бюджетних зобов'язань (додаткові договори, розірвання договору тощо) розпорядник бюджетних коштів повинен протягом 7 робочих днів з дати їх виникнення подати до органів ДКСУ Реєстр та/або Реєстр фінансових зобов'язань і відповідні підтвердні документи щодо уточнення реквізитів та показників таких бюджетних зобов'язань.

У разі зняття з реєстрації бюджетних фінансових зобов'язань до органів ДКСУ подається Реєстр фінансових зобов'язань разом з документами (накладна, акт тощо), що підтверджують повернення товару постачальнику з причин невідповідності договірним умовам, відповідним рішенням суду стосовно обсягів або якості виконаних робіт, наданих послуг, додатковою угодою про зміну умов договору тощо.

При знятті з обліку бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань суми у реєстрах проставляються з мінусом. Підтвердними документами можуть бути акти виконаних робіт, накладні, рахунки, договір, і т. п.

З метою уніфікації процедур попереднього і поточного контролю при казначейському обслуговуванні розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів ДКСУ розроблено «Методичні рекомендації щодо переліку підтвердних документів для реєстрації бюджетних зобов'язань та оплати рахунків», затверджені наказом від 29.04.2013 № 68.

Слід зауважити, що затверджений перелік підтвердних документів орієнтовний і може змінюватися залежно від змін у законодавстві. Підтвердні документи, надані розпорядником бюджетних коштів, опрацьовуються органом ДКСУ у визначені терміни в залежності від того до якої статті видатків вони належать (табл. 6.2).



Таблиця 6.2

**Терміни опрацювання органом ДКСУ наданих підтвердних документів розпорядником (одержувачем) бюджетних коштів для реєстрації бюджетних зобов'язань**

Статті видатків	Термін опрацювання
Захищені видатки, які потребують проведення процедур закупівель (крім капітальних видатків)	до 3 операційних днів
Інші поточні видатками, крім захищених	до 3 операційних днів
Капітальні видатки	до 5 операційних днів

Відлік терміну опрацювання підтвердних документів органом ДКСУ, починається з дати, вказаної у полі «Одержано Державною казначейською службою України (органом Державної казначейської служби України) Реєстру та/або Реєстру фінансових зобов'язань, враховуючи день подання Реєстру та/або Реєстру фінансових зобов'язань. Документи що підтверджують факт взяття зобов'язань повертаються розпоряднику з відміткою «Зареєстровано та взято на облік».

За взяття розпорядниками бюджетних коштів зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БКУ та Законом України Про Державний бюджет України на відповідний рік, застосовуються такі заходи впливу, як зупинення операцій з бюджетними коштами та призупинення бюджетних асигнувань на підставі протоколу про порушення бюджетного законодавства.

За порушення бюджетного законодавства в частині порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань до розпорядників бюджетних коштів можуть застосовуватися заходи впливу відповідно до норм Бюджетного кодексу України.

До органів ДКСУ за порушення бюджетного законодавства в частині необґрунтованої відмови в реєстрації або несвоєчасної реєстрації бюджетних зобов'язань також можуть застосовуватися заходи впливу відповідно до норм БКУ.

Орган Казначейства перевіряє документи згідно з вимогами законодавства у сфері закупівель. Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, є одним із органів, що здійснює контроль у сфері державних закупів-

вель відповідно до його компетенції та у випадках, визначених у Законі України «Про публічні закупівлі». Згідно норм цього закону орган казначейства:

- до здійснення оплати за договором про закупівлю перевіряє наявність договору про закупівлю, річного плану закупівель та звіту про результати проведення процедури закупівлі, які підтверджують проведення процедури закупівлі, за результатами якої укладено договір про закупівлю;
- вживає заходів з недопущення здійснення платежів з рахунка замовника згідно з узятим фінансовим зобов'язанням за договором про закупівлю у випадках:
  - відсутності або невідповідності встановленим законодавством вимогам необхідних документів, передбачених абзацом другим цієї частини;
  - відміни процедури закупівлі;
  - набрання законної сили рішенням суду про визнання результатів процедури закупівлі недійсними;
  - на період призупинення процедури закупівлі;
  - наявності відповідного рішення органу оскарження відповідно.

Органи Казначейства відповідно до «Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України» можуть відмовити у реєстрації зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за наявності певних підстав (табл. 6.3).

У таких випадках органи Казначейства не реєструють зобов'язання та/або фінансові зобов'язання, а застосовують заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, визначені БКУ. У процесі реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань може застосовуватися система дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – Казначейство» з використанням засобів криптографічного захисту інформації Казначейства. У разі застосування цієї системи між розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів та органами ДКСУ здійснюється обмін документами в електронному вигляді, в тому числі електронними документами.

Розпорядники бюджетних коштів в електронній формі здійснюють формування та подання документів до органу ДКСУ

Таблиця 6.3

**Підстави відмови органів ДКСУ у реєстрації зобов'язань  
розпорядників і одержувачів бюджетних коштів**

<b>Підстави відмови</b>	
<b>Бюджетне зобов'язання</b>	<b>Бюджетне фінансове зобов'язання</b>
відсутність у розпорядника бюджетних коштів бюджетних асигнувань, встановлених кошторисом	відсутність відповідного бюджетного зобов'язання, відображеного у бухгалтерському обліку виконання державного та місцевих бюджетів
відсутність документів, які підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання	відсутність у розпорядника бюджетних коштів фактичних надходжень спеціального фонду;
невідповідність напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми	відсутність документів, які підтверджують факт узяття бюджетного фінансового зобов'язання
відсутність документів щодо закупівлі товарів, робіт і послуг відповідно до законодавства у сфері закупівель	недотримання вимог щодо оформлення поданих документів
недотримання розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень та обмежень, які вводяться законодавчими та іншими нормативно-правовими актами;	невідповідність фінансового зобов'язання відповідному бюджетному зобов'язанню, відображеному в бухгалтерському обліку виконання державного та місцевих бюджетів
недотримання вимог щодо оформлення поданих документів	недотримання розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень та обмежень, які вводяться законодавчими та іншими нормативно-правовими актами

(Реєстрів бюджетних зобов'язань та/або бюджетних фінансових зобов'язань та сканованих копій документів, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання) через систему «Клієнт казначейства – Казначейство» протягом операційного дня в межах операційного часу. Документи, що надійшли після операційного часу, опрацьовуються наступного операційного дня. Підтвердженням успішної передачі електронних документів до системи Казначейства є відповідне сповіщення цієї системи. Датою та часом отримання документів в електронному вигляді органом ДКСУ є дата та час, зафіксовані в повідомленні системи Казначейства про отримання цих документів.

Після перевірки документів в електронному вигляді, переданих бюджетною установою, на відповідність вимогам законодавства, бюджетні зобов'язання та бюджетні фінансові зобов'язання реєструються Казначейством з накладанням елек-

тронно цифрового підпису, про що розпорядник (одержувач) інформується засобами системи Казначейства. При застосовуванні системи «Клієнт казначейства – Казначейство» документи у паперовому вигляді до органів Казначейства не надаються.

Органи ДКСУ реєструють зобов'язання та фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та ведуть їх облік на рахунках позабалансового обліку Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Для відображення даних про зобов'язання та фінансові зобов'язання, які виникають у процесі виконання загального та спеціального фондів кошторису бюджетної установи, органи Казначейства заносять дані з реєстрів у картки обліку зобов'язань за відповідними кодами економічної класифікації видатків. При реєстрації органами Казначейства у бухгалтерському обліку виконання бюджетів зобов'язань розпорядників коштів зменшуються їх бюджетні асигнування на взяття зобов'язань за відповідним кодом економічної класифікації видатків. У момент реєстрації фінансових зобов'язань розпорядників зменшуються на зазначену суму відповідні зобов'язання. Після того як орган ДКСУ зареєструє і візьме на облік бюджетне фінансове зобов'язання, установа може готувати платіжні доручення для оплати взятих зобов'язань.

## **6.6. Здійснення видатків розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів**

---

Одним із важливих етапів виконання бюджету за видатками є здійснення платежів відповідно до взятих розпорядником (одержувачем) бюджетних коштів бюджетних зобов'язань. Розрахунково-касове обслуговування розпорядників та одержувачів бюджетних коштів здійснюється шляхом проведення платежів з реєстраційних і спеціальних реєстраційних рахунків, відкритих їм в органах ДКСУ, відповідно до кошторисів, планів асигнувань та планів використання бюджетних коштів.

Установи, які фінансуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, обслуговуються в органах ДКСУ як в режимі безпосереднього звернення до органу, так і в режимі онлайн – через систему «Клієнт Казначейства – Казначейство». Цей процес регламентують Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами та Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів.



Розпорядники бюджетних коштів формують та подають органам ДКСУ через систему «Клієнт Казначейства – Казначейство» документи в електронному вигляді винятково протягом операційного дня у межах операційного часу, визначеного органом ДКСУ. При цьому документи, які зареєстровано в системі Казначейства після операційного часу, орган Казначейства опрацює наступного операційного дня. Підтвердженням успішного передавання електронних документів є відповідне сповіщення системи Казначейства. Зафіксовані дата і час стають датою і часом отримання органом ДКСУ цих документів. У разі невдалої спроби передавання документів в електронному вигляді до системи Казначейства бухгалтер бюджетної установи має повторити їх передачу. Якщо з технічних причин чи в інших випадках їх неможливо передати, бухгалтер передає до органу Казначейства документи на паперових та електронних носіях.

Якщо надіслані в електронному вигляді документи сформовано з порушенням вимог законодавства, орган Казначейства інформує установу засобами системи Казначейства про їх не проведення із зазначенням причин. При цьому платіжне доручення, подане в електронному вигляді і не взяте до виконання, повертається засобами системи Казначейства з накладанням ЕЦП та із зазначенням причини його повернення без виконання.

Відповідно до встановлених повноважень органи ДКСУ здійснюють контроль за наявністю асигнувань для взяття бюджетних зобов'язань та відповідністю взятих зобов'язань певним бюджетним асигнуванням за їх економічними характеристиками, паспорту бюджетної програми. Перед здійсненням платежу казначей відслідковує чи:

- є бюджетні призначення на зазначені цілі й чи виділені з бюджету відповідні асигнування за загальним і спеціальним фондами;
- відсутні судові рішення щодо списання коштів з рахунків;
- було подано підтверджуючі документи щодо надання послуг, отримання товарно-матеріальних цінностей, виконання робіт тощо;
- видатки класифіковано відповідно до кодів бюджетної класифікації;
- документи заповнено правильно, зазначено всі необхідні реквізити.

Оплата рахунків суб'єктів діяльності, які виконали роботи, поставили товари чи надали послуги розпорядникам бюджетних коштів, здійснюється у такій послідовності.

На підставі угоди (договору, контракту) постачальник відвантажує продукцію, виконує роботи чи надає послуги бюджетній установі. При цьому він направляє бюджетній установі підтверджуючий документ, що засвідчує факт виконання певних робіт (послуг). Після отримання товарів, робіт та послуг відповідно до умов взятого бюджетного зобов'язання розпорядник коштів приймає рішення про їх оплату, реєструє фінансове зобов'язання та подає платіжне доручення на здійснення платежу до відповідного органу казначейства. У випадках проведення розрахунків на умовах авансування розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів органи ДКСУ здійснюють контроль за дотриманням терміну надання підтвердних документів про отримання товарів, виконаних робіт, та наданих послуг розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів.

Підставою для здійснення видатків розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів є платіжні доручення, підготовлені власниками рахунків. Вони приймаються до виконання за наявності в казначейському обліку відповідних бюджетних фінансових зобов'язань у межах залишків коштів на рахунках для обліку відкритих асигнувань.

До поданих розпорядниками та одержувачами коштів платіжних доручень додаються документи, які підтверджують цільове спрямування коштів (рахунки, рахунки-фактури, накладні, товарно-транспортні накладні, трудові угоди, договори на виконання робіт, акти виконаних робіт(наданих послуг)).

Документи на оплату витрат приймаються органами казначейства від розпорядників та одержувачів бюджетних коштів у межах залишків коштів на реєстраційних та спеціальних реєстраційних рахунках загального та спеціального (крім власних надходжень) фондів у розрізі кодів економічної класифікації видатків. У частині власних надходжень відповідного розпорядника документи приймаються в межах загального залишку коштів на спеціальних реєстраційних рахунках відповідно до кошторисних призначень.

Окремі видатки Міністерства оборони України та деяких головних розпорядників (за окремими кодами бюджетної класифікації видатків, перелік яких узгоджується з ДКСУ та відповідним головним розпорядником), якщо вони містять

відомості, що становлять державну таємницю, здійснюються тільки на підставі платіжних доручень без подання підтверджуючих документів.

Платіжні доручення подаються до органів ДКСУ у кількості примірників, необхідних для всіх учасників безготівкових розрахунків. Платіжні доручення та інші розрахункові документи повинні містити реквізити, які визначені Інструкцією про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженою постановою Правління НБУ від 21.01.2004 р. № 22, а саме:

- назву документа;
- номер та дату складання документа;
- назву та реквізити установи платника та отримувача коштів;
- суму операції (цифрами та словами);
- номери рахунків за дебетом і кредитом;
- назву установи банку, органу державного казначейства (отримувача та платника коштів);
- дату валютування;
- призначення платежу, де зазначаються назва товару, робіт, послуг, за які здійснюється оплата; посилання на документ, на підставі якого здійснюється платіж (договір, рахунок, накладна тощо), із зазначенням його номера і дати; коди програмної класифікації видатків та кредитування бюджету (КПКВК), коди економічної класифікації видатків(КЕКВ); податок на додану вартість або без податку на додану вартість (ПДВ або без ПДВ); коди бюджетної класифікації доходів та термін настання платежу (у разі перерахування коштів до бюджету); інші додаткові реквізити.

Подані розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів платіжні доручення перевіряються органами казначейства щодо наявності всіх необхідних реквізитів та відповідності підписів відповідальних посадових осіб і відбитка печатки установи зразкам. Після перевірки цільового спрямування витрат в межах зареєстрованих бюджетних фінансових зобов'язань та за наявності коштів на рахунку установи відповідальний працівник органу ДКСУ вводить в програмний комплекс АС «Є-Казна» платіжні доручення на перерахування коштів. Після цього формує реєстр платіжних доручень на перерахування коштів із реєстраційних або спеціальних реєстраційних рахунків розпорядників і одержувачів бюджетних коштів на рахунки

постачальників. Після проведення платежу на платіжних дорученнях, за якими проведено оплату, ставиться відмітка у вигляді відбитка штампа казначея «Оплачено».

За результатами попереднього операційного дня орган ДКСУ надає розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів виписки з рахунків про здійснені операції за видатками. До виписок додаються другі екземпляри платіжних доручень для здійснення розпорядником коштів аналітичного обліку проведених витрат.

Перераховані кошти зараховуються на рахунки постачальників, відкриті їм в установах банків. Банк, у якому обслуговується постачальник, наступного операційного дня надає йому інформацію про зараховані кошти у вигляді виписки з рахунку та реєстр платіжних документів.

Одним із принципів, на яких ґрунтується бюджетна система України, є принцип цільового використання бюджетних коштів, тобто бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями. Розпорядники та одержувачі бюджетних коштів відповідають за цільове використання бюджетних коштів, а органи ДКСУ контролюють цільове направлення бюджетних коштів на стадії проведення платежу на підставі підтвердних документів, наданих розпорядниками бюджетних коштів.

Платіжне доручення не приймається до виконання органом казначейства у разі:

- а) неправильного заповнення реквізитів, або не заповнення хоча б одного з реквізитів, та/або недотримання вимог до оформлення платіжного документа;
- б) відсутності затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми, крім бюджетних програм, за якими не складаються паспорти бюджетних програм;
- в) відсутності в обліку органів ДКСУ відповідних бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань;
- г) невідповідності платежу зареєстрованим бюджетним зобов'язанням та бюджетним фінансовим зобов'язанням;
- ґ) невідповідності зазначеного коду економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету економічній характеристиці платежу;

- д) обмеження здійснення видатків та надання кредитів, що встановлюється нормативно-правовими актами;
- е) накладення арешту на кошти, що перебувають на відповідному рахунку розпорядника бюджетних коштів;
- є) зупинення операцій з бюджетними коштами на відповідному рахунку розпорядника бюджетних коштів;
- ж) надходження до органів ДКСУ відповідного рішення органу оскарження за результатами розгляду скарги щодо порушення законодавства у сфері закупівель та/або копії рішення суду про визнання результатів процедури закупівлі недійсними, яке набрало законної сили;
- з) відсутності або недостатності невикористаних відкритих асигнувань у частині загального та спеціального фондів державного бюджету (крім власних надходжень бюджетних установ) розпорядників бюджетних коштів (одержувачів бюджетних коштів) та відсутності або недостатності коштів (у частині власних надходжень бюджетних установ) на відповідних рахунках розпорядників бюджетних коштів;
- и) перевищення показників, затверджених у кошторисах, планах асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів з державного бюджету), планах надання кредитів із загального фонду державного бюджету, планах спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), планах використання бюджетних коштів розпорядників бюджетних коштів (одержувачів бюджетних коштів);
- і) неподання документів, що підтверджують отримання товарів (робіт, послуг) за договорами, згідно з умовами яких було здійснено авансування.

Платіжне доручення, не прийняте до виконання, не пізніше наступного робочого дня повертається без виконання органами ДКСУ розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів, від яких воно надійшло. На зворотному боці платіжного доручення робиться запис про причину повернення без виконання та зазначається дата його повернення.

До платіжного доручення, не прийнятого у зв'язку з причинами, зазначеними у підпунктах «а», «е»-«з», складається попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення або інший захід впливу згідно зі статтею 118 БКУ на підставі протоколу

про порушення бюджетного законодавства. Попередження реєструються органами ДКСУ в журналі реєстрації попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства.

Для безготівкових перерахувань платежів з одного рахунку на інший, відкритий на балансі одного органу казначейства без виходу в систему електронних платежів НБУ, використовуються меморіальні ордери, складені на підставі відповідних платіжних доручень розпорядників і одержувачів коштів і бухгалтерських довідок. Меморіальні документи (у тому числі платіжні доручення та інші розрахункові документи) повинні містити реквізити, визначені Інструкцією про безготівкові розрахунки в Україні. Всі реквізити розрахункового документа на електронних носіях повинні бути аналогічними реквізітам документа на паперових носіях.

При здійсненні розрахунково-касового обслуговування розпорядників та одержувачів бюджетних коштів органи ДКСУ шляхом проведення платежів з їх рахунків надають їм виписки з рахунків про проведені операції за результатами попереднього операційного дня з відміткою у вигляді відбитка штампа казначея «Оплачено».

Органи ДКСУ визначають порядок та терміни зберігання розрахункових документів згідно з чинним законодавством, забезпечують їх зберігання. Термін дії платіжного доручення розпорядників та одержувачів бюджетних коштів встановлений у межах 30 календарних днів з дня його виписки. День заповнення не враховується. У разі невідповідності дати подання даті платіжного доручення у правому верхньому куті на всіх примірниках обов'язково проставляється дата подання.

У разі проведення операцій розпорядниками бюджетних коштів в натуральній формі відповідно до законодавства зазначені операції проводяться за плановими показниками відповідних видів надходжень з урахуванням їх фактичного обсягу в розрізі кодів класифікації доходів бюджету і видатків у розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та відображаються в бухгалтерському обліку виконання державного бюджету. Розпорядники бюджетних коштів не пізніше останнього робочого дня місяця складають та подають до органів ДКСУ довідку про надходження у натуральній формі встановленої форми. Розпорядники бюджетних коштів забезпечують законність та достовірність проведених операцій у натуральній формі згідно із законодавством.

Країни з високим рівнем соціального та економічного розвитку мають велику частку безготівкових розрахунків в



обороті. В нашій державі також відбувається поширення та зростання обсягів безготівкових платежів. Проте, в даний час бюджетними установами здійснюються також і готівкові розрахунки. Це може бути, наприклад, надання допомоги, оплата видатків на службові відрядження тощо.

Для оформлення документів, які не можуть бути проведені безготівковою оплатою, розпорядники та одержувачі бюджетних коштів подають до органів ДКСУ заявку на видачу готівки. Заявки виписуються розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів на осіб, з якими в них укладені договори на повну матеріальну відповідальність, і які мають право отримувати і видавати кошти.

Заявки подаються в 2 примірниках, один з яких після видачі готівки залишається в органі казначейства та зберігається як обов'язковий документ і є додатком до бухгалтерських реєстрів, що підтверджує обсяг та цільове направлення бюджетних коштів, другий примірник повертається розпоряднику або одержувачу бюджетних коштів з відповідним відбитком штампа казначея. На підставі заявки на видачу готівки розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів видається готівка на здійснення інших видатків, які не можуть бути проведені у безготівковій формі,

Видача готівкових коштів під звіт на закупівлю сільськогосподарської продукції, продуктів її переробки та заготовівлю вторинної сировини, крім металобрухту, дозволяється на термін не більше 10 робочих днів від дня видачі готівкових коштів під звіт. На всі інші виробничі (господарські) потреби – на строк не більше 2 робочих днів, включаючи день отримання коштів під звіт. Якщо підзвітній особі одночасно видана готівка як на відрядження, так і для вирішення за час відрядження виробничих питань, то термін, на який видана готівка під звіт на ці цілі, може бути продовжено до закінчення терміну відрядження.

Після придбання матеріальних цінностей або послуг, придбаних за готівку, розпорядники та одержувачі подають до органів ДКСУ документи, які підтверджують здійснені видатки. Це можуть бути: акти придбання матеріальних цінностей чи послуг, рахунки-фактури тощо. При неподанні розпорядниками коштів підтвердних документів упродовж 3 робочих днів після закінчення терміну, на який надається готівка під звіт, органи казначейства припиняють видачу готівки на зазначені цілі. Видача готівки відновлюється після подання розпорядником одержува-



чем бюджетних коштів до органу казначейства документів, що підтверджують отримання товарів, робіт чи послуг.

Для отримання готівки з рахунків органів казначейства розпорядникам і одержувачам видаються грошові чекові книжки. Для отримання грошової чекової книжки розпорядник (одержувач) зі свого реєстраційного рахунку здійснює оплату її вартості відповідному банку. Після підтвердження факту оплати (копія платіжного доручення) орган Казначейства в установленому порядку отримує в банку чекові книжки та реєструє їх у журналі реєстрації отриманих та виданих чекових книжок. Передача чекової книжки розпоряднику (одержувачу) здійснюється на підставі довіреності розпорядника установленої форми шляхом оформлення акту приймання-передачі грошових чекових книжок у 2 примірниках. Один примірник акту-приймки залишається в органі Казначейства, другий разом з чековою книжкою передається розпоряднику.

Уповноважені особи розпорядників та одержувачів бюджетних коштів на підставі належно оформлених грошових чеків отримують готівку з поточних рахунків, відкритих їм в установах банків на ім'я органів ДКСУ. Установа банку на суму отриманої розпорядниками коштів готівки здійснює списання коштів із поточних рахунків органів казначейства. На підставі виписки з рахунків групи 257 «Кошти державного та місцевого бюджетів для виплат» Плану рахунків бухгалтерського обліку банків України органами ДКСУ проводиться списання отриманої готівки з відповідних реєстраційних та спеціальних реєстраційних рахунків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

Розпорядники бюджетних коштів за деякими напрямками витрат, встановлених законодавством, можуть проводити розрахунки в іноземній валюті. Вичерпного переліку валютних операцій, які дозволено здійснювати бюджетним установам, не визначено ані в законодавчих, ані нормативно-правових актах, що регулюють сферу бюджетних відносин чи валютних операцій. Так, для бюджетних установ джерелами надходжень іновалюти, наприклад, можуть бути:

- гранти міжнародних організацій, які надають для розвитку матеріально-технічної бази, для підтримки, впровадження та моніторингу реформ у різних сферах діяльності;
- оплата нерезидентами виконаних робіт, наданих послуг;
- оплата за навчання, стажування, лікування іноземних громадян;



- плата (збори) за видачу патентів на винаходи (корисні моделі) тощо.

У свою чергу, розпорядники бюджетних коштів можуть здійснювати видатки в іноземній валюті для:

- здійснення розрахунків за зобов'язаннями, пов'язаними з міжнародною діяльністю (у тому числі сплата внесків до міжнародних організацій і конвенційних органів);
- розрахунків з нерезидентами за обладнання, товари, сировину, роботи, послуги;
- відшкодування витрат працівників на закордонні службові відрядження тощо.

Для роботи з іноземними контрагентами (отримання плати за навчання від іноземців, виконання для них робіт чи надання послуг, придбання необхідних матеріалів чи обладнання, направлення працівника у закордонне службове відрядження тощо), бюджетна установа повинна відкрити рахунок для операцій з валютою. Для здійснення операцій в іноземній валюті розпорядники бюджетних коштів відкривають рахунки в установах банків за відповідними балансовими рахунками згідно з вимогами нормативних актів НБУ. Це пов'язано з тим, що казначейське обслуговування розпорядників бюджетних коштів органи ДКСУ здійснюють шляхом відкриття реєстраційних рахунків (за коштами загального фонду) та спеціальних реєстраційних рахунків (за коштами спеціального фонду) лише в національній валюті. Після відкриття рахунка для обліку операцій в іноземній валюті бюджетна установа подає до відповідного органу ДКСУ довідку банку про відкриття рахунка на її ім'я.

За потреби здійснення розрахунків за зобов'язаннями, пов'язаними з міжнародною діяльністю, розпорядники узгоджують з ДКСУ питання щодо можливості перерахування наявних коштів на рахунки Казначейства коштів в іноземній валюті чи необхідності здійснення її закупівлі. За наявності на валютному рахунку Казначейства необхідної розпоряднику суми коштів в іноземній валюті та залишків відкритих асигнувань на відповідних рахунках, передбачених для обліку відкритих асигнувань, розпорядник бюджетних коштів подає до Казначейства заяву-доручення на здійснення видатків в іноземній валюті, підтвердні документи, реєстри бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань та платіжне доручення на перерахування з реєстраційного рахунка гривневого еквівалента іноземної валюти на відповідний рахунок державного бюджету.

Для погашення взятих розпорядниками зобов'язань в іноземній валюті Казначейство, виходячи з наявності коштів та потреби в іноземній валюті, готує платіжний документ на перерахування коштів з валютного рахунка ДКСУ на рахунок розпорядника, відкритий в установі банку. Гривневий еквівалент перерахованої валюти у той самий день перераховується з реєстраційного рахунка розпорядника бюджетних коштів на відповідний рахунок державного бюджету.

У разі недостатності необхідної суми на валютному рахунку ДКСУ для здійснення розпорядником видатків на забезпечення функціонування бюджетних установ, розташованих за межами України, та на виконання зобов'язань України перед міжнародними організаціями і конвенційними органами ДКСУ здійснює операції з купівлі відповідної суми іноземної валюти за офіційним курсом гривні, встановленим НБУ до іноземної валюти на дату проведення операції, з віднесенням витрат на закупівлю до видатків за відповідними бюджетними програмами. У цих випадках розпорядник подає до Казначейства заявку-доручення на забезпечення іноземною валютою.

У разі здійснення розрахунків за зобов'язаннями, що виникли внаслідок укладання договорів і не пов'язані з міжнародною діяльністю, розпорядник подає до органу ДКСУ платіжне доручення на перерахування коштів з відповідних рахунків у національній валюті для закупівлі іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України. Разом з платіжними дорученнями подаються підтвердні документи в установленому порядку. За можливості здійснення видатків за рахунок коштів, наявних на відповідних валютних рахунках, відкритих на ім'я ДКСУ в установах банків, розпорядник подає до ДКСУ заявку-доручення на здійснення видатків в іноземній валюті.

## **6.7. Особливості обслуговування розпорядників коштів за видатками бюджетів по міжбюджетних трансфертах**

---

Перерахування міжбюджетних трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам (базова дотація, субвенції, стабілізаційна та додаткові дотації), реверсної дотації, а також перерахування міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами здійснюється органами ДКСУ відповідно до вимог Бюджетного кодексу України, Закону України Про Державний бюджет України на відповідний рік, інших

нормативно-правових актів України та рішення відповідної ради про місцевий бюджет.

Міська, районна рада може передати кошти на здійснення окремих видатків місцевих бюджетів сільській, селищній, міській (міста районного значення) раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до сільського, селищного, міського (міста районного значення) бюджету. Сільська, селищна, міська (міста районного значення) рада може передати кошти на здійснення окремих видатків місцевих бюджетів районній, міській (міста обласного та районного значення), селищній, сільській раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до районного, міського (міста обласного та районного значення), селищного, сільського бюджету.

Міська (міста обласного значення) рада може передати кошти на здійснення окремих видатків місцевих бюджетів районній, міській (міста обласного значення) раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до районного, міського (міста обласного значення) бюджету. Районна рада може передати кошти на здійснення окремих видатків місцевих бюджетів районній, міській (міста обласного значення) раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до районного, міського (міста обласного значення) бюджету.

Також міська (міста обласного значення), районна рада може передати кошти на здійснення окремих видатків місцевих бюджетів обласній раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до обласного бюджету. Обласна рада може передати кошти на здійснення окремих видатків місцевих бюджетів міській (міста обласного значення), районній раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до міського (міста обласного значення), районного бюджету. Передача коштів між місцевими бюджетами здійснюється на підставі рішень відповідних місцевих рад, прийнятих кожною із сторін, і укладання договору.

Якщо на території міста (республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення), району, відповідної територіальної громади недостатньо бюджетних установ, інших суб'єктів господарювання комунальної власності, які забезпечують надання публічних послуг, визначених пунктом 2 частини першої статті 86 БКУ, в обсязі, визначеному фінансовими нормативами бюджетної забезпеченості, обрахований обсяг видатків на здійснення цих послуг враховується при визначенні міжбюджетного трансферту бюджету, з якого утримуються бюджетні установи, що надають публічні послуги.



Субвенція на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування надається з одного місцевого бюджету іншому для компенсації відповідних видатків. Умови утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування та надання субвенції визначаються на договірних засадах між надавачем субвенції та її отримувачем.

Субвенції з одного місцевого бюджету іншому перераховуються органами ДКСУ в обсягах, установлених рішеннями відповідних рад про бюджет, із:

- загального фонду такого бюджету в межах річних бюджетних призначень згідно з розписом бюджету, з якого надаються субвенції, на рахунки загального фонду бюджету, якому вони надаються, відкриті в органах ДКСУ;
- спеціального фонду такого бюджету в межах річних бюджетних призначень та відповідних надходжень згідно з розписом бюджету, з якого надаються субвенції, на рахунки спеціального фонду бюджету, якому вони надаються, відкриті в органах ДКСУ.

Одержані суми субвенцій та дотацій з одного місцевого бюджету іншому перераховуються протягом 2 операційних днів після подання платіжних документів на рахунки головних розпорядників бюджетних коштів, відкриті в органах ДКСУ. Учасники розрахунків у графі «призначення платежу» платіжного доручення додатково зазначають норму рішення ради про бюджет, якою передбачено надання субвенції.

Дотації з одного місцевого бюджету іншому перераховуються органами ДКСУ в обсягах, установлених рішеннями відповідних рад про бюджет, із такого бюджету в межах річних бюджетних призначень згідно з розписом бюджету, з якого надаються дотації, на рахунки бюджету, якому вони надаються, відкриті в органах Казначейства.

Обсяг субвенцій з одного місцевого бюджету іншому, не використаний на кінець бюджетного періоду, перераховується в останній робочий день такого періоду органами ДКСУ до бюджету, з якого вони надані, якщо інше не передбачено рішенням про місцевий бюджет, з якого вони надаються.

Реверсна дотація до державного бюджету з обласних, міських міст обласного значення, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад перераховується

територіальними органами ДКСУ в областях та м. Києві щодаки рівними частинами в останній день декади (за III декаду грудня – до 25 числа) відповідно до розпису державного бюджету за рахунок фактичних надходжень доходів загального фонду місцевого бюджету. У разі незабезпечення в повному обсязі щодакданого перерахування реверсної дотації її неперерахований обсяг перераховується органами Казначейства в наступні дні після закінчення відповідної декади.

### 6.8. Застосування органами Казначейства заходів впливу за порушення бюджетного законодавства

---

В процесі казначейського обслуговування бюджетів за видатками органи казначейства реалізують ряд контрольних повноважень. **Заходами контролю органів ДКСУ** є відповідні регламенти і процедури, що спрямовані на мінімізацію чи недопущення обмеження можливості виникнення настання ризикових чинників та скеровані на виявлення небажаних результатів в основному ще до проведеної операції або здійснення події, що можуть допомогти не допустити нецільового та неефективного використання бюджетних коштів. Це особливо важливо у випадку, коли можна уникнути небажаної події при казначейському обслуговуванні бюджетних коштів та використати для підтримки досягнення відповідності цілей, створюючи для розпорядників та одержувачів бюджетних коштів ефект «відчуття контрольованості».

В результаті реалізації контрольних повноважень органи ДКСУ можуть виявляти певні порушення бюджетного законодавства розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів. Порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасником бюджетного процесу встановлених Бюджетним кодексом України чи іншим бюджетним нормативним актом норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання. При виявленні органами казначейства фактів порушення бюджетного законодавства, такі порушення документуються, а до порушників застосовуються заходи впливу.

Органами ДКСУ застосовуються заходи впливу за порушення бюджетного законодавства відповідно до статей 116-118 БКУ, а також інших нормативних актів, зокрема: Постанови Кабінету Міністрів України від 19.01.2011 р. № 21 «Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджет-





ними коштами», Постанови Кабінету Міністрів України від 26.03.2003 р. №386 «Про Порядок безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів, витрачених на здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які мають проводитися з іншого бюджету», Постанови Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 р. № 1163 «Про затвердження Порядку повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання», Наказу Міністерства фінансів України від 15.11.2010 р. № 1370 «Про затвердження Порядку складання Протоколу про порушення бюджетного законодавства та форми Протоколу про порушення бюджетного законодавства», Наказу Міністерства фінансів України від 15.05.2002 р. № 319 «Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань», Наказу Міністерства фінансів України від 05.08.2011 р. № 996 «Про затвердження форм вимог до розпорядника та одержувача бюджетних коштів та форми Інформації про встановлені факти нецільового використання субвенції», Наказу Державної казначейської служби України від 29.12.2012 № 394 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства».

Перелік заходів впливу за порушення бюджетного законодавства визначено у статті 117 БКУ.

Органи ДКСУ за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися такі заходи впливу:

- А)** до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, фінансових органів, що перебувають на казначейському обслуговуванні:
  - 1) попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства. Такий захід застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства. Розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, в діяльності яких виявлено порушення бюджетного законодавства мають усунути такі правопорушення в строк до 30 календарних днів;
  - 2) зупинення операцій з бюджетними коштами;
- Б)** до установ, що включені до мережі ДКСУ, або за рішеннями органів державного фінансового контролю, МФУ, головних розпорядників коштів:

- 3) призупинення бюджетних асигнувань, яке передбачає припинення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк від 1 до 3 місяців у межах поточного бюджетного періоду шляхом внесення змін до розпису бюджету (кошторису) у порядку, встановленому міністерством фінансів;
- 4) зменшення бюджетних асигнувань, яке передбачає позбавлення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк до завершення поточного бюджетного періоду шляхом внесення змін до розпису бюджету (кошторису) та у разі необхідності з подальшим внесенням змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;
- 5) повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету;
- 6) зупинення дії рішення про місцевий бюджет;
- 7) безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів, яке передбачає стягнення органами ДКСУ коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету, в тому числі і за рахунок зменшення обсягу трансфертів (базової дотації) місцевим бюджетам на відповідну суму, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;
- 8) інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України.

Рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства приймає керівник (заступник керівника) органу Казначейства.

Розглянемо, за які саме порушення до учасників бюджетного процесу застосовуються наведені вище заходи впливу.

Відповідно до п.п. 1 ч. 1 ст. 117 БКУ попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства застосовується в усіх без виключення випадках виявлення порушень бюджетного законодавства. При цьому виявлені порушення мають бути усунені в строк до 30 календарних днів. Такий захід впливу може застосовуватись учасниками бюджетного процесу, уповноваженими БКУ на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, якими, зокрема, є Міністерство фінансів України, органи ДКСУ, органи Державної аудиторської служби України, місцеві фінансові органи, головні розпорядники бюджетних коштів. При цьому механізм застосування цього заходу впливу



прописаний лише у Методичних рекомендаціях затверджених Наказом ДКСУ від 29.12.2012 р. № 394 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства», які регламентують порядок організації роботи органів ДКСУ в процесі виявлення та фіксування порушень бюджетного законодавства.

Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства застосовується у випадках виявлення порушень бюджетного законодавства розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів, зокрема:

- порушення термінів надання реєстраційної картки розпорядниками бюджетних коштів (одержувачами бюджетних коштів) та змін до неї;
- порушення розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів термінів реєстрації бюджетних зобов'язань, встановлених законодавством; порушення термінів надання мережі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та реєстрів змін до неї;
- порушення порядку відкриття або закриття рахунків розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів;
- порушення термінів надання розподілів показників зведених кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету, в розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів та реєстрів змін до них (пізніше 3 робочих днів після отримання витягів з розпису державного або місцевих бюджетів та довідок про зміни до розпису державного або місцевих бюджетів);
- порушення вимог законодавства при наданні кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;
- порушення порядку реєстрації бюджетних зобов'язань, бюджетних фінансових зобов'язань та проведення платежів;
- здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч Бюджетному кодексу, закону про Державний бюджет України, постанов Кабінету Міністрів України;
- порушення вимог щодо подання до органів ДКСУ фінансової та бюджетної звітності, а також іншої інформації, передбаченої бюджетним законодавством;



- недотримання розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів обмежень, які встановлені законодавством та іншими нормативно-правовими актами;
- інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу.

У день виявлення факту порушення бюджетного законодавства або не пізніше наступного робочого дня посадова особа органу Казначейства складає у довільній письмовій формі попередження, у якому зазначаються:

- а) суть порушення бюджетного законодавства;
- б) посилання на норми нормативно-правових актів, які порушено та є підставою для складання попередження;
- в) термін усунення порушення бюджетного законодавства;
- г) назва, номер, дата та сума документа, який повертається без виконання;
- г) код програмної класифікації видатків та кредитування державного або місцевих бюджетів;
- д) номер реєстраційного/спеціального реєстраційного рахунку.

Попередження складається та візується посадовою особою органу ДКСУ, яка виявила факт порушення бюджетного законодавства, та підписується керівником (заступником керівника) органу Казначейства. Попередження реєструються в Журналі реєстрації попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства.

У разі не усунення порушення бюджетного законодавства у термін, встановлений у попередженні, посадовою особою, яка згідно із законодавством уповноважена здійснювати контроль за дотриманням бюджетного законодавства органу Казначейства складається Протокол про порушення бюджетного законодавства у двох примірниках. Протокол – це документ, яким засвідчується факт порушення учасниками бюджетного процесу встановлених БКУ норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання. В такому випадку органи ДКСУ застосовують до порушників бюджетного законодавства більш жорсткі заходи впливу.

Органи ДКСУ в межах повноважень, передбачених статтями 112 та 118 БКУ за порушення учасниками бюджетного процесу вимог бюджетного законодавства застосовували такі заходи впливу як зупинення операцій з бюджетними ко-

штами на рахунках розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів. Процедура попередження та зупинення операцій з бюджетними коштами органами ДКСУ застосовується за порушення бюджетного законодавства в випадках, визначених у статтях 116 та 117 БКУ, зокрема:

- порушення термінів подання нової картки із зразками підписів та відбитком печатки у разі заміни, або доповнення хоча б одним підписом (пізніше 5 робочих днів з дати звільнення та / або призначення хоча б однієї з посадових осіб, що мають право першого та другого підписів);
- невідповідність інформації, наведеної у наданих розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів документах, картці із зразками підписів та відбитка печатки, даним Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів;
- надання неповного пакета документів при поданні картки (тимчасової картки) із зразками підписів та відбитка печатки (копія сторінок паспорта або іншого документа, що посвідчує особу, копія ідентифікаційного номера; копія наказу, протоколу тощо, що підтверджують повноваження зазначених у картці осіб та надання права першого та другого підписів посадовим особам);
- оформлення картки із зразками підписів та відбитка печатки з порушенням вимог законодавства;
- порушення термінів подання затверджених кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету та змін до них (пізніше 5 робочих днів після затвердження);
- відсутність (недостатність) у розпорядника (одержувача) бюджетних коштів бюджетних асигнувань, встановлених кошторисом для взяття бюджетних зобов'язань при наданні документів на реєстрацію бюджетних зобов'язань;
- відсутність затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (крім випадків, у яких законодавством не передбачено його затвердження) при реєстрації бюджетних зобов'язань та / або бюджетних фінансових зобов'язань (після 45 днів від дня набрання чинності законом про Державний бюджет України та додаткового тижневого терміну від дня затвердження наказу про паспорти бюджетних програм для доведення його копії розпорядникам нижчого рівня та одержувачам бюджетних коштів);

- неподання до органів ДКСУ у встановлені терміни підтвердних документів про отримання товарів, робіт і послуг при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги (пізніше 3 робочих днів після завершення терміну поставки товарів, виконання робіт, надання послуг, а також порушення вимог бюджетного законодавства при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги);

- подання документів на проведення платежів без реєстрації в органі ДКСУ відповідних бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань;

- реєстрація бюджетних зобов'язань та/або бюджетних фінансових зобов'язань за загальним фондом при наявності простроченої кредиторської заборгованості із заробітної плати (грошового забезпечення), стипендій, а також за спожиті комунальні послуги та енергоносії;

- здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч БКУ, закону про Державний бюджет України, постановам Кабінету Міністрів України;

- порушення порядку або термінів подання до органів ДКСУ фінансової і бюджетної звітності, а також подання такої звітності у неповному обсязі;

- недотримання розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів обмежень, які встановлені законодавством та іншими нормативно-правовими актами;

- неповернення коштів, розміщених на вкладних (депозитних) рахунках у банку та відсотків за користування ними у визначені строки на відповідні рахунки навчального закладу, відкриті в органі ДКСУ, або на поточний рахунок, зазначений у договорі банківського вкладу (депозиту) між банком та навчальним закладом.

У разі виявлення цих порушень посадовою особою органу ДКСУ складається попередження без зазначення терміну усунення порушення та Протокол у 2 примірниках. Протокол реєструється в Журналі реєстрації протоколів про порушення бюджетного законодавства. Перший примірник Протоколу залишається в органі, посадова особа якого склала Протокол, другий – передається на строк до 2 робочих днів з дня отримання для викладу пояснень та підписання керівником органу, установи, організації, підприємства, де вчинене порушення бюджетного законодавства. У разі відмови від підписання Протоколу керівник органу, зобов'язаний подати пояснення і зауваження щодо змісту Протоколу, а також викласти мотиви

своєї відмови від його підписання, що додаються до Протоколу. У такому разі посадова особа, яка склала Протокол, робить у ньому запис про таку відмову після повернення Протоколу. Після отримання пояснень або відмови від їх надання, орган ДКСУ протягом 1 робочого дня, складає розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами.

У разі застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства – призупинення бюджетних асигнувань, передбачає припинення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк від 1 до 3 місяців у межах поточного бюджетного періоду шляхом внесення змін на підставі довідки про внесення змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету або помісячного розпису спеціального фонду бюджету.

Підставою для відновлення дії бюджетних асигнувань на рахунках розпорядників бюджетних коштів є прийняття рішення про відновлення дії бюджетних асигнувань керівником Казначейства за результатами аналізу отриманої інформації про усунення порушення бюджетного законодавства або ведення позовної роботи, спрямованої на усунення порушення бюджетного законодавства, та документального підтвердження факту усунення порушення бюджетного законодавства. Розпорядження про відновлення дії бюджетних асигнувань реєструється у Журналі реєстрації розпоряджень про призупинення (відновлення).

Стягнення коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету здійснюється Казначейством з рахунків для обліку коштів загального фонду місцевих бюджетів та спрямовуються в дохід загального фонду державного бюджету. Безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів, витрачених на здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які мають проводитися з іншого бюджету, здійснюється протягом 10 днів з дня отримання рішення про їх безспірне вилучення незалежно від того, у якому звітному періоді допущено та / або виявлено це порушення.

Рішення щодо застосування безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів реєструється органами ДКСУ у Журналі реєстрації рішень Міністерства фінансів щодо застосування безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів. Після стягнення коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету у Журналі реєстрації рішень робиться відмітка про виконання (проставляється дата та номер платіжного документа).

Згідно вимог БКУ не допускається застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства за раніше виявлені та усунені порушення бюджетного законодавства. Відповідно до ст. 124 БКУ про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства може бути оскаржено у порядку, встановленому законом.

Таким чином, в процесі обслуговування державного та місцевих бюджетів за видатками органи ДКСУ реалізують ряд контрольних повноважень, що дають можливість в процесі попереднього та поточного контролю виявити порушення норм бюджетного законодавства розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів.

Заходи щодо виявлення порушень бюджетного законодавства органами ДКСУ є більш ефективнішими та доцільнішими, аніж ті заходи, що здійснюються після здійснення операцій спеціалізованими органами державного фінансового контролю. Такі заходи не допускають здійснення платежів за договорами без застосування законодавства про публічні закупівлі, використання коштів на цілі, які не передбачені паспортами бюджетних програм, погашення зобов'язань, які не взяті на облік органами Казначейства і не відносяться до бюджетних, а також мінімізують випадки нецільового використання бюджетних коштів.

## Питання для самоконтролю

---

1. Назвіть учасників процесу виконання бюджетів за видатками.
2. Яка послідовність операцій органів ДКСУ в процесі обслуговування бюджетів за видатками?
3. Що таке мережа розпорядників та одержувачів бюджетних коштів?
4. Що таке бюджетне асигнувань?
5. Який порядок відкриття/виділення асигнувань?
6. Який порядок обліку бюджетних зобов'язань?
7. У яких випадках орган ДКСУ може відмовити у реєстрації бюджетних зобов'язань?
8. Що є підставою для проведення органами ДКСУ видатків розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів?
9. Які обов'язкові реквізити повинні містити платіжні доручення?
10. Які заходи впливу можуть застосовувати органи Казначейства за порушення бюджетного законодавства?

## Рекомендована література

---

1. Ватаманюк - Зелінська У. З. Устюжанінова Н. В. Удосконалення системи казначейського обслуговування у сфері управління коштами Державного бюджету України. *Інноваційна економіка*. 2018. № 7–8. С. 10–16.
2. Голинський Ю.О. Ефективність контролю органами казначейства за використанням бюджетних коштів. *Економіка. Фінанси. Право*. 2013. № 8. С. 37–40.
3. Державний фінансовий контроль у публічному управлінні : навчальний посібник / Колектив авторів; за ред. В. М. Русіна та Б. С. Шулюк. Тернопіль : Осадца Ю. В., 2018. 214 с.
4. Казначейська справа : навчальний посібник / К. С. Опалко, І. І. Булах, Н. О. Соколовська та ін. К. : Аграрна освіта, 2014. 296 с.
5. Проблемні питання при здійсненні контрольних функцій державної казначейської служби України за державними закупівлями та шляхи вирішення. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2012. № 14 (185). Ч. 1/2012. С. 342–349.
6. Кублікова Т. Б., Курганська Е. І. Система казначейства : управління фінансовими ресурсами : монографія. Одеса: ОНЕУ, 2015. 324 с.
7. Русін В. М. Вдосконалення діяльності органів Державної казначейської служби України. *Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах інклюзії та прагматичної реабілітації соціуму* : зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. конф. Кам'янець-Подільський : «Аксіома», 2017. С. 50–52.
8. Русін В. М. Переваги та недоліки казначейського обслуговування місцевих бюджетів. *Світ фінансів*. 2013. Вип. 4. С. 105–115.
9. Русін В. М. Проблеми казначейського обслуговування бюджетів та шляхи їх вирішення. *Наука й економіка*. 2008. № 3 (11). С. 65–69.
10. Сидоренко Т. В. Виконання контрольних повноважень органами державної казначейської служби. *Казна України*. 2013. № 2. С. 34–36.
11. Стоян В. І., Даневич О. С., Мац М. Й. Казначейська система : підручник. 3-тє вид. змін. й доп. К. : «Центр учбової літератури», 2014. 868 с.
12. Стоян В. І., Русін В. М. Казначейська система виконання бюджету : навчальний посібник. Тернопіль : Астон, 2015. 372 с.
13. Хрущ Н. А., Форкун І. В., Гордеева Т. А. Основи казначейської справи : навчальний посібник. 4-тє видання, виправлене та доповнене. К.: Видавничий дім «Кондор», 2017. 500 с.
14. Дрозд А. М., Русін В. М. Особливості зупинення органами ДКСУ операцій з бюджетними коштами. *Методологічні проблеми фінансової теорії та практики* : збірн. наук. праць. Тернопіль : Вектор, 2019. С. 43–46.
15. Олійник М. А., Русін В. М. Стан та перспективи розвитку системи дистанційного обслуговування клієнтів Казначейства України. *Треті наукові читання пам'яті С. І. Юрія*: збірн. наук. праць / За ред. д.е.н., проф. О. П. Кириленко. 2017 р. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. С. 99–103.

## КАЗНАЧЕЙСЬКЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ ЦІЛЮВИХ ФОНДІВ, ІНШИХ КЛІЄНТІВ

### 7.1. Операції казначейства з коштами єдиного соціального внеску

---

Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку, а також обслуговування органами Державної казначейської служби України коштів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування визначає Закон України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».



**Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування** (далі – єдиний внесок) – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Єдиний внесок обчислюється виключно у національній валюті, у тому числі з виплат (доходу), що здійснюються в натуральній формі. Для зарахування єдиного внеску в органах Казначейства відкриваються відповідному податковому органу в установленому порядку небюджетні рахунки 3556 «Рахунки для зарахування єдиного соціального внеску» відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 25.01.2014 р. за № 161/24938. Зазначені рахунки відкриваються виключно для обслуговування коштів єдиного внеску.





Обслуговування коштів єдиного внеску здійснюється згідно з Положенням про рух коштів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 12.02.2016 р. № 54, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 02.03.2016 р. за № 330/28460, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, за погодженням з Казначейством, Пенсійним фондом та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

**Порядок відкриття рахунків для зарахування страхових коштів здійснюється наступним чином.** Державна податкова служба України та її територіальні органи в областях, місті Києві, Офіс великих платників податків Державної податкової служби відкривають в Казначействі небюджетні рахунки за балансовим рахунком 3556 «Рахунки для зарахування єдиного соціального внеску» для зарахування та розподілу страхових коштів.



Відкриття рахунків 3556 здійснюється на підставі заяв ДПС і головних управлінь ДПС та інших документів відповідно до Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. №758, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.07.2012 р. за №1206/21518. Розрахунково-касове обслуговування ДПС та головних управлінь ДПС здійснюється Казначейством та головними управліннями Казначейства в областях, місті Києві відповідно до умов договорів, укладених згідно з вимогами Порядку № 758. Договори укладаються:

- ДПС із Казначейством;
- головними управліннями ДПС із головними управліннями Казначейства.

**Порядок проходження та розподілу страхових коштів.** Страхові кошти, що сплачуються страхувальниками, зараховуються на рахунки 3556 у розрізі відокремлених підрозділів ДПС. Страхові кошти, які надійшли за день (з урахуванням повернення помилково або надміру сплачених сум та/або безпідставно стягнутих сум єдиного внеску) на рахунки 3556 у розрізі відокремлених підрозділів ДПС, наприкінці операційного дня у регламентований час засобами програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів перераховуються Казначейством на відповідні рахунки 3556 Головних управлінь ДПС з подальшим перерахуванням на відповідні рахунки 3556 ДПС на підставі дого-



ворів про здійснення розрахунково-касового обслуговування, укладених органами Казначейства з власниками рахунків.

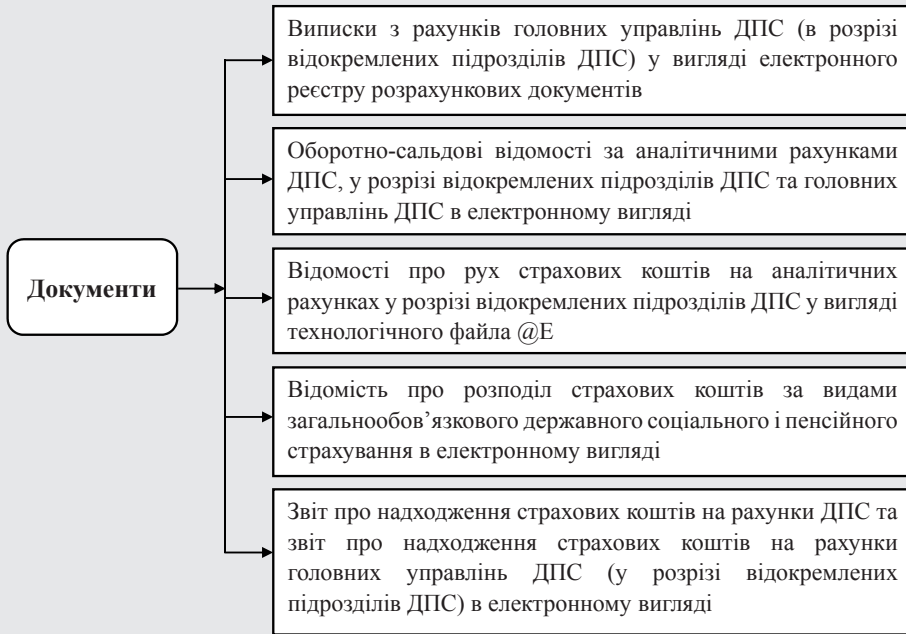
Страхові кошти, акумульовані на рахунках 3556 ДПС, наступного операційного дня засобами програмного забезпечення розподіляються автоматично за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування відповідно до визначених Законом пропорцій (у відсотках) та перераховуються за призначенням – на рахунки, відкриті в Казначействі за балансовим рахунком 3554 «Рахунки державних цільових фондів» на ім'я фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування відповідно до договорів про здійснення розрахунково-касового обслуговування, укладених Казначейством з власниками рахунків.

У разі, якщо ДПС надала Казначейству розрахунковий документ на перерахування коштів з його рахунка 3556 на відповідний рахунок головного управління ДПС для здійснення повернення помилково або надміру сплачених сум та/або безпідставно стягнутих сум єдиного внеску, розподіл страхових коштів за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування здійснюється після перерахування коштів.

За результатами розподілу страхових коштів Казначейство щоденно формує відомість про розподіл страхових коштів за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. Казначейство відображає суми перерахованих страхових коштів на рахунках управлінського обліку.

**Порядок надання інформації про рух страхових коштів.** Казначейство щодня наступного робочого дня після зарахування страхових коштів на рахунки 3556 формує та передає до ДПС згідно з протоколом обміну інформацією між ДПС та Казначейством документи, зображені на рис. 7.1.

Казначейство щодня наступного робочого дня після зарахування коштів на рахунки 3554, відкриті на ім'я фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, надає власникам рахунків виписки з цих рахунків в електронному вигляді із кваліфікованим електронним підписом уповноваженої особи та/або на паперових носіях відповідно до умов договорів про здійснення розрахунково-касового обслуговування, укладених Казначейством з власниками рахунків. Виписки з рахунків 3556 ДПС та з рахунків 3554, відкритих на ім'я фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, формуються власниками рахунків через систему дистанційного обслуговування клієнтів «Клієнт казначейства – Казначейство» у відповідні терміни.



**Рис. 7.1. Документи, які щоденно подаються Казначейством до Державної податкової служби України після зарахування страхових коштів**

Щомісяця головні управління ДПС проводять звірку надходжень страхових коштів з головними управліннями Казначейства. За результатами складається акт звірки надходження страхових коштів. В свою чергу, ДПС, Казначейство та фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування щомісяця проводять звірку надходжень страхових коштів та за результатами складають загальний акт звірки надходження страхових коштів у 5 примірниках. ДПС та фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування отримують в Казначействі по одному підписаному примірнику акта звірки.

**Порядок розподілу страхових коштів за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.** Страхові кошти, акумульовані на централізованих рахунках податкових органів, автоматично перераховуються не пізніше наступного операційного дня після їх зарахування на централізовані рахунки Пенсійного фонду, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, на рахунки Накопичувального пенсійного фонду, а у випад-

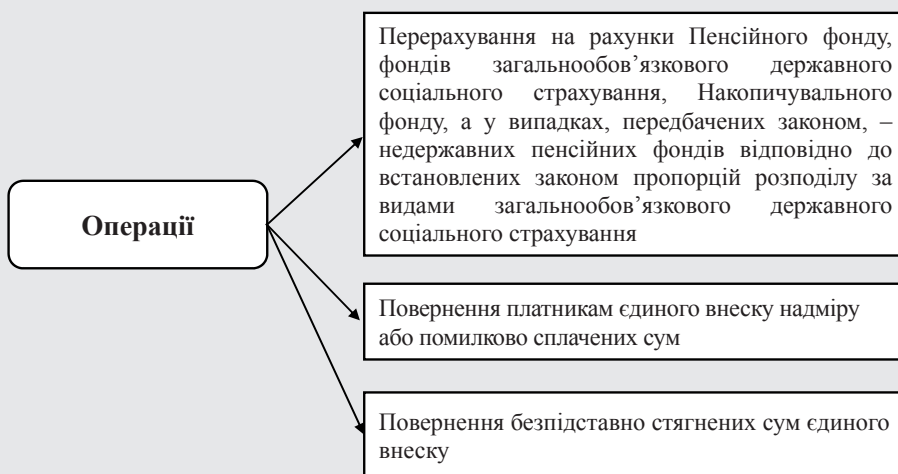
ках, передбачених законом, – недержавних пенсійних фондів відповідно до визначених законом пропорцій.

Обмін інформацією щодо перерахованих на рахунки органів доходів і зборів страхових коштів здійснюється у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, за погодженням з Пенсійним фондом та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування, центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Із страховими коштами, акумульованими на рахунках податкових органів, здійснюються операції, відображені на рис. 7.2.

Важливим елементом казначейського обслуговування коштів фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування є те, що воно здійснюється на безоплатній основі. Зазначені фонди формуються і використовуються державними органами і за умови платного обслуговування їх коштів це призвело би до додаткових витрат і зниження ефективності їх функціонування.

Нормативними документами визначено порядок повернення або зарахування у рахунок майбутніх платежів помилково або надміру сплачених сум єдиного внеску. Так, суми помилково або надміру сплаченого єдиного внеску зараховуються в рахунок

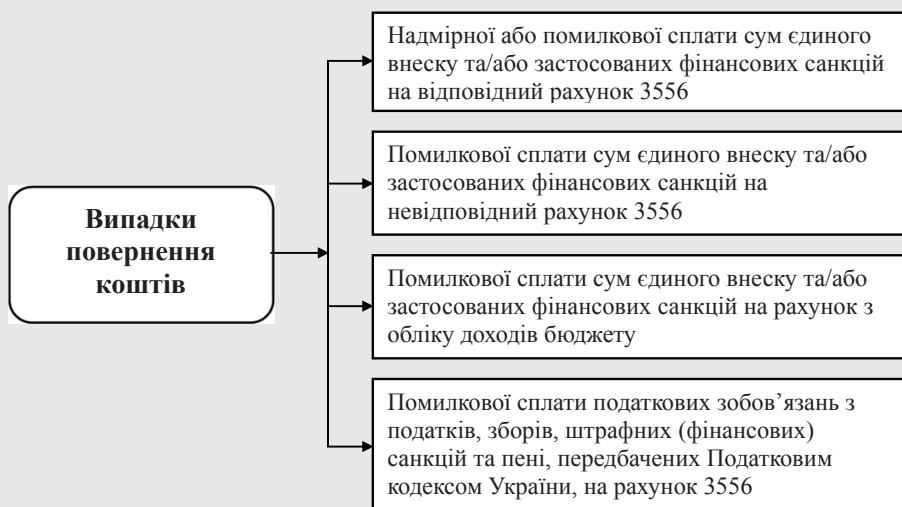


**Рис. 7.2. Операції із страховими коштами, акумульованих на рахунках податкових органів**



майбутніх платежів або повертаються платникам у порядку і строки, визначені Порядком зарахування у рахунок майбутніх платежів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування або повернення надміру та/або помилково сплачених коштів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 16.01.2016 р. № 6, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05.02.2016 р. за № 193/28323. У випадку надмірної сплати сум єдиного внеску на рахунки 3556 контролюючим органом здійснюється зарахування цих коштів у рахунок майбутніх платежів за тим самим рахунком відповідно до встановленого розміру єдиного внеску та у порядку календарної черговості виникнення зобов'язань платника з цього платежу. Випадки повернення коштів відображено на рис. 7.3.

Повернення коштів здійснюється на підставі заяви платника, яка подається до територіального органу ДПС, на рахунок якого помилково сплачено кошти у довільній формі із зазначенням суми та напряму повернення. У заяві обов'язково зазначаються: найменування платника, код ЄДРПОУ (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи; реєстраційний номер облікової картки платника податків (ідентифікаційний номер), причини повернення коштів, суми платежу, що підлягають поверненню. До заяви платник обов'язково додає оригінал або копію розрахункового документа (квитанцію, платіжне доручення тощо), що під-

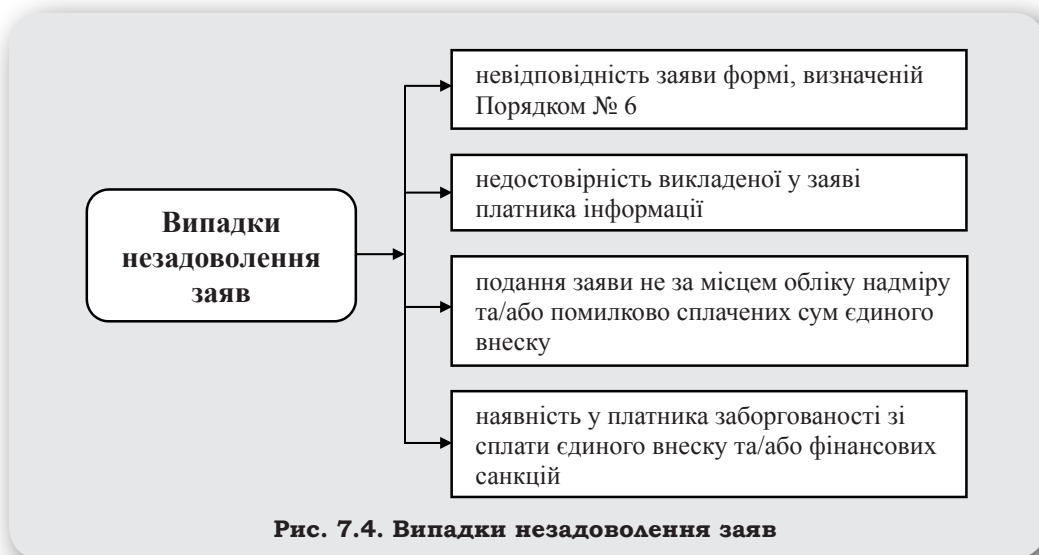


**Рис. 7.3. Випадки повернення коштів**

тверджує сплату коштів єдиного внеску. Орган ДПС, у строк не більше ніж 10 робочих днів з дати реєстрації заяви проводить перевірку наданої інформації. Заява залишається без задоволення у випадках, зображених на рис. 7.4.

У разі відмови в задоволенні заяви про повернення коштів єдиного внеску платнику органом ДПС надається повідомлення за підписом посадової особи із зазначенням причин відмови.

У разі задоволення заяви про повернення коштів на підставі даних інформаційної системи готується висновок про повернення надміру та/або помилково сплачених коштів єдиного



внеску. На підставі висновку та у строк не пізніше ніж 3 робочих дні з дня його реєстрації Головне управління ДПС оформлює розрахунковий документ на повернення коштів з рахунку 3556, на який їх було сплачено, та направляє його відповідному Головному управлінню Казначейства. Головне управління на підставі розрахункового документа перераховує кошти за рахунок поточних надходжень за день з відповідного рахунку 3556 на рахунок платника, зазначений у заяві. У разі неможливості здійснення повернення коштів одноразово на загальну суму, Головне управління ДПС оформлює відповідні розрахункові документи на повернення коштів частковими сумами.

Повернення коштів здійснюється на рахунки платників єдиного внеску, відкриті в банках або органах Казначейства, з яких вони надійшли. Платникам, які сплатили кошти єди-

ного внеску готівкою, повернення коштів здійснюється на рахунки, зазначені ними у заяві.

У разі якщо дата повернення платникам коштів припадає на два останніх робочих дні поточного місяця, то таке повернення переноситься на перший робочий день наступного місяця.

За недостатності або відсутності коштів на рахунок Головного управління ДПС його підкріплення здійснюється на підставі рішення ДПС для перерахування коштів з відповідного рахунка, відкритого в Казначействі України до розмежування цих коштів за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. Підставою для прийняття рішення щодо підкріплення коштами є звернення Головного управління ДПС.

Направлення звернення для підкріплення коштами не є підставою для призупинення операцій з повернення коштів за рахунок поточних надходжень за день у цілому по регіону за відповідним видом надходжень.

На підставі прийнятого рішення ДПС України оформлює розрахункові документи на перерахування необхідної суми коштів відповідному Головному управлінню ДПС для здійснення повернення та передає їх для виконання Казначейству України. Казначейство на підставі розрахункових документів ДПС до здійснення розподілу коштів за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування перераховує необхідні суми у межах поточних надходжень за день за відповідним видом надходжень, на рахунок Головного управління ДПС.

У разі недостатності або відсутності надходжень за попередній день на рахунок 3556 для здійснення повернення коштів протягом 30 календарних днів з дня реєстрації звернення ДПС направляє звернення до Пенсійного фонду України та/або фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування за частиною платежу, що надміру та/або помилково перерахована до відповідного фонду. Пенсійний фонд України та/або фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування у термін не більше ніж 5 робочих днів з дня отримання звернення оформлюють розрахункові документи на перерахування необхідної суми коштів на рахунок 3556 органу ДПС для подальшого повернення коштів та надають їх до Казначейства України. У разі ненадання підкріплення протягом 5 робочих днів після отримання звернення Пенсійний фонд України та/або фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування письмово інформують ДПС про причини невиконання звернення.

Невикористана сума наданого підкріплення Пенсійного фонду України та/або фондів загальнообов'язкового держав-

ного соціального страхування протягом наступного робочого дня після здійснення операцій з підкріплення повертається відповідним фондам.

## 7.2. Обслуговування видатків фондів соціального страхування

---

Окремим напрямком у діяльності органів казначейства є обслуговування видатків фондів соціального страхування. За змістом соціальне страхування – охоплює систему заходів щодо матеріального забезпечення громадян в старості, на випадок захворювання чи втрати працездатності в працездатному віці, на випадок безробіття, підтримки материнства й дитинства, охорони здоров'я громадян, при виході на пенсію тощо. Соціальне страхування виражає економічні відносини, що виникають в процесі розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту шляхом формування фондів грошових коштів та їх використання для забезпечення та захисту громадян у разі настання певних страхових випадків.

Однією з ланок фінансової системи держави є фонди фінансових ресурсів цільового призначення, необхідність створення та функціонування яких викликана потребою в наданні певних соціальних гарантій населенню. В економічному аспекті – це створення та використання фондів фінансових ресурсів для задоволення економічних і соціальних потреб держави, підприємницьких структур, окремих громадян.

*Державні цільові фонди* можна розглядати як форму перерозподілу й використання фінансових ресурсів, які знаходяться в розпорядженні центральних органів влади та органів місцевого самоврядування. Дані фонди мають цільове призначення, яке втілюється в чітко визначених джерелах утворення та напрямках використання коштів. За критерієм відносин із державним бюджетом державні цільові фонди поділяються на бюджетні й позабюджетні (рис. 7.5).

Як правило, цільові страхові державні фонди, як юридичні особи, не можуть займатися іншою діяльністю, крім тієї, для якої їх створено. Фонди мають самостійні бюджети. Забороняється використовувати кошти фондів на цілі, не пов'язані з їх функціями. Управління страховими фондами здійснюється на паритетній основі представниками держави та суб'єктів соціального страхування (страхувальників і страховиків). Для забезпечення стабільності діяльності фонду створюється резерв страхових коштів.

Основними джерелами доходів фондів соціального страхування є обов'язкові внески роботодавців та застрахованих осіб, асигнування та інші кошти. Порядок створення страхових фондів регламентується законодавством України. Виплати застрахованим особам здійснюються з періоду виникнення страхових випадків.

Бюджетним кодексом України передбачено казначейське обслуговування коштів фондів соціального страхування в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України. Такий порядок, яким визначається процедура казначейського обслуговування коштів Фонду соціального страхування України та Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 23 серпня 2016 року № 523 «Деякі питання обслуговування коштів фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування».



**Рис. 7.5. Види державних цільових фондів за критерієм відносин із державним бюджетом**



Відповідно до цієї постанови Фонди соціального страхування зобов'язані акумулювати страхові кошти для надання застрахованим особам страхових виплат і соціальних послуг на рахунках, відкритих в Казначействі.

У процесі казначейського обслуговування операцій, пов'язаних з використанням коштів фондів, може застосовуватися система дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – Казначейство» з використанням засобів криптографічного захисту інформації Казначейства. При застосуванні зазначеної системи дистанційного обслуговування обмін документами між фондами та органами Казначейства проводиться в електронному режимі.

Для здійснення операцій з коштами фондів в органах Казначейства відкриваються рахунки:

- виконавчій дирекції Фонду соціального страхування, її робочим органам: управлінням виконавчої дирекції Фонду областях, м. Києві, відділенням виконавчої дирекції Фонду в районах і містах обласного значення;
- державній службі зайнятості: її центральному апарату, центрам зайнятості обласним, Київському міському центру зайнятості, районним, міським, районним у містах і міськрайонним центрам зайнятості, Інституту підготовки кадрів і центрам професійно-технічної освіти, іншим установам, підприємствам, організаціям, утвореним службою, у порядку, встановленому законодавством.

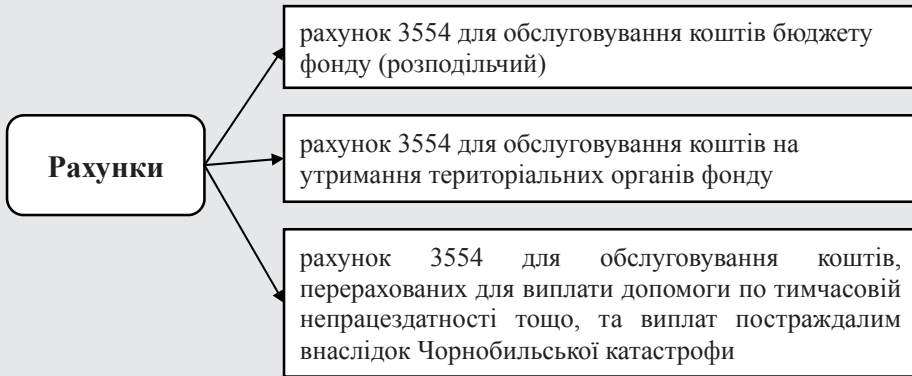
З метою забезпечення виконання вимог постанови № 523 органи Казначейства відкривають відповідним територіальним органам фондів за балансовим рахунком 3554 «Рахунки державних цільових фондів» рахунки, зображені на рис. 7.6.

Обслуговування виконавчої дирекції Фонду, її робочих органів і служби проводиться органами Казначейства відповідно до умов укладених договорів про розрахунково-касове обслуговування.

Казначейство розподіляє кошти єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування відповідно до пропорцій, визначених законодавством, з використанням засобів програмного забезпечення. Страхові кошти відповідно до встановлених законодавством пропорцій розподілу автоматично перераховуються на рахунки фондів.

Перерахування коштів, зарахованих на відповідні рахунки фондів, відкритих відділенням виконавчої дирекції

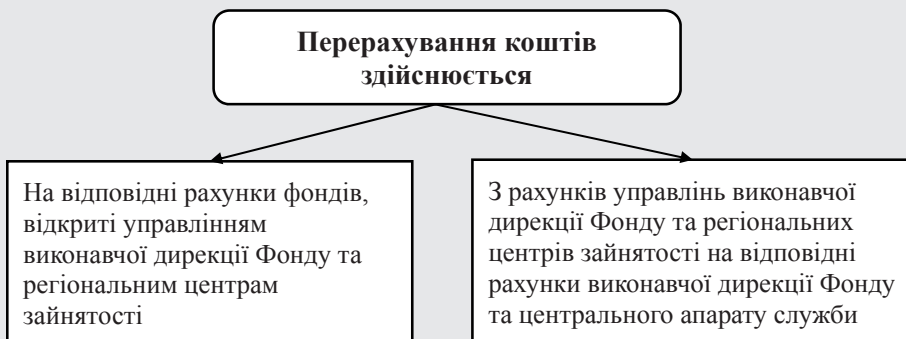
Фонду, та базовим центрам зайнятості, проводиться на кінець операційного дня у регламентований час з використанням засобів програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів відображено на рис. 7.7.



**Рис. 7.6. Відкриття рахунків за балансовим рахунком 3554 «Рахунки державних цільових фондів»**

Органи Казначейства з використанням засобів програмного забезпечення формують виписки з рахунків фондів за попередній операційний день і подають їх в електронному вигляді виконавчій дирекції Фонду, її робочим органам і службі.

Для перерахування коштів з рахунків фондів на рахунки відділень виконавчої дирекції Фонду та базових центрів зайнятості відповідно виконавча дирекція Фонду та її управ-



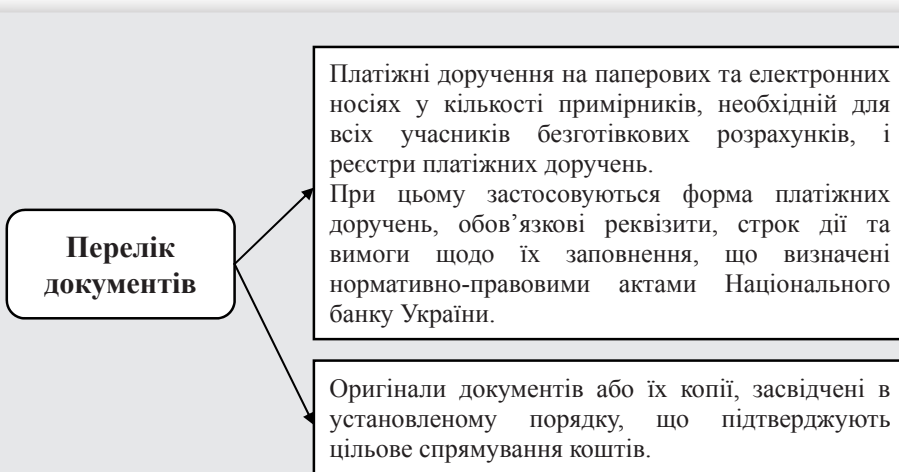
**Рис. 7.7. Перерахування коштів, зарахованих на відповідні рахунки фондів та базовим центрам зайнятості**

ління, центральний апарат служби та регіональні центри зайнятості подають органам Казначейства платіжні доручення, які наступного дня після здійснення операцій з перерахування коштів фондів надають їм виписки з рахунків фондів із штампом органу Казначейства.

Для проведення витрат виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба надсилають відповідним органам Казначейства документи, наведені на рис. 7.8.

Органи Казначейства перевіряють подані виконавчою дирекцією Фонду, її робочими органами та службою документи на відповідність вимогам законодавства та платіжні доручення щодо наявності всіх необхідних реквізитів, відповідності підписів відповідальних посадових осіб і наявності печаток виконавчої дирекції Фонду, її робочих органів та служби. За достовірність інформації, зазначеної у платіжних дорученнях, відповідають виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба. У разі невідповідності дати подання платіжного доручення даті, зазначеній у дорученні, у полі «Одержано банком» на всіх примірниках такого доручення обов'язково проставляються дата його подання та підпис відповідального працівника органу Казначейства. Після проведення платежу на платіжному дорученні ставиться відмітка «Оплачено».

У разі здійснення публічних закупівель виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба разом з платіжними



**Рис. 7.8. Документи, які виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба надсилають відповідним органам Казначейства для проведення витрат**

ми дорученнями подають органам Казначейства документи для проведення перевірки згідно з вимогами законодавства у сфері публічних закупівель.

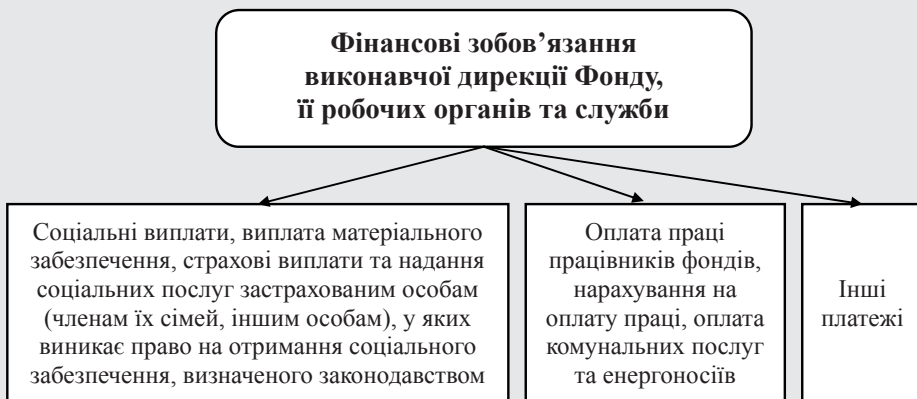
Виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба забезпечують правильність оформлення та заповнення реквізитів платіжних доручень, заявок на видачу готівки та грошових чеків, цільове спрямування та використання коштів фондів.

Для проведення платежів виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба подають відповідним органам Казначейства окремі реєстри платіжних доручень, оформлені за фінансовими зобов'язаннями, відображених на рис. 7.9.

У разі застосування системи безготівкової виплати заробітної плати кошти перераховуються на поточні рахунки відповідно до платіжних доручень.

Для оформлення документів на отримання готівкових коштів для виплати працівникам фондів допомоги, господарських витрат, які не можуть бути проведені безготівковою оплатою, виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба подають органам Казначейства заявки на видачу готівки у двох примірниках.

Після видачі готівки один примірник зазначеної заявки з відміткою «Оплачено» повертається виконавчій дирекції Фонду, її робочим органам, службі, другий примірник зберігається в органі Казначейства. Заявки на видачу готівки виписуються виконавчою дирекцією Фонду, її робочими ор-



**Рис. 7.9. Фінансові зобов'язання виконавчої дирекції Фонду, її робочих органів та служби, за якими оформляються окремі реєстри платіжних доручень**

ганами та службою на осіб, з якими в них укладено договори про повну матеріальну відповідальність та які мають право отримувати і видавати готівку.

Виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба під час оформлення виплати заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат повинні подавати платіжні доручення на перерахування платежів, утриманих із заробітної плати та перерахованих у фонд оплати праці, податків до бюджету і єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Уповноважені особи виконавчої дирекції Фонду, її робочих органів та служби на підставі належно оформлених чеків отримують готівку з поточних рахунків, відкритих в установах банків органам Казначейства за балансовими рахунками групи 257 плану рахунків бухгалтерського обліку банків, затвердженого Національним банком.

Кошти на виплату готівки перераховуються органами Казначейства на рахунки групи 257 зазначеного плану рахунків, відкриті в установах банків, на підставі заявок на видачу готівки, поданих виконавчою дирекцією Фонду, її робочими органами та службою. Для отримання готівки з рахунків групи 257 органами Казначейства виконавчій дирекції Фонду, її робочим органам і службі видаються грошові чекові книжки.

Для отримання грошової чекової книжки виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба із своїх рахунків проводять оплату її вартості відповідному банку. Після підтвердження факту оплати (отримання копії платіжного доручення) орган Казначейства в установленому порядку отримує в банку грошові чекові книжки та передає виконавчій дирекції Фонду, її робочим органам і службі на підставі довіреностей.

Кошти, що помилково зараховані на рахунки виконавчої дирекції Фонду, її робочих органів та служби, повертаються ними у строки, встановлені законодавством. Повернення коштів проводиться органами Казначейства на підставі платіжних доручень виконавчої дирекції Фонду, її робочих органів і служби, у призначенні яких обов'язково зазначаються номер і дата документа, згідно з яким зараховано такі кошти.

Виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба мають право в будь-який час до списання платежу з відповідного рахунка фонду відкликати платіжні доручення з органу Казначейства, що його обслуговує. Платіжні доручення відкликаються лише у повній сумі. Для відкликання платіжного доручення

до органу Казначейства подається лист з підписом посадової особи виконавчої дирекції Фонду, її робочих органів і служби, яка має право першого підпису на розрахункових документах.

Для здійснення операцій в іноземній валюті виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба відкривають рахунки в установі банку за відповідними балансовими рахунками згідно з вимогами нормативно-правових актів Національного банку.

Після відкриття в установі банку рахунка для обліку операцій в іноземній валюті виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба подають відповідним органам Казначейства довідку банку про відкриття такого рахунка.

Звіти про виконання бюджетів і кошторисів відповідних фондів складаються та подаються виконавчою дирекцією Фонду, її робочими органами та службою в установленому законодавством порядку.

### 7.3. Формування і подання до органів Казначейства звітності цільовими фондами

---

Державні цільові фонди – Пенсійний фонд України, Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, Фонд соціального страхування України та їх територіальні управління є суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі та відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» складають та подають фінансову звітність, а згідно Порядку складання бюджетної звітності – бюджетну звітність.

Фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування подають місячну, квартальну (проміжну) та річну звітність до Державної казначейської служби України та Міністерства фінансів України. Звіт про виконання бюджету (кошторису) Фонду щокварталу надається також Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті у терміни, встановлені Міністерством фінансів України.

Терміни подання фінансової звітності встановлені Порядком подання фінансової звітності, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419. Проміжна фінансова звітність (I квартал, перше півріччя, дев'ять місяців) подається органами фондів не пізніше ніж 10 числа другого місяця, що настає за звітним кварта-

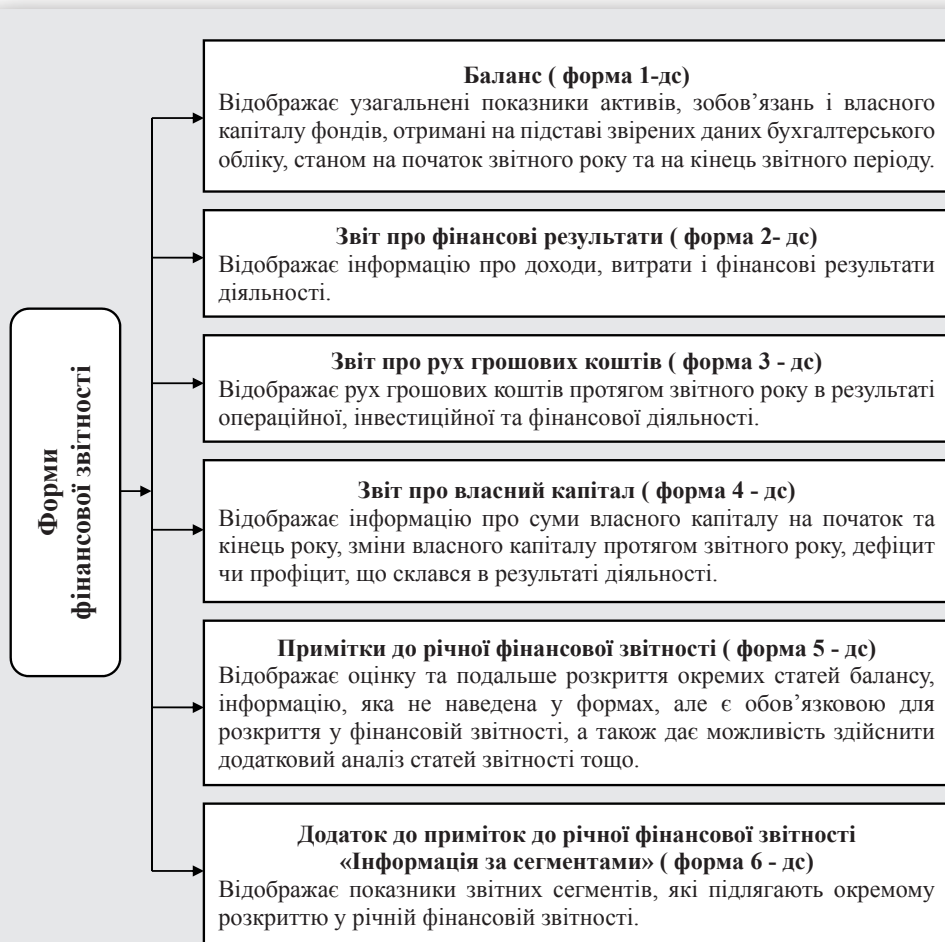


лом, а річна фінансова звітність – не пізніше ніж 15 березня року, що настає за звітним роком. Бюджетна звітність подається у терміни, встановлені для фінансової звітності.

Терміни подання звітності для фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування встановлюються органами Казначейства із застосуванням автоматизованої системи «Є-Звітність».



Склад, форми, загальні вимоги до визнання і розкриття елементів фінансової звітності визначені Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 р. № 1541. Її структурні елементи зображено на рис. 7.10.



**Рис. 7.10. Форми фінансової звітності**

Звіт про фінансові результати (форма 2- дс) складається з чотирьох розділів:

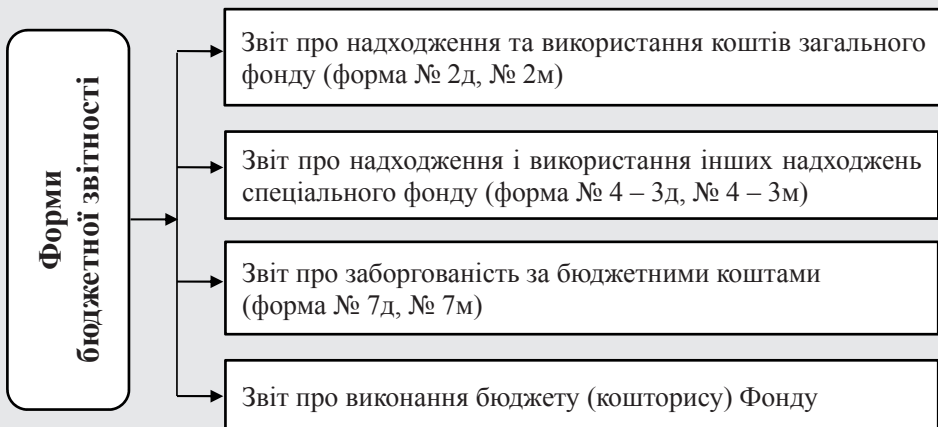
- Фінансовий результат діяльності.
- Видатки бюджету (кошторису) з функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету.
- Виконання бюджету (кошторису).
- Елементи витрат за обмінними операціями.

Проте Розділ II фондами не заповнюється.

Склад та порядок заповнення форм місячної, квартальної і річної бюджетної звітності, вимоги до розкриття її елементів визначаються Порядком складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 січня 2012 р. № 44.

Цільовими фондами складається та подається місячна бюджетна звітність про заборгованість за бюджетними коштами, квартальна і річна бюджетна звітність за формами, зображених на рис. 7.11.

*Звіт про надходження та використання коштів загального фонду* (форма № 2д, № 2м) відображає отримані і використані фондами асигнування загального фонду бюджету. У звіті наводиться інформація про планові показники, про надходження коштів, касові видатки та залишки коштів на кінець звітного періоду.



**Рис. 7.11. Форми бюджетної звітності**



Дані про планові показники, про надходження коштів, касові видатки та залишки коштів на кінець звітної періоду за коштами спеціального фонду наводиться у *Звіті про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду* (форма № 4 – Зд, № 4 – Зм).

*Звіт про заборгованість за бюджетними коштами* (форма № 7д, № 7м) складається окремо за коштами загального та спеціального фондів, на підставі даних бухгалтерського обліку фонду та обліку фінансових зобов'язань в органах Державної казначейської служби України. У звіті наводяться дані про дебіторську та кредиторську заборгованість на початок року та на кінець звітної періоду, списану заборгованість протягом звітної періоду. Із загальної суми виділяється прострочена заборгованість та заборгованість, по якій не настав термін оплати.

*Звіт про виконання бюджету (кошторису) Фонду* складається фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування про отримані надходження до бюджету фондів та видатки на забезпечення виконання покладених функцій і утримання системи Фондів згідно з кошторисом. Звіт складається із двох розділів.

У розділі I «Звіту про виконання бюджету Фонду» наводиться інформація про надходження до бюджету Фондів та видатки Фондів на забезпечення утримання системи і виконання покладених функцій, залишок коштів на початок звітної року та кінець звітної періоду.

У звіті відображається сума доходів, отриманих за звітний період за власними надходженнями (страхові внески, кошти, сплачені банками за користування тимчасово вільними коштами Фонду, інші власні надходження), трансфертами (кошти Державного бюджету України, трансферти інших фондів загальнообов'язкового державного страхування, трансферти урядів іноземних держав та міжнародних організацій, інші трансферти) та іншими надходженнями. Крім того, з усієї суми надходжень до бюджету Фондів наводиться сума позик, отриманих за звітний період на покриття тимчасових касових розривів.

У складі витрат бюджету у звіті наводяться суми поточних і капітальних видатків на забезпечення утримання системи Фондів, видатки на забезпечення виконання покладених функцій згідно із законодавством, на виплату пенсій та допомог населенню, суми витрат з надання соціальних послуг.

Із загальної суми витрат бюджету деталізується сума видатків на забезпечення виконання покладених функцій за

джерелами надходжень, тобто проведення видатків для виплати пенсій, допомог та інших виплат населенню, здійснених за рахунок власних надходжень, коштів загального та спеціального фондів державного бюджету та трансфертів. Із загальної суми витрат бюджету окремо наводиться сума погашення позик, отриманих на покриття тимчасових касових розривів.

У розділі II «Звіту про виконання кошторису Фонду» пропонується затверджена в кошторисі Фондів річна сума планового асигнування з урахуванням змін, унесених до кошторису протягом звітного періоду, на їх утримання, сума поточних і капітальних видатків в розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету. Подання звітності супроводжується листом, в якому зазначаються перелік форм звітності.

Консолідована звітність Фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування є складовою частиною загальної консолідованої звітності, що складається Державною казначейською службою України, відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 102 «Консолідована фінансова звітність», для отримання інформації про загальний майновий стан та результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів.

#### 7.4. Обслуговування органами казначейства інших клієнтів

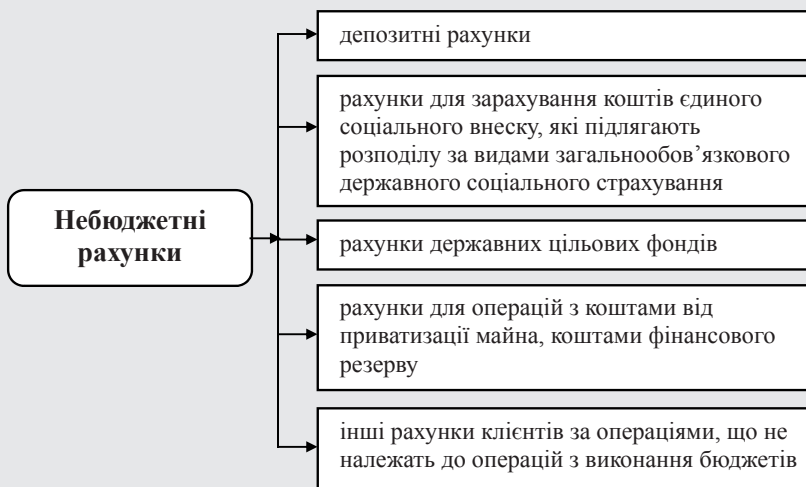
---

Бюджетний кодекс України визначає, що казначейське обслуговування передбачає розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також *інших клієнтів відповідно до законодавства*.

У випадках, передбачених законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, за операціями, що не належать до операцій з виконання бюджетів підприємствами, установами, організаціями та фізичними особами – підприємцями в органах Казначейства відкриваються небюджетні рахунки. Види небюджетних рахунків показано на рис. 7.12.

Процедуру відкриття таких рахунків визначено у розділі V Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. № 758. Цим Порядком передбачено документи, які подають підприємства, установи, організації до органів Казначейства для відкриття небюджетних рахунків.





**Рис. 7.12. Види небюджетних рахунків, відкритих в органах Казначейства**

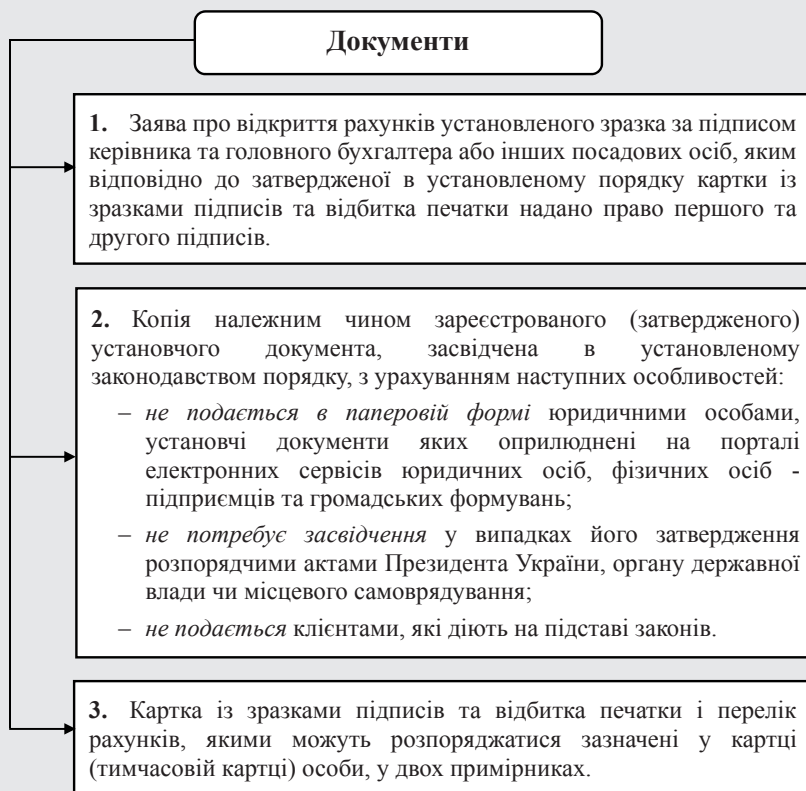
На рис. 7.13 показано перелік документів, які юридичні особи (підприємства, установи, організації) подають до органів Казначейства для відкриття небюджетних рахунків.

На рис. 7.14 перелік документів, які фізичні особи-підприємці подають до органів Казначейства для відкриття небюджетних рахунків.

Небюджетні рахунки клієнтів відкриваються органами Казначейства відповідно до законодавства за розділом балансових рахунків 35 «Інші рахунки розпорядників бюджетних коштів та рахунки інших клієнтів».

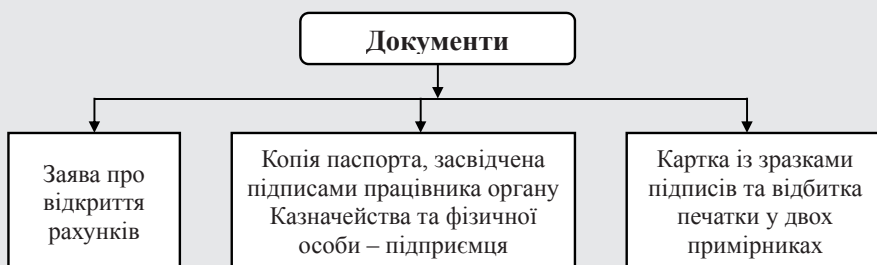
Організаційні взаємовідносини між органами Державної казначейської служби України, бюджетними установами, відокремленими структурними підрозділами бюджетних установ, підприємствами, установами, організаціями та фізичними особами-підприємцями у процесі казначейського обслуговування небюджетних рахунків клієнтів, які відкриваються органами Казначейства у випадках, передбачених законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, за операціями, що не належать до операцій з виконання бюджетів, крім рахунків фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування України та депозитних рахунків митних органів регламентує Порядок казначейського обслуговування небюджетних рахунків клієнтів, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 21.07.2014 р. № 770.





**Рис. 7.13. Документи для відкриття небюджетних рахунків юридичними особами**

При казначейському обслуговуванні небюджетних рахунків клієнтів застосовуються поняття, які визначені Бюджетним кодексом України, Законами України «Про електронні документи та електронний документообіг» і «Про електронні довірчі послуги» та іншими нормативно-правовими актами.



**Рис. 7.14. Документи для відкриття небюджетних рахунків фізичних осіб-підприємців**

У процесі казначейського обслуговування небюджетних рахунків клієнтів може застосовуватися система дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – Казначейство» з використанням засобів криптографічного захисту інформації Державної казначейської служби України.



У разі застосування системи Казначейства між клієнтами та органами Казначейства здійснюється обмін документами в електронному вигляді, в тому числі електронними документами. Органи Казначейства зобов'язані зараховувати на небюджетні рахунки клієнтів кошти, що надійшли за електронними розрахунковими документами протягом операційного дня, у день їх отримання.

Для перерахування коштів з небюджетних рахунків клієнти подають органам Казначейства платіжні доручення у електронній та паперовій формі у кількості примірників, необхідній для всіх учасників безготівкових розрахунків. Форма, обов'язкові реквізити, строк дії платіжних доручень та вимоги щодо їх заповнення визначаються Національним банком України.

У платіжному дорученні повинні бути заповнені всі реквізити, передбачені його формою. Реквізит «Призначення платежу» платіжного доручення заповнюється з урахуванням вимог нормативно-правових актів та повинен містити повну інформацію про платіж та документи, на підставі яких здійснюється перерахування коштів отримувачу.

Примірник платіжного доручення (незалежно від способу його виготовлення), який залишається в органах Казначейства, має містити відбиток печатки (якщо картка зі зразками підписів та відбитка печатки клієнта містить відбиток печатки) і підписи відповідальних осіб. Для клієнтів, які є суб'єктами господарювання, організаціями та не утримуються за рахунок бюджетних коштів, використання печатки відповідно до законодавства не є обов'язковим.

Органами Казначейства перевіряються подані клієнтом платіжні доручення щодо повноти заповнення всіх необхідних реквізитів та відповідності підписів відповідальних осіб та відбитка печатки клієнта зразкам підписів осіб, яким надано право розпорядження рахунками та підписання платіжних, розрахункових та інших розпорядчих документів, і відбитка печатки, які наведені в картці зі зразками підписів та відбитка печатки. Органи Казначейства перевіряють заповнення реквізиту «Призначення платежу» на відповідність вимогам, визначеним законодавством.

За правильність оформлення та достовірність інформації, зазначеної у платіжних дорученнях, відповідають клієнти. Органи Казначейства не відповідають за недостовірність змісту платіжного доручення, оформленого клієнтом, а також за порушення порядку нарахування і несвоєчасність сплати клієнтом податків і зборів.

Органи Казначейства приймають до виконання платіжні доручення клієнтів на проведення платежів з небюджетних рахунків виключно в межах залишку коштів на цих рахунках.

Клієнт має право в будь-який час до списання платежу з небюджетного рахунку відкликати платіжні доручення з органу Казначейства, що його обслуговує. Платіжні доручення відкликаються лише в повній сумі. Для відкликання платіжного доручення до органу Казначейства надається лист за підписом посадової особи клієнта, яка має право першого підпису на розрахункових документах.

У разі необхідності надання підтвердних документів для проведення платежів з небюджетних рахунків клієнтів у випадках, передбачених законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, клієнти разом із платіжними дорученнями надають до органів Казначейства відповідні документи.

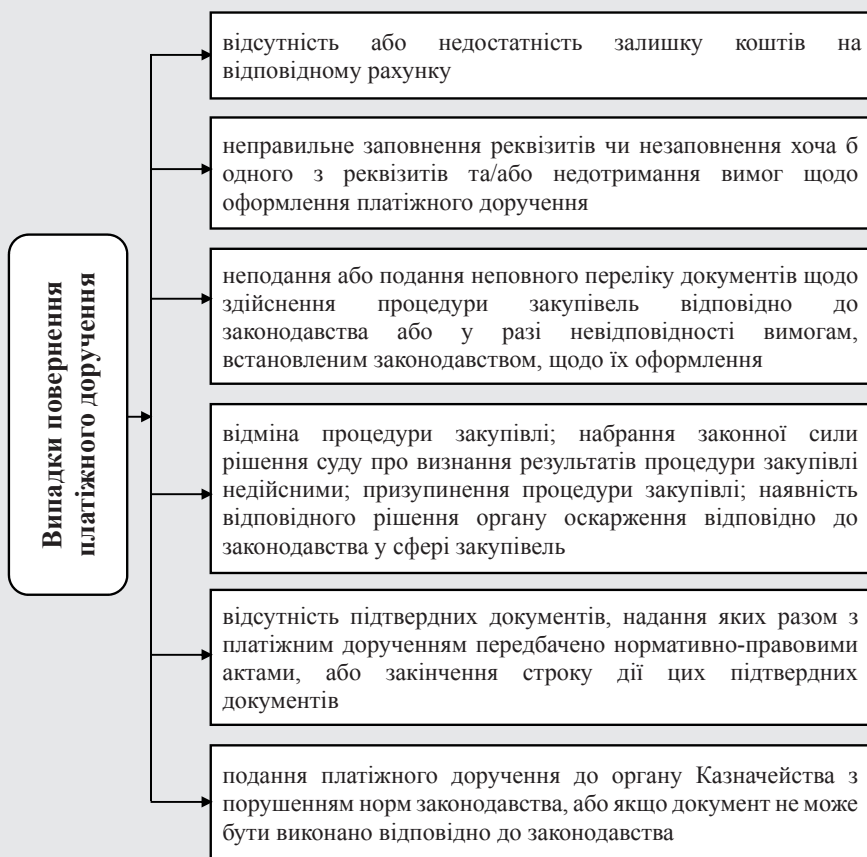
Органи Казначейства після перевірки наявності необхідного переліку документів та відповідності їх вимогам законодавства проводять платежі з небюджетного рахунка клієнта.

У разі, якщо платежі належать до закупівель відповідно до законодавства у сфері закупівель, клієнти разом з платіжними дорученнями подають до органів Казначейства документи для здійснення перевірки згідно з вимогами законодавства у сфері закупівель.

Існують випадки, при яких платіжне доручення не приймається органом Казначейства та повертається не пізніше наступного робочого дня клієнту без виконання (рис. 7.15).

Кошти, що помилково зараховані на небюджетні рахунки клієнтів, повертаються ними у строки, встановлені законодавством. Повернення коштів здійснюється органами Казначейства на підставі платіжних доручень клієнтів, у призначенні яких обов'язково зазначаються номер та дата документа, згідно з яким зараховані такі кошти.

Для оформлення документів на отримання готівки з небюджетних рахунків клієнти подають до органів Казначейства заявку на видачу готівки у 2-х примірниках. На підставі перевіреної заявки на видачу готівки грошові чеки на



**Рис. 7.15. Випадки повернення органом Казначейства платіжного доручення**

отримання готівки перевіряються органами Казначейства в частині повноти заповнення всіх необхідних реквізитів і на відповідність даним, зазначеним в заявці на видачу готівки, та підписуються відповідальними особами органів Казначейства. Клієнти забезпечують правильність оформлення та заповнення реквізитів заявок на видачу готівки та грошових чеків, цільове спрямування та використання коштів.

На підставі заявок на видачу готівки кошти перераховуються органами Казначейства на поточні рахунки, відкриті в установах банків на ім'я органів Казначейства за балансовими рахунками групи 257. Уповноважені особи клієнтів на підставі належно оформлених грошових чеків отримують готівку в установі банку, у якому відкрито рахунок групи 257

для обліку коштів, що перераховуються органами Казначейства для здійснення виплат готівкою.

Органи Казначейства з використанням засобів програмного забезпечення формують за попередній операційний день виписки з небюджетних рахунків та надають їх клієнтам в електронному та паперовому вигляді. На виписці з небюджетних рахунків у паперовому вигляді проставляється штамп органу Казначейства.

За зверненням клієнта органи Казначейства надають виписки з небюджетних рахунків в електронному вигляді з накладанням кваліфікованого електронного підпису.

У разі необхідності проведення розрахунків в іноземній валюті за операціями, які мають здійснюватись за небюджетними рахунками у випадках, передбачених законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, клієнти відкривають рахунки в установах банків за відповідними балансовими рахунками згідно з вимогами нормативно-правових актів Національного банку України. Після відкриття в установі банку рахунку для обліку операцій в іноземній валюті клієнти подають до відповідних органів Казначейства довідку банку про відкриття рахунку на їх імена.

Для здійснення розрахунків в іноземній валюті клієнти подають до органів Казначейства платіжні доручення на перерахування коштів у національній валюті для закупівлі іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України з небюджетних рахунків на відповідні рахунки в установах банку. Невикористаний залишок коштів у національній валюті України зараховується на відповідний рахунок, з якого провадилося перерахування для придбання іноземної валюти.

Для підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни розпорядників (одержувачів), що має сприяти уникненню тривалого відволікання бюджетних коштів КМУ затвердив постанову «Деякі питання здійснення розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти» від 04.12.2019 р. № 1070. Постанова визначає, що розпорядники (одержувачі) бюджетних коштів у договорах про закупівлю за бюджетні кошти можуть передбачати попередню оплату для товарів, робіт і послуг за капітальними видатками та державними контрактами (договорами) на строк не більше 12 місяців. Розмір та строк попередньої оплати в межах вказаного строку, кількість платежів, визначають головні роз-





порядники бюджетних коштів виходячи із необхідності, яку обґрунтовують, зокрема: реальним станом поставки товару, виконання робіт, надання послуг; помісячним розподілом бюджетних асигнувань; сезонністю робіт, циклом виробництва.

Однією з вимог Постанови є те, що попередню оплату за капітальними видатками та державними контрактами розпорядники і одержувачі бюджетних коштів здійснюють перераховуючи бюджетні кошти виконавцям робіт, постачальникам товарів і надавачам послуг на небюджетні рахунки, відкриті на їх ім'я в органах Казначейства. В подальшому ці кошти мають використовуватись виконавцями робіт, постачальниками товарів і надавачами послуг виключно з таких рахунків на цілі, визначені договорами про закупівлю товарів, робіт і послуг, з наданням підтвердних документів органам Казначейства для здійснення платежів.

Таким чином, юридичним та фізичним особам–підприємцям, які є виконавцями робіт або надавачами товарів і послуг за договорами про закупівлю, що передбачають оплату капітальних видатків, необхідно відкривати окремі небюджетні рахунки для отримання бюджетних коштів передплати за такими договорами (контрактами), з дотриманням при цьому вимог чинного законодавства. А органи Казначейства здійснюють належний контроль за спрямуванням та використанням таких коштів.

## Питання для самоконтролю

---

1. Яким чином здійснюється порядок відкриття рахунків для зарахування страхових коштів?
2. Розкрийте порядок проходження та розподілу страхових коштів.
3. Зазначте порядок надання інформації про рух страхових коштів.
4. Як здійснюється розподіл страхових коштів за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування?
5. Назвіть операції, які здійснюються із страховими коштами, акумульованих на рахунках податкових органів.
6. Які документи виконавча дирекція Фонду, її робочі органи та служба надсилають відповідним органам Казначейства для проведення витрат?
7. Назвіть види небюджетних рахунків, відкритих в органах Казначейства.

8. Які документи подають до органів Казначейства підприємства, установи, організації та фізичні особи – підприємці для відкриття небюджетних рахунків?

9. Зазначте випадки повернення органом Казначейства платіжного доручення.

10. Яка нормативно-правова база діє в сфері казначейського обслуговування цільових фондів, інших клієнтів?

## Рекомендована література

---

1. Ватаманюк-Зелінська У. З., Руденко Г. Б. Удосконалення програмно-технічних комплексів Державної казначейської служби України на сучасному етапі її становлення. *Економіка і фінанси*. 2017. № 3. С. 13–20.

2. Курганська Е. І., Кублікова Т. Б. Система казначейства: управління фінансовими ресурсами: монографія. Одеса: ОНЕУ, 2015. 323 с.

3. Шамрай Г. Окремі питання фінансової та бюджетної звітності у 2018 році. *Казна України*. 2018. № 8 (65). С. 18–22.

4. Юнацький М. О. Облікова політика Казначейства щодо виконання бюджету. Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Вип. 23. С. 592–595.

5. Заборовець К. Г. Методика організації виконання бюджетів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 19. С. 62–66.

6. Павлюк В. В., Олійник В. О. Державне казначейство України та його роль у бюджетному процесі. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 6 (17). С. 564–568.

7. Юхненко М. А. Організаційні напрями удосконалення інституційної моделі казначейської служби України. *Аспекти публічного правління*. 2018. Том 6. № 4. С. 39–47.

8. Сушко Н. І. Функції Державної казначейської служби України: методологічний та організаційний аспекти. *Молодий вчений*. 2017. № 9 (49). С. 563–566.

9. Петлін І. В. Основи визначення та управління ризиками в казначейській системі. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2014. № 1 (64). С. 47–55.

10. Ульяновченко Ю., Марченко Л. Роль Державної казначейської служби України в забезпеченні дотримання вимог бюджетного законодавства розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів. *Ефективність державного управління*. 2018. Вип. 2 (55). Ч. 2. С. 195–201.

## **ОБЛІК ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ**

### **8.1. Облікова політика Державної казначейської служби України**

---

Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах починається з розробки її облікової політики. Вона передбачає вибір установою комплексу методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку з числа прийнятих у міжнародній практиці. Вагома частина управлінських рішень базуються на фінансових розрахунках. Облік забезпечує ці розрахунки потрібною базисною інформацією, надає аналітичну орієнтацію щодо можливих наслідків та альтернатив, розкриває економічні наслідки раніше прийнятих рішень. Навіть тоді, коли рішення нещодавно прийняте і тільки починає втілюватися в життя, воно може відчутно впливати на бюджетний процес. Тому важливо забезпечити своєчасне інформування відповідальних осіб про наслідки прийнятих рішень, що дасть змогу оперативно реагувати на інформація про наслідки прийнятих рішень, мінімізувати проблеми в рамках їх виконання. Розробка та проведення дієвої облікової політики є нагальним питанням діяльності усіх органів влади, в тому числі Державної казначейської служби України.

Роль облікової політики у бюджетному процесі виявляється у кількох аспектах:

- по-перше, завдяки обліковій політиці забезпечують єдність даних бухгалтерського обліку та показників звітності для надання інформації користувачам. Облік забезпечує тісний зв'язок між прийнятими рішеннями та їхніми наслідками. Звіти про виконання бюджету, які періодично складають для зацікавлених осіб, містять відомості про економічні наслідки раніше прийнятих рішень;

- по-друге, оптимальна облікова політика дає можливість забезпечити керівні кадри необхідною інформацією для прийняття обґрунтованих рішень та вирішення конфліктних питань в рамках бюджетного процесу. Бухгалтерський облік важливий для поточного контролю за показниками бюджету, оскільки у будь-який момент він може дати відповідь на питання про обсяг наявних ресурсів бюджету, його заборгованість та ін. Це створює умови для побудови моделей прийняття рішень.

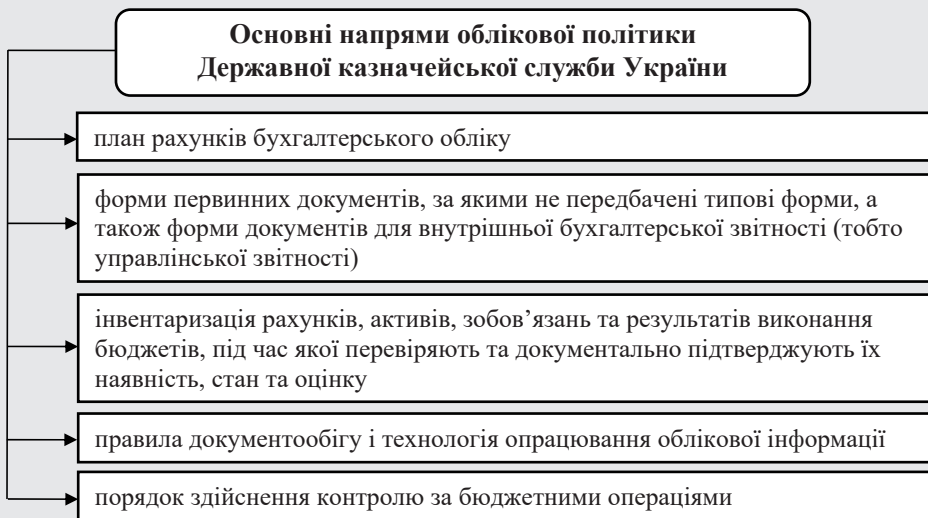
Розвиток облікової політики в Україні відбувається в рамках реформи бухгалтерського обліку, орієнтиром для якої обрані Міжнародні стандарти ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, зокрема у державному секторі. У відповідності до цих стандартів, облікова політика має забезпечувати високий рівень об'єктивності інформації у фінансовій звітності.

Користувачами економічної інформації бухгалтерського обліку є:

- органи Казначейства та їх структурні підрозділи (внутрішні користувачі), які використовують отриману інформацію для планування, оцінювання та контролю над щоденними операціями органів Казначейства, а також для управління бюджетними коштами;
- Міністерство фінансів України та його органи, інші органи законодавчої і виконавчої влади (зовнішні користувачі), які використовують інформацію для оцінювання минулих і майбутніх результатів виконання державного та місцевих бюджетів.

На облікову політику Казначейства щодо бухгалтерського обліку виконання бюджетів впливають чинні нормативні акти з питань методології бухгалтерського обліку виконання бюджетів, нормативно-правові акти, які регулюють бюджетні відносини в Україні, а також нормативно-правові акти, які визначають статус Казначейства в системі електронних платежів НБУ.

**Облікова політика Казначейства** – це сукупність визначених у межах чинного законодавства принципів, методів і процедур, що використовуються органами Казначейства для ведення бухгалтерського обліку, складання та надання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів. Облікова політика щодо виконання бюджетів реалізується у розрізі кількох напрямів (рис. 8.1).



**Рис. 8.1. Основні напрями облікової політики Державної казначейської служби України**

Завдяки ефективній обліковій політиці можливо забезпечити повноту та достовірність операцій з обліку виконання бюджетів. Ця облікова політика має характеризуватись сталістю (бути постійною впродовж тривалого періоду) та забезпечувати:

- 1) повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх операцій, здійснюваних органами Казначейства за звітний період;
- 2) відображення в бухгалтерському обліку фактів бюджетних операцій виходячи з правової форми та економічного змісту;
- 3) уніфікованість даних аналітичного і синтетичного обліку, а також відповідність показників звітності із записами на рахунках бухгалтерського обліку;
- 4) раціональне ведення бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей бюджетного процесу.

В основу облікової політики органів Казначейства покладені базові принципи бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів (табл. 8.1), а також міжнародні принципи та вимоги щодо здійснення бухгалтерсько-



го обліку і фінансової звітності, визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Таблиця 8.1

### Основні принципи бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Принцип	Зміст принципу
законність	відповідність правилам та процедурам, які передбачені законодавчими та нормативними актами
правильність	сумлінне застосування прийнятих правил та процедур
достовірність	правдиве відображення у бухгалтерській звітності фінансових операцій, проведених учасниками бюджетного процесу, з дотриманням вимог відповідних нормативних актів
суттєвість (доречність)	корисність інформації для підготовки та прийняття економічних рішень; інформація є суттєвою, якщо її відсутність або перекручення може вплинути на рішення користувачів інформації
безперервність	оцінювання активів здійснюється з урахуванням постійності процесу виконання бюджетів
повнота обліку	всі операції з виконання бюджетів підлягають реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку без будь-яких винятків
дата операції	операції з виконання бюджетів реєструються в бухгалтерському обліку в момент проведення відповідних платежів, що відповідає касовому методу ведення бухгалтерського обліку
прийнятність вхідного балансу	залишки за рахунками на початок поточного звітного періоду мають відповідати залишкам на кінець попереднього звітного періоду
незалежність	відокремленість фінансових бюджетних років (звітних періодів)
сталість	незмінність методів бухгалтерського обліку, крім випадків істотних змін у діяльності або в правовій базі. У такому разі має бути забезпечена порівнюваність зі звітами за минулі періоди
відкритість	інформація, яка враховується у бухгалтерському обліку та звітності, має бути достатньо зрозумілою і детальною, щоб уникнути двозначності, правдиво відображати операції з необхідними поясненнями в записках. Звітність має бути чітко викладена і зрозуміла для користувачів
співставність	можливість визначення тенденцій виконання бюджету через порівняння інформації, що міститься у бухгалтерському обліку і звітності за певний період часу
превалювання сутності над формою	відображення операцій відповідно до їх економічної суті, а не за юридичною формою. Узагальнення інформації здійснюється не тільки за юридичними нормами, але й за її економічною ефективністю
своєчасність	забезпечення своєчасною інформацією користувачів, зокрема органів законодавчої та виконавчої влади, які приймають рішення, оцінюють виконання бюджету, готують пропозиції щодо складання бюджету
послідовність	постійне застосування обраного напряму та стандартів обліку

За необхідності облікова політика Казначейства може зазнавати змін, однак такі зміни мають бути обґрунтованими та розкритими у звітності про виконання бюджетів. Зміни в обліковій політиці, які здійснюють суттєвий вплив на показники звітного або майбутніх періодів, мають бути описані із зазначенням їхніх причин. Нову облікову політику застосовують до подій та операцій з часу їхнього виникнення.

У відповідності до п. 5 наказу Державної казначейської служби України від 17.11.2014 р. № 318 «Про затвердження Порядку організації роботи, функцій та завдань структурних підрозділів органів Казначейства з питань ведення обліку та складання звітності», облікова політика може змінюватися у випадках, якщо:

- цього вимагають нормативно-правові акти, які регулюють питання ведення бухгалтерського обліку та складання звітності в Україні;
- такі зміни дадуть змогу підвищити доступність та прозорість поданої у звітах інформації про вплив операцій, інших подій або умов на стан виконання бюджетів, результати виконання бюджетів або рух грошових потоків.

Не вважають зміною облікової політики:

- нову облікову політику щодо операцій, які не є суттєвими;
- нову облікову політику щодо операцій, які відрізняються по суті від попередніх і не здійснювалися раніше.



## 8.2. Система бухгалтерського обліку виконання бюджету

---

Облік та звітність є ключовими елементами управління бюджетним процесом. Ухвалення управлінських рішень базується на всебічному і глибокому аналізі облікових даних. Обґрунтованість цих рішень залежить насамперед від повноти і достовірності вихідної інформації, яка формується на базі обліку та звітності. Ухвалені рішення будуть дієвими тільки у тому разі, якщо вони своєчасні. Успішне виконання бюджетів усіх рівнів може бути забезпечене лише за чіткої організації бухгалтерського обліку та звітності, що є основою для прийняття управлінських рішень у бюджетній сфері.

Зважаючи на це, організація всебічного, повного й детального обліку виконання бюджетів відіграє винятково важливу роль в організації бюджетного процесу.

**Система обліку в органах Казначейства** об'єднує бухгалтерський, бюджетний та управлінський облік (рис. 8.2). Вони ґрунтуються на єдиній теоретичній та інформаційній базі, відрізняючись формою і періодичністю розрахунку даних.

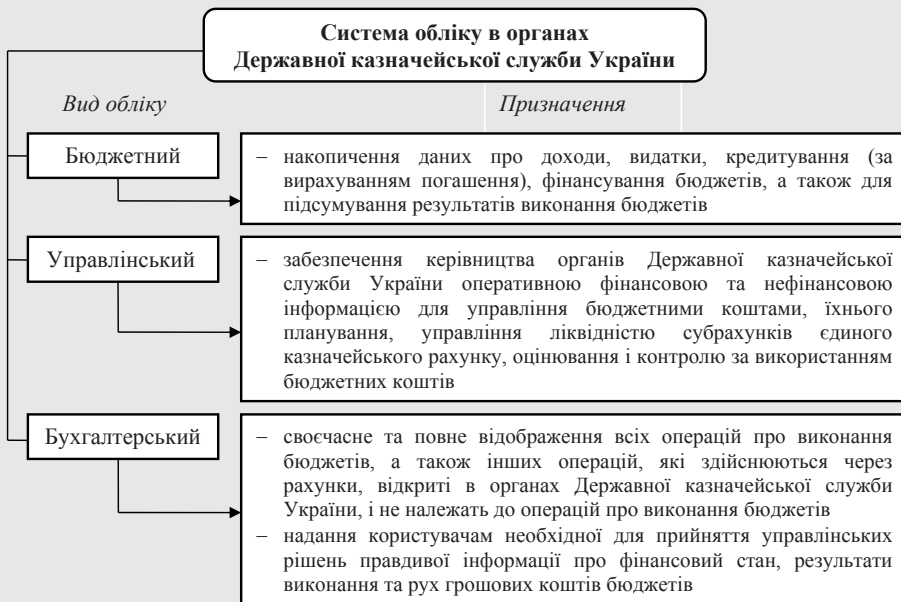
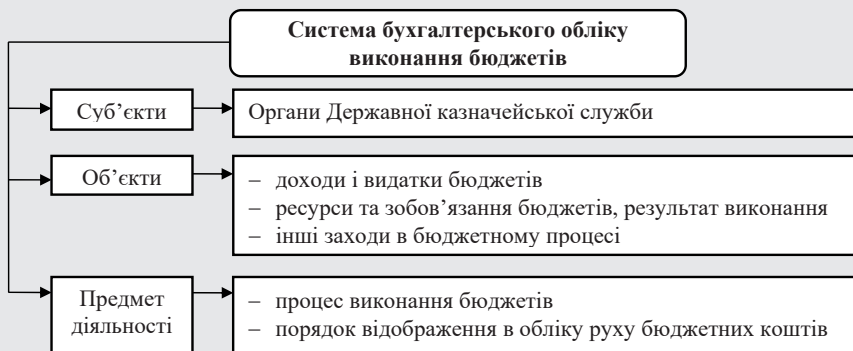


Рис. 8.2. Система обліку в органах Державної казначейської служби України

**Бухгалтерський облік виконання бюджету** – це система нагляду, відображення, групування, узагальнення й контролю за кількісними та якісними показниками виконання бюджету. Він забезпечує відображення виконання через облік доходів, видатків, ресурсів бюджету, зобов'язань і розрахунків та результатів, які виникають у процесі виконання бюджетів. Таким чином, бухгалтерський облік виконання бюджетів дає повне уявлення про виконання бюджетів усіх рівнів. На підставі даних бухгалтерського обліку складають фінансову звітність.

З погляду науки управління система бухгалтерського обліку охоплює такі складові елементи: суб'єкти, об'єкти, а також предмет діяльності (рис. 8.3).





**Рис. 8.3. Система бухгалтерського обліку виконання бюджетів**

**Суб'єктами бухгалтерського обліку виконання бюджетів** є органи Казначейства, які у відповідності із законодавством спільно з міністерством фінансів встановлюють єдині правила та порядок ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Об'єктами бухгалтерського обліку виконання бюджетів є дохідна і видаткова частини бюджетів, а також ресурси та зобов'язання бюджетів, визначення результату та інші заходи, що здійснюються у бюджетному процесі. Предметом бухгалтерського обліку виконання бюджету є процес виконання бюджету, який відображає здійснювані через бюджет розподільчі відносини, порядок відображення в обліку руху бюджетних коштів з використанням методологічного забезпечення системи обліку.

Система бухгалтерського обліку виконання бюджетів призначена для виконання таких основних завдань:

- дотримання принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- забезпечення взаємозв'язку даних синтетичного і аналітичного обліку;
- своєчасного, повного й достовірного відображення в обліку за відповідними рахунками і параметрами операцій з виконання бюджетів, які здійснюються на підставі первинних документів клієнтів, органів, які мають право безспірного списання коштів, електронних і внутрішніх документів Казначейства, складених згідно з чинним законодавством;

- щоденного завершення та звірки всіх облікових процесів, реєстрів та документів, зокрема пов'язаних з надходженням і перерахуванням коштів у системах міжбанківських електронних платежів і внутрішній платіжній системі Казначейства;
- складання щоденного балансу та автоматизованої перевірки відповідності даних аналітичного обліку даним балансу;
- відображення детальної інформації про кожну операцію з виконання бюджетів та параметри цих операцій, з можливістю їхнього відображення в агрегованому вигляді у звітності з метою аналізу, контролю та управління;
- достовірного відображення в обліку і звітності руху бюджетних ресурсів, надання об'єктивної і порівняльної інформації про стан зобов'язань, активів, результатів виконання бюджетів, в тому числі у розрізі окремих органів Казначейства;
- накопичення і систематизації даних обліку в розрізі показників, необхідних для складання звітності.

Найповніше сутність бухгалтерського обліку виконання бюджетів виявляється в його функціях, які взаємопов'язані та доповнюють одна одну (рис. 8.4). Розглянемо їх детальніше.

*Наглядова функція* бухгалтерського обліку виконання бюджетів реалізується в процесі формування й використання фінансових ресурсів держави, зокрема виконанні бюджетів усіх рівнів за доходами і видатками.

*Функція відображення* полягає у тому, що всі операції, які здійснюються за рахунок бюджетних коштів, відобража-



**Рис. 8.4. Функції бухгалтерського обліку виконання бюджетів**

ються у відповідних бухгалтерських документах. Зокрема, бухгалтерський облік забезпечує відображення детальної інформації про контрагентів та параметри кожної операції з бюджетними коштами для складання внутрішніх звітів, необхідних для аналізу й контролю виконання бюджетів.

*Функція узагальнення* реалізується під час всіх операцій за рахунками, результатом яких є баланс. Бухгалтерський облік виконання бюджетів дає можливість відобразити операції з бюджетними коштами в агрегованому вигляді у звітності, що полегшує їх аналіз та контроль.

Отже, функції відображення та узагальнення забезпечують кількісний та якісний облік виконання бюджетів усіх рівнів, а також змін, внесених до них у процесі виконання. Це дає можливість виявити відхилення від затверджених у бюджеті асигнувань і внести відповідні зміни до бюджету чи кошторису видатків. Таким чином, через виконання зазначених функцій органи влади забезпечують управління бюджетами всіх рівнів відповідно до покладених на них повноважень.

*Контрольна функція* бухгалтерського обліку виконання бюджетів виявляє себе під час обліку надходжень доходів за їхніми видами та обліку виконання видаткової частини бюджету. Облік виконання бюджетів за видатками ведеться в розрізі відповідних відомств, установ й організацій, які утримуються за рахунок коштів бюджету. Це дає змогу відслідковувати цільове використання коштів бюджету у відповідності з бюджетними призначеннями.

Бухгалтерський облік виконання бюджетів охоплює усі операції з бюджетними коштами за всіма рахунками з відображенням їх у бухгалтерських документах. Завдяки цьому виявляють порушення бюджетного законодавства, невиконання вимог щодо використання бюджетних коштів. Таким чином бухгалтерський облік дає можливість запобігати крадіжкам, розтратам та іншим порушенням у виконанні бюджетів усіх рівнів. У цьому проявляється роль бухгалтерського обліку у забезпеченні збереженості бюджетних коштів.

*Аналітична функція* полягає у здійсненні на основі первинних і зведених даних економічного аналізу наявності, стану і руху ресурсів бюджету із широким застосуванням економіко-статистичних методів і моделювання. Дані оперативного та бухгалтерського обліку, бухгалтерська звітність є

головним джерелом інформації для економічного аналізу виконання бюджету, джерелом, що забезпечує документальне обґрунтування аналітичних висновків. Використовуючи дані обліку та звітності, економічний аналіз водночас висуває вимоги щодо їх удосконалення, сприяє раціональній організації облікової роботи з метою отримання повноцінної достовірної економічної інформації про виконання бюджетів усіх рівнів.

Значення бухгалтерського обліку виконання бюджетів різностороннє.

По-перше, він слугує інструментом, який дає змогу керувати процесом виконання бюджетів, цільовим спрямуванням бюджетних коштів і сприяє дотриманню фінансової дисципліни. Це дає змогу забезпечити раціональність розподілу та перерозподілу національного доходу через бюджет.

По-друге, бухгалтерському обліку виконання бюджетів належить важливе місце у бюджетному плануванні. Дані про виконання бюджетів за поточний рік та попередні періоди слугують базою для складання проекту бюджету на плановий рік. Від їхньої достовірності значною мірою залежить якість бюджету як основного фінансового плану.

По-третє, бухгалтерський облік і звітність мають особливе значення в розвитку фінансової науки. Результати будь-якого наукового дослідження мають практичну цінність тоді, коли вони базуються на реальних фактах економічної дійсності. Всебічне і виважене наукове оцінювання того чи іншого явища можливо здійснити тільки на основі повної і достовірної інформації. Узагальнення цієї інформації та її систематизація відбувається під час ведення обліку і складання звітності.

Значення бухгалтерського обліку виконання бюджетів особливо зростає в періоди дефіциту бюджетних ресурсів. Головне завдання бухгалтерського обліку виконання бюджетів у цей час – забезпечити чітке відображення операцій з використання бюджетних коштів, фінансову дисципліну в усіх органах управління, які виконують бюджет.

На відміну від підприємницької діяльності, у якій найважливішою метою є отримання прибутку, фінансова діяльність держави спрямована на надання державних послуг. Це зумовлює особливості системи бухгалтерського обліку в бюджетній сфері, адже: по-перше, сума отримуваних бюджетними установами доходів важлива лише тією мірою, в якій вона є джерелом покриття видатків; по-друге, видатки здій-

снюють у загальнодержавних інтересах, а тому їх не оцінюють з погляду фінансової рентабельності.

Особливості бухгалтерського обліку виконання бюджетів можуть бути відображені таким чином:

- складність бухгалтерського обліку, зумовлена великою кількістю учасників бюджетного процесу, різноманітністю операцій та зв'язків. У ньому відображаються процеси формування доходів та здійснення видатків держави за одночасного дотримання принципу єдності каси та бухгалтерського обліку, консолідації бюджетних коштів на єдиному казначейському рахунку;
- відображення в обліку результатів виконання дохідної та видаткової частин бюджетів відповідно до щорічного Закону про Державний бюджет України та рішень органів місцевого самоврядування про місцевий бюджет;
- опрацювання великої кількості операцій, пов'язаних з отриманням податків та зборів, здійсненням платежів для забезпечення загальнодержавних інтересів;
- формування доходів та фінансування видатків з одночасним забезпеченням принципу єдності каси та консолідації бюджетних рахунків на єдиному казначейському рахунку;
- пов'язаність усіх операцій обліку завдяки єдиному плану рахунків та єдиній бюджетній класифікації;
- забезпечення безперервності відображення операцій та їх контролю завдяки автоматизованій системі реєстрації та обробки даних.

### 8.3. Організація бухгалтерського обліку в органах Державної казначейської служби України

---

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку виконання бюджетів та складання фінансової звітності в органах Казначейства регламентуються Бюджетним кодексом України, наказом Державної казначейської служби України від 28.01.2020 р. №21 «Про затвердження Технологічного регламенту Державної казначейської служби за функцією № 3 «Ведення бухгалтерського обліку та





складання звітності» та наказом Міністерства фінансів України від 21.10.2013 р. № 885 «Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності про виконання державного та місцевих бюджетів в органах Державної казначейської служби України». Останній із названих нормативно-правових актів визначає та регулює єдиний методологічний та організаційний порядок ведення бухгалтерського обліку та складання звітності в органах Казначейства з виконання державного та місцевих бюджетів.

Органи Казначейства ведуть бухгалтерський облік і складають звітність у грошовій одиниці України. У випадку здійснення операцій в іноземній валюті вони відображаються в бухгалтерському обліку і звітності в грошовій одиниці України з перерахуванням її за офіційним валютним курсом, установленим Національним банком України на дату здійснення операції або на останній день звітного періоду.

Бухгалтерський облік операцій з виконання бюджетів в органах Казначейства охоплює облік операцій на рахунках бюджетів, а також розпорядників й одержувачів коштів відповідних бюджетів. Застосування єдиної бюджетної класифікації та аналітичних рахунків обліку бюджетних коштів забезпечує взаємозв'язок між обліком бюджетних коштів, який здійснюють органи Казначейства та розпорядники коштів.

Система бухгалтерського обліку організована таким чином, щоб детально відображати бюджетні операції в аналітичному обліку та узагальнювати їх у синтетичному обліку. Організація бухгалтерського обліку має відповідати таким загальним вимогам:

- чітка документація обліку;
- дотримання послідовності обліку проведених операцій на підставі відповідних документів;
- відображення записів здійснених операцій на рахунках бухгалтерського обліку;
- суцільність обліку за охопленням операцій і безперервність у часі.

Ведення бухгалтерського обліку забезпечується системою методів. Під методом бухгалтерського обліку розуміють сукупність прийомів, які використовуються для одержання необхідних даних щодо виконання бюджетів. Методи бухгалтерського обліку виконання бюджетів відображені на рис. 8.5.



Бухгалтерський облік про виконання державного та місцевих бюджетів в органах Казначейства ведеться із застосуванням програмного забезпечення, за допомогою якого в автоматизованому режимі здійснюють накопичення, обробку, систематизацію та передачу інформації користувачам.

Організація автоматизованої реєстрації і обробки даних має забезпечити відображення всіх операцій, достовірність інформації, збереження її в електронному вигляді, а також можливість здійснення подальшого контролю. Детальна інформація про операцію фіксується на рівні аналітичного обліку на аналітичних рахунках. Аналітичні рахунки повинні містити обов'язкові параметри, визначені Казначейством.

Не рідше одного разу на місяць обов'язково здійснюється перевірка тотожності даних аналітичних рахунків і відповідних рахунків синтетичного обліку. За рахунками перевіркою відомості з даними відповідних рахунків щоденного оборотно-сальдового балансу відповідальні виконавці проводять звірку аналітичного обліку із синтетичним. Свідченням проведеної звірки аналітичного обліку із синтетичним (даних перевіркою відомості з щоденним оборотно-сальдовим балансом) є накладені підписи посадових осіб органу Казначейства – головного бухгалтера (його заступника).

Органи Казначейства до настання терміну подання звітності відображають у бухгалтерському обліку операції після дати звітності (балансу) за плановими показниками, бюджетними фінансовими зобов'язаннями, операції з виконання

бюджетів, обліку боргових зобов'язань держави, здійснені поза казначейським обслуговуванням, з метою забезпечення включення всіх операцій до місячної та квартальної звітності про виконання державного та місцевих бюджетів за відповідний звітний період.

Після завершення бюджетного періоду в термін, визначений Міністерством фінансів України, органи Казначейства відображають у бухгалтерському обліку операції після дати звітності (балансу) за плановими показниками, бюджетними зобов'язаннями, бюджетними фінансовими зобов'язаннями, операції з виконання бюджетів, обліку боргових зобов'язань держави, здійснені поза казначейським обслуговуванням, тощо, операції із закриття рахунків та визначення результату виконання Державного бюджету України за звітний період з метою забезпечення включення всіх операцій до річної звітності про виконання державного та місцевих бюджетів за відповідний звітний період.

Регламент роботи органів Казначейства після завершення бюджетного періоду та на початку нового бюджетного періоду щороку затверджується наказом організаційно-розпорядчого характеру Казначейства за погодженням з Міністерством фінансів України.

Підставою для бухгалтерського обліку операцій з виконання державного та місцевих бюджетів в органах Казначейства є первинні документи, які фіксують факти здійснення операцій. Ці документи можуть бути складені у паперовій формі та/або у вигляді електронних документів у формі, яка доступна для читання та виключає можливість внесення будь-яких змін. Первинні документи як у паперовій формі, так і в електронному вигляді для надання їм юридичної сили повинні мати обов'язкові реквізити, встановлені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Документи, які не містять обов'язкових реквізитів, повертаються органами Казначейства без виконання клієнтам, від яких вони надійшли.

Документи (незалежно від способу виготовлення), які подають розпорядники і одержувачі бюджетних коштів та інші клієнти до органу Казначейства, мають бути особисто підписані уповноваженими особами клієнта, а їх підписи скріплені печаткою. Для клієнтів, які є суб'єктами господарювання, організаціями та не утримуються за рахунок бюджетних коштів, використання печатки відповідно до законодавства не є обов'язковим. На електронний документ накладається елек-





тронний цифровий підпис відповідно до вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Первинні документи, реєстри, які пройшли обробку, а також звітність підлягають обов'язковій передачі до архіву. Казначейство самостійно встановлює порядок формування та зберігання первинних документів, реєстрів і звітності, що забезпечує їх сувору схоронність. У разі зберігання первинних документів і реєстрів в електронному вигляді органи Казначейства зобов'язані надавати їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників операцій, а також контролюючих та правоохоронних органів у межах їх повноважень, передбачених законодавством. Зберігання первинних документів та реєстрів, що пройшли обробку і були підставою для складання звітності, оформлення і передачу їх до архіву забезпечує керівник органу Казначейства.

Видача первинних документів, реєстрів, звітності із структурних підрозділів з питань ведення бухгалтерського обліку та складання звітності та/або з архіву працівникам інших структурних підрозділів може проводитися тільки за рішенням керівника органу Казначейства або його заступника. Копії первинних документів, реєстрів та звітів можуть бути вилучені тільки за рішенням відповідних органів, прийнятим у межах їх повноважень, відповідно до вимог законодавства України. Вилучення оригіналів таких документів та реєстрів заборонене, крім окремих випадків, передбачених законодавством. Обов'язковим є складання реєстру документів, що вилучаються у порядку, встановленому законодавством. Вилучення оригіналів первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку та звітів здійснюється тільки за рішенням відповідних органів, прийнятим у межах їх повноважень, передбачених законодавством.

Постійне ускладнення бюджетного процесу висуває до бухгалтерського обліку як інформаційної системи виконання бюджету нові вимоги. Діюча на теперішній час система бюджетного обліку відповідає міжнародним принципам обліку і звітності. Детальна інформація про операцію фіксується на рівні аналітичного обліку на аналітичних рахунках. Дані цих рахунків мають бути тотожними відповідним рахункам синтетичного обліку.

Сформована за даними аналітичного і синтетичного обліку інформація відображається у реєстрах бухгалтерського обліку операцій (відомості, книги, журнали, картки обліку тощо). Вони забезпечують хронологічне, систематичне чи комбіно-

ване накопичення, групування та узагальнення інформації з первинних документів. Записи у цих регістрах здійснюються на підставі первинних облікових документів. Контроль за правильністю відображення операцій в регістрах здійснюють особи, які їх склали і підписали. Державна казначейська служба України розробляє і затверджує форми регістрів, порядок та спосіб реєстрації й узагальнення інформації в них. Регістри повинні мати назву, період реєстрації операцій, прізвища і підписи або інші кодовані знаки, що дають можливість ідентифікувати осіб, які їх склали. Доступ до регістрів бухгалтерського обліку операцій має бути обмежений.

Обов'язкові регістри аналітичного та синтетичного обліку операцій з виконання бюджетів, які ведуть органи Казначейства, відображені на рис. 8.6. Розглянемо їх більш детально.

Інформацію про відкриті та закриті аналітичні рахунки установ та організацій, які обслуговуються в органах Казначейства, вносять до книги реєстрації рахунків. У ній відображають порядковий номер операції, назву установи та організації, номер аналітичного рахунку та дату його відкриття або закриття.

З використанням таких елементів методу бухгалтерського обліку, як рахунок, подвійний запис і баланс було побудовано бухгалтерську модель функціонування системи електронних платежів Національного банку України. Казначейство є безпосереднім учасником Системи електронних платежів Національного банку України (СЕП НБУ). На підставі отриманих із СЕП НБУ даних, система бухгалтерського обліку виконання бюджетів забезпечує автоматичне щоденне формування балансу рахунків Казначейства за грошовими операціями. Принципи обліку – за-



**Рис. 8.6. Регістри аналітичного та синтетичного обліку операцій з виконання бюджетів, обов'язкові для ведення органами Державної казначейської служби України**

конність, повнота та достовірність усіх операцій із виконання бюджетів в органах Казначейства із забезпеченням усіх правил бухгалтерського обліку та вимог відповідних нормативних актів.

В оборотно-сальдових відомостях відображена інформація у розрізі всіх аналітичних рахунків про вхідні залишки на початок дня, дебетові та кредитові обороти за день, а також вихідні залишки на кінець операційного дня. Інформацію, що відображена в оборотно-сальдових відомостях, використовують для звірки відповідності підсумкових даних особових рахунків клієнтів.

Регістрами синтетичного обліку операцій з бюджетними коштами є оборотно-сальдовий і сальдовий баланси рахунків. У щоденному оборотно-сальдовому балансі відображають вхідні залишки коштів на початок дня, обороти за дебетом і кредитом за день та вихідні залишки на кінець дня по балансових та позабалансових рахунках усіх класів. У ньому також відображають підсумки залишків та оборотів коштів за кожним класом рахунків і загальний підсумок за всіма рахунками. Оборотно-сальдовий баланс складається з метою перевірки правильності, достовірності та логічної погодженості показників проведених операцій.

Правильність складання оборотно-сальдового та сальдового балансів контролюють рівністю дебетових і кредитових оборотів та залишків за активом і пасивом. Наявність такої рівності є обов'язковою умовою для відкриття нового операційного дня в органі Казначейства.

При виявленні помилкових записів в бухгалтерському обліку проводять їх виправлення. Порядок застосування коригуючих бухгалтерських операцій для виправлення помилкових записів у бухгалтерському обліку до та після дати складання звітності встановлений Наказом Державної казначейської служби України від 17.11.2014 р. № 318 «Про затвердження Порядку організації роботи, функції та завдань структурних підрозділів органів Державної казначейської служби України з питань ведення обліку та складання звітності».

Виправлення помилкових записів у бухгалтерському обліку залежить від часу виявлення їх у регістрах бухгалтерського обліку. Помилкові записи, які виявлені після відображення операцій в щоденному оборотно-сальдовому балансі, виправляють зворотними записами за рахунками, за якими зроблені неправильні записи (методом зворотного сторно) та проведенням за відповідними рахунками правильних запи-



сів. Для здійснення виправних проведення оформляють бухгалтерську довідку, в якій зазначають: характер допущеної помилки (операція, яка має бути виправлена); кореспонденцію рахунків, за якими здійснені помилкові записи; суму, на яку зроблені помилкові записи; кореспонденцію рахунків, за якими необхідно здійснити правильні записи; суму, на яку необхідно здійснити правильні записи, та, за необхідності, іншу додаткову інформацію. Бухгалтерську довідку підписує працівник, який склав довідку, та після її перевірки – головний бухгалтер (заступник головного бухгалтера).

Помилкові записи за внутрішньоканцелярськими операціями виправляють шляхом формування меморіальних ордерів, які друкують у двох примірниках. Перший примірник меморіального ордера підшивають у папку документів операційного дня, другий – використовують для внутрішнього контролю та підшивають у папку виправних меморіальних ордерів.

У полі «Призначення платежу» виправного меморіального ордера вказують реквізити документа (дату та номер), за яким зроблений невірний запис, а також зазначають інформацію щодо виправного проведення. Виправний меморіальний ордер підписує відповідальний виконавець, який його сформував, та керівник (заступник керівника) структурного підрозділу, якому підпорядковується відповідальний виконавець.

Самостійний структурний підрозділ органу Казначейства, яким проведено виправлення помилкових записів у реєстрах бухгалтерського обліку, повідомляє про це службовою запискою головного бухгалтера (заступника головного бухгалтера).

Органи Казначейства мають право відображати у бухгалтерському обліку операції після дати звітності (балансу), що належать до звітного періоду, але з певних причин не були відображені в бухгалтерському обліку на дату звітності (балансу).

Відображення у бухгалтерському обліку операцій після дати звітності (балансу) здійснюють шляхом проведення зворотних записів (методом зворотного сторно) та/або шляхом проведення додаткових записів за відповідними рахунками бухгалтерського обліку. Ці проведення здійснюються після закінчення звітного періоду між датою звітності (балансу) та датою її затвердження (підписання) для складання достовірної звітності про виконання бюджетів. Виправні та коригуючі бухгалтерські проведення за попередній місяць здійснюють кожного наступного місяця до 9-го числа включно, а за

квартал (коригування обліку до квартальної звітності) – з 12 по 19 число включно.

У бухгалтерському обліку операції після дати звітності (балансу) відображають датою проведення, а у звітності про виконання бюджетів відображають в попередньому звітному періоді.

Операції після дати звітності (балансу), які здійснюються протягом бюджетного періоду за звітний місяць (квартал), в бухгалтерському обліку відображаються органом Казначейства поточною датою (датою фактичного здійснення проведення, тобто поточним операційним днем) та включаються до звітності про виконання бюджетів – за звітний період (місяць, квартал).

Операції після дати звітності (балансу), які здійснюються за звітний рік, в бухгалтерському обліку відображаються органом Казначейства останнім операційним днем звітного року, визначеним Регламентом роботи органів Казначейства після завершення бюджетного періоду та початку нового бюджетного періоду, і включаються до звітності про виконання бюджетів за звітний рік.

Органи Казначейства відображають у бухгалтерському обліку операції після дати звітності (балансу) за звітний місяць (квартал) не пізніше дати подання органом Казначейства місячної (квартальної) звітності, якщо інше не передбачено законодавством.

Операції після дати звітності (балансу) за звітний рік після завершення бюджетного періоду органи Казначейства відображають у бухгалтерському обліку у визначений Міністерством фінансів України термін з розрахунком, щоб включити їх до звітності про виконання бюджетів за відповідний звітний період.

Операції після дати звітності (балансу) органи Казначейства здійснюють за окремими рахунками Плану рахунків з метою відображення:

- змін, внесених до планових показників (на підставі довідок про внесення змін до розпису (помісячного розпису), кошторису, плану асигнувань та плану використання бюджетних коштів, отриманих від Міністерства фінансів України, фінансових органів, розпорядників та одержувачів коштів бюджетів);

- змін до бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань розпорядників бюджетних коштів по завершенню звітного періоду;
- операцій за борговими зобов'язаннями держави в іноземній та національній валютах (на підставі документів Міністерства фінансів України та Національного банку України);
- операцій про виконання бюджетів, проведених в іноземній валюті через рахунки Казначейства та його територіальних органів, відкриті в установах банків (на підставі виписки банку);
- операцій, проведених розпорядниками бюджетних коштів в іноземній валюті (на підставі довідки про операції в іноземній валюті);
- операцій із визначення результату виконання державного бюджету;
- відображення інших операцій про виконання бюджетів.

Для відображення у бухгалтерському обліку операцій після дати звітності (балансу) відповідальний виконавець структурного підрозділу органу Казначейства на підставі відповідних документів (розпоряджень, довідок, реєстрів тощо) формує та підписує меморіальний ордер. Ордер також підписує керівник (заступник керівника) структурного підрозділу Казначейства (органу Казначейства), якому підпорядкований відповідальний виконавець. При формуванні меморіальних ордерів за операціями після дати звітності (балансу), у полі «Призначення платежу» меморіального ордера обов'язково зазначають зміст операції, причину проведення та період, за який здійснюють зазначену операцію.

Структурні підрозділи органів Казначейства, які проводили операції після дати звітності (балансу), щоденно роздруковують реєстр меморіальних ордерів за попередній операційний день. Реєстр меморіальних ордерів передають структурному підрозділу з питань ведення бухгалтерського обліку та складання звітності для перевірки правильності та повноти відображення проведених операцій з даними реєстрів бухгалтерського обліку.

У виписках з рахунків, за якими були здійснені операції після дати звітності (балансу), окремою групою (відокремлено) після проведення поточного операційного дня наводять

дані про операції після дати звітності (балансу) із зазначенням ознаки, яка дає змогу ідентифікувати цю операцію за відповідний звітний період.

Із закінченням терміну відображення операцій після дати звітності (балансу) орган Казначейства формує сальдовий баланс рахунків з урахуванням всіх проведених операцій, які відносяться до даного звітного періоду. Звітність про виконання державного та місцевих бюджетів за звітний період формують з урахуванням операцій, здійснених після дати звітності (балансу). Органи Казначейства забезпечують організацію контролю за правильністю відображення у бухгалтерському обліку операцій після дати звітності (балансу).

Право підпису меморіальних документів за операціями про виконання бюджетів та інших клієнтів, які формують структурні підрозділи органів Казначейства, надається працівникам згідно з розпорядчим документом керівника органу Казначейства. Право підпису (без обмеження сумою операції) на меморіальних документах, які підлягають додатковому контролю, мають керівник, головний бухгалтер та їх заступники або уповноважені ними посадові особи. У випадку, якщо меморіальний документ підписала посадова особа органу Казначейства, яка не має відповідних повноважень, на неї накладають відповідальність згідно із законодавством України.

Надання посадовій особі права контрольного підпису не виключає можливості виконання нею (крім головного бухгалтера) функцій відповідального виконавця з визначеного кола операцій. У цьому випадку вона контролює документи за операціями, які виконують інші працівники. На одну посадову особу органу Казначейства України не може бути покладене виконання усіх функцій щодо проведення операції, починаючи з її ініціювання до відображення в бухгалтерському обліку.

Для перевірки достовірності підписів посадових осіб органу Казначейства на прийнятих до виконання меморіальних документах відповідальні працівники повинні мати зразки їх підписів. При надходженні до структурного підрозділу з питань ведення бухгалтерського обліку та складання звітності первинних документів на здійснення операцій з виконання бюджетів відповідальний працівник перевіряє їх на правильність оформлення та наявність усіх обов'язкових реквізитів, необхідних для здійснення операції. Після перевірки первинний документ надають відповідному працівникові для проведення операції.

Складанню річного звіту про виконання бюджетів має передувати обов'язкова інвентаризація рахунків, відкритих в Казначействі та його територіальних органах, активів, зобов'язань та результатів виконання бюджетів. Під час її проведення перевіряють і документально підтверджують їх наявність, стан та оцінку. Відповідальність за організацію інвентаризації покладають на керівника органу Казначейства. Об'єкти та строки проведення інвентаризації визначає керівник органу Казначейства, крім тих випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим, а також не раніше 1 листопада звітного року перед складанням річної звітності. Для проведення інвентаризації згідно з розпорядчим документом керівника органу Казначейства створюють інвентаризаційну комісію. За результатами інвентаризації органи Казначейства вживають заходів щодо врегулювання виявлених розбіжностей.

#### **8.4. Загальна характеристика рахунків, які відкриваються в органах Казначейства. Порядок відкриття та закриття рахунків.**

---

У бухгалтерському обліку інвентаризаційні різниці відображають після затвердження керівником Казначейства пропозицій інвентаризаційної комісії у тому місяці, в якому була закінчена інвентаризація, однак не пізніше звіту за грудень.

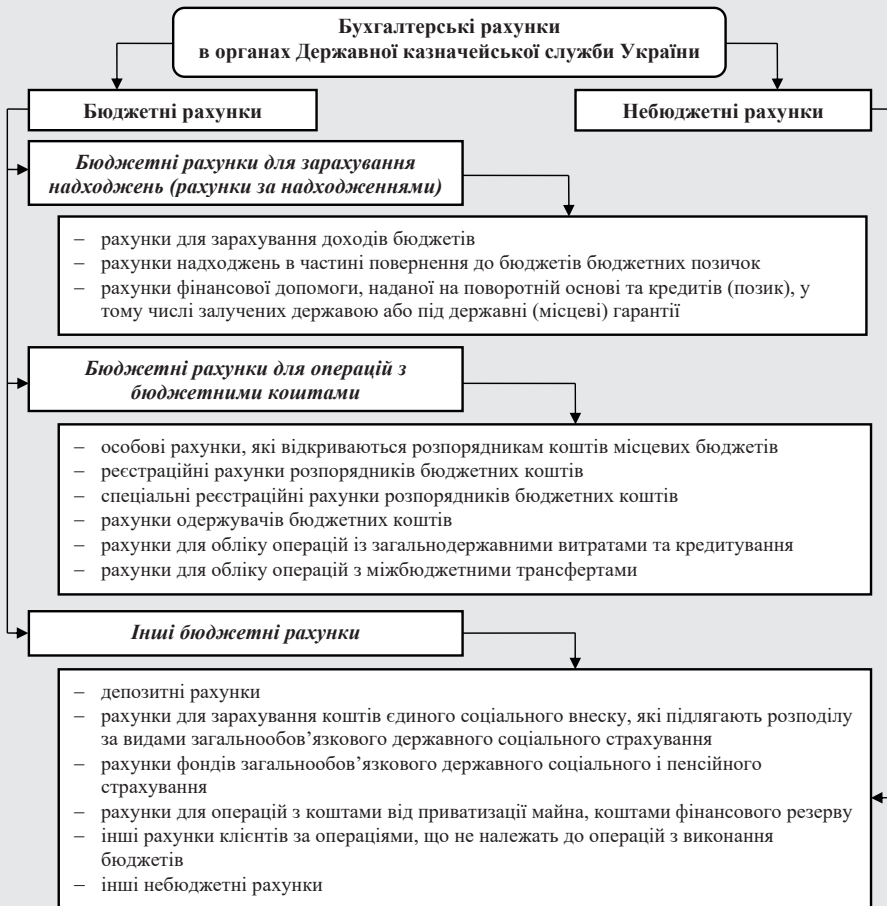
Бухгалтерські рахунки є важливим джерелом різносторонньої економічної інформації, необхідної для оперативного управління і контролю діяльності будь-якої установи. Ця інформація необхідна також для керівних органів господарського управління, кредитних установ, податкових органів тощо.

Усі розрахунково-касові операції з виконання державного та місцевих бюджетів, державних цільових фондів відображаються на рахунках, відкритих в органах казначейства. Обслуговування цих рахунків відіграє важливу роль в упорядкуванні платіжно-розрахункових відносин при виконанні бюджетів та контролі за дотриманням і забезпеченням державної фінансової дисципліни.

Правила відкриття та обслуговування рахунків в органах Казначейства, а також взаємовідносини між органами Казначейства та клієнтами в процесі відкриття рахунків визначені Порядком відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. № 758.







**Рис. 8.7. Бухгалтерські рахунки, які відкривають в органах Державної казначейської служби України**

Рахунки, які відкривають в органах Казначейства, поділяють на бюджетні та небюджетні (рис. 8.7).

Бюджетними є рахунки, які відкривають для забезпечення казначейського обслуговування державного і місцевих бюджетів.

Бюджетні рахунки поділяють на такі групи:

- бюджетні рахунки для зарахування надходжень (рахунки за надходженнями), призначені 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 або під державні (місцеві) гарантії.

- бюджетні рахунки для операцій клієнтів з бюджетними коштами. Ці рахунки відкривають на початку нового бюджетного періоду. За бюджетними програмами, які продовжують виконувати у наступному бюджетному періоді та бюджетні призначення за якими передбачені у законі про Державний бюджет України або рішеннях про місцеві бюджети, використовують рахунки попереднього бюджетного періоду.

В органах Казначейства також відкривають рахунки розпорядників та одержувачів бюджетних коштів державного та місцевих бюджетів:

- реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду;
- реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду. Ці рахунки відкривають окремо за кожним з видів надходжень: плата за послуги бюджетних установ, інші джерела власних надходжень бюджетних установ, субвенція з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів, інші надходження спеціального фонду;
- рахунки для здійснення витрат з погашення боргу та активних операцій державного бюджету;
- рахунки для обліку коштів державного бюджету, відкриті в установах банків;
- рахунки для обліку операцій із загальнодержавними витратами за коштами загального та спеціального фондів державного бюджету.

Усі відкриті органами Казначейства рахунки підлягають реєстрації в книзі відкритих рахунків. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Казначейства визначає наказ Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. № 758. Цей Порядок регламентує взаємовідносини між органами Казначейства і розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів, відокремленими структурними підрозділами розпорядників бюджетних коштів, підприємствами, установами, організаціями і фізичними особами-підприємцями, а також органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, та



органами місцевого самоврядування в процесі відкриття (закриття) рахунків.

*Процедура відкриття бюджетних рахунків для зарахування надходжень.*

На початку нового бюджетного року Казначейство централізовано відкриває бюджетні рахунки для зарахування надходжень до державного та місцевих бюджетів. Інформацію про відкриті рахунки доводять до територіальних органів Казначейства для подальшого інформування органів, які здійснюють контроль за справлянням платежів до бюджетів, а також відповідних фінансових органів і виконавчих органів відповідних рад за їх зверненням.

Управління (відділення) Казначейства на підставі інформації про відкриті рахунки та даних, отриманих від органів, які контролюють справляння надходжень бюджету, подають головним управлінням Казначейства службові записки щодо відкриття (закриття) бюджетних рахунків за надходженнями з переліком надходжень державного та місцевих бюджетів, які справляються на відповідній території, у розрізі бюджетів із зазначенням їх назви. Головні управління Казначейства проводять блокування рахунків за тими надходженнями, які не справляються на відповідній території.

Структурні підрозділи Казначейства та його Головні управління для відкриття рахунків за надходженнями подають службові записки щодо відкриття рахунків. На відповідні структурні підрозділи формуються справи з юридичного оформлення рахунків, які містять службові записки щодо відкриття (закриття) бюджетних рахунків, зразки підписів посадових осіб, яким надано право підпису на платіжних документах, або картки зі зразками підписів та відбитка печатки.

У випадку, якщо на початок бюджетного періоду відкриті рахунки з реквізитами попереднього бюджетного періоду, службові записки щодо відкриття таких бюджетних рахунків за надходженнями не складають.

Бюджетні рахунки для зарахування до спеціального фонду власних надходжень бюджетних установ відкривають на ім'я бюджетних установ у розрізі кодів класифікації доходів бюджету згідно із законодавством. Зазначені рахунки відкривають одночасно з відкриттям відповідних спеціальних реєстраційних рахунків розпорядникам бюджетних коштів та їх відокремленим структурним підрозділам.

Рахунки для операцій клієнтів з бюджетними коштами відкривають на початок нового бюджетного періоду. При цьому за бюджетними програмами, виконання яких продовжує здійснюватись у наступному бюджетному періоді та бюджетні призначення за якими передбачені у законі про Державний бюджет України або рішеннях про місцеві бюджети, використовують рахунки попереднього бюджетного періоду.

При внесенні розпорядниками бюджетних коштів, їх відокремленими структурними підрозділами та одержувачами коштів змін до документів до органів Казначейства подають лише ті документи, до яких були внесені зміни. Документи подають не пізніше десяти днів з дня внесення до них змін.

Рахунки для здійснення операцій з бюджетними коштами відкривають зареєстрованим в установленому порядку юридичним та фізичним особам відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Порядку відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій по виконанню бюджетів в системі Державної казначейської служби України, затвердженого наказом Державної казначейської служби України від 27.12.2013 р. № 217, а також Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. № 758.

Для відкриття рахунків клієнти подають до органів Казначейства у двох примірниках картку із зразками підписів та відбитка печатки. До картки включають зразки підписів осіб, яким відповідно до законодавства або установчих документів надане право розпорядження рахунками та підписання платіжних, розрахункових та інших розпорядчих документів. До картки включають зразок відбитка печатки.

Право першого підпису належить керівнику, його заступникам та іншій уповноваженій на те особі і не може бути надане головному бухгалтеру та іншим особам, які мають право другого підпису. За відсутності у штатному розписі посади заступника керівника право першого підпису або тимчасове право першого підпису може бути надане іншим посадовим особам. Якщо у картці зразок підпису керівника не наведений, орган Казначейства має право витребувати письмове підтвердження надання права іншим особам розпоряджатися рахунком. Це підтвердження має бути засвідчене підписом керівника та відбитком печатки клієнта, якщо



документи, які підтверджують повноваження осіб, підписи яких включені до картки, не доводять такого права.

Право другого підпису належить головному бухгалтеру та його заступнику або спеціалісту, на якого покладене виконання обов'язків бухгалтерської служби. У випадку, якщо у штатному розписі клієнтів (крім бюджетних рахунків бюджетних установ) немає осіб, яким може бути надане право другого підпису, за рахунками таких клієнтів до органів Казначейства подають засвідчену в установленому порядку картку зі зразками підписів осіб, які мають право першого підпису, та відбиток печатки. При цьому у графі картки, яка призначена для зазначення посад осіб, які мають право другого підпису, роблять напис про те, що в штатному розписі таких осіб немає.

Картку зі зразками підписів і відбитка печатки засвідчують у нотаріальному порядку або підписами керівника (заступника керівника) та печаткою установи/організації, яка координує діяльність клієнта або якій клієнт підпорядкований, або до складу якої входить. Картку установи, яка є головним розпорядником коштів державного бюджету, засвідчують підписом керівника та печаткою цієї установи. У населених пунктах, де немає нотаріусів, картки засвідчують уповноважені на це посадові особи органів місцевого самоврядування.

картки із зразками підписів та відбитка печатки (Додатки 3, 5, 7 до наказу МФУ від 22.06.2012 №758) перелік рахунків (Додаток 8 до наказу МФУ від 22.06.2012 №758).

У випадку заміни хоча б одного з підписів або доповнення хоча б одним підписом подають засвідчену в установленому порядку нову картку із зразками підписів усіх осіб, які мають право першого або другого підпису. При звільненні та/або призначенні хоча б однієї з посадових осіб, що мають право першого та другого підписів, нову картку із зразками підписів та відбитком печатки подають протягом п'яти робочих днів з дати такого звільнення та/або призначення. За правильність оформлення та достовірність інформації, наведеної в картці, а також за своєчасність внесення змін до картки відповідає клієнт.

Нову картку із зразками підписів та відбитка печатки у двох примірниках складають також у випадку призначення тимчасово виконуючого обов'язки керівника або головного бухгалтера. Ця картка має бути засвідчена у нотаріальному порядку або підписом особи, яка має право першого підпису,



та печаткою установи/організації, якій клієнт підпорядкований або до складу якої входить. У разі зміни керівника або головного бухгалтера клієнт зобов'язаний не пізніше наступного робочого дня повідомити листом про це відповідний орган Казначейства.

Якщо особі тимчасово надане право першого або другого підпису, а також у випадку тимчасової зміни однієї з осіб, уповноважених керівником, до органів Казначейства подають у двох примірниках тимчасову картку із зразком підпису тимчасово уповноваженої особи та зазначенням строку її дії. Цю картку засвідчують підписами керівника, головного бухгалтера та відбитком печатки, додаткового засвідчення вона не потребує. Однак, заборонено використання факсиміле при оформленні клієнтами карток із зразками підписів для проставляння на них зразків першого та другого підписів.

У картках і тимчасових картках із зразками підписів та відбитка печатки, а також в інших документах, які подають для відкриття рахунків, проставляють гербову печатку (за наявності) або відбиток печатки із найменуванням та ідентифікаційним кодом клієнта. Заборонено проставляти печатки, призначені для спеціальної мети (для пакетів, перепусток, для фінансово-господарських документів, грошових документів тощо).

Якщо у зв'язку зі створенням нової установи, реорганізацією, зміною найменування, підпорядкованості установи, спрацьованістю або втратою печатка тимчасово відсутня, то на підставі листа клієнта керівник (заступник керівника) органу Казначейства у резолюції до листа надає дозвіл на прийняття картки із зразками підписів без відбитка печатки. Дозвіл надають на термін не більше 10 днів, а у випадку втрати печатки – не більше 30 днів.

Картки та тимчасові картки із зразками підписів та відбитка печатки подають до органів Казначейства із супровідним листом за підписом особи, яка згідно з цією картою має право першого підпису.

Разом із картою та тимчасовою картою із зразками підписів та відбитка печатки до органів Казначейства клієнтами подають:

- копії сторінок паспорта громадянина України (або іншого документа, що посвідчує особу), які містять особисті дані (прізвище, ім'я та по батькові, дата народження, фотокартка і дата її вклеювання, номер паспорта громадянина

України (або іншого документа, що посвідчує особу), дату видачі та найменування органу, що видав документ, інформацію про громадянство (якщо особа є нерезидентом) осіб, які зазначені в картці або тимчасовій картці із зразками підписів та відбитка печатки;

- копію документа, що містить реєстраційний номер облікової картки платника податків України (або ідентифікаційний номер згідно з Державним реєстром фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів) або номер (та за наявності – серію) паспорта громадянина України, у якому проставлено відмітку про відмову від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків України, чи номер паспорта із записом про відмову від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків України в електронному безконтактному носії осіб, які зазначені в картці або тимчасовій картці із зразками підписів та відбитка печатки. Копії зазначених документів засвідчуються підписами їх власників та вчиненням напису «Згідно з оригіналом» відповідальною особою клієнта, яка засвідчує копію, із зазначенням її посади, підпису, ініціалів, прізвища та дати засвідчення копії;

- копії документів (наказ, протокол тощо), які підтверджують повноваження зазначених у картці осіб та надання (тимчасового надання) права першого та другого підписів посадовим особам, що зазначені в картках із зразками підписів (тимчасових картках із зразками підписів), що цим самим уповноважує їх розпоряджатися рахунком (рахунками).

Після відкриття відповідних рахунків до картки або тимчасової картки із зразками підписів та відбитка печатки клієнт надає перелік рахунків, якими можуть розпоряджатися вказані у картці або тимчасовій картці особи. Цей перелік має бути засвідчений підписами осіб, яким надано право першого і другого підписів, та відбитком печатки клієнта.

Перелік рахунків, якими можуть розпоряджатися зазначені у картці (тимчасовій картці) особи, переоформляють у випадку відкриття/закриття рахунків клієнтів та при переоформленні картки (тимчасової картки) із зразками підписів та відбитка печатки клієнта.

Фізичні особи-підприємці для відкриття небюджетних рахунків подають до органів Казначейства аналогічний пакет документів. У цьому випадку допускається наявність лише одного підпису керівника. У заяві про відкриття рахун-

ка в рядку «Додаткова інформація» обов'язково зазначають інформацію про те, що клієнт не є платником єдиного внеску. Для клієнтів, які є суб'єктами господарювання, організаціями та не утримуються за рахунок бюджетних коштів, використання печатки не є обов'язковим.

За умов реорганізації підприємства, установи, організації (приєднання, злиття, виділу, поділу, перетворення), зміни найменування, підпорядкованості із зміною коду ЄДРПОУ, рахунки клієнта закривають. Для відкриття рахунків упродовж 10 днів з дня реєстрації нової юридичної особи або внесення змін до відповідного органу Казначейства подають новий пакет документів.

При відкритті рахунків в органах Казначейства клієнти разом із раніше зазначеними документами подають також документи для надання доступу до автоматизованої системи подання електронної звітності. Форми цих документів розміщені на офіційному веб-сайті Казначейства. Орган Казначейства може здійснювати дистанційне обслуговування клієнта шляхом укладання договору про дистанційне обслуговування з використанням програмно-технічного комплексу «Клієнт Казначейства – Казначейство».



При отриманні документів на відкриття рахунків в органах Казначейства здійснюють їх перевірку на відповідність чинному законодавству. Після цього органи Казначейства не пізніше 3 робочих днів з дати подання заяви про відкриття рахунків клієнта відкривають відповідні рахунки. Днем відкриття рахунків вважають дату, зазначену на заяві про відкриття рахунків у розділі «Відмітки органу Державної казначейської служби України».

Справу з юридичного оформлення рахунків зберігають в органі Казначейства упродовж 10 років з моменту закриття рахунку.

Упродовж 3 робочих днів з дня проведення операції відкриття (закриття) рахунків клієнтів (крім відкриття рахунків у зв'язку із завершенням та початком бюджетного періоду та за умови, якщо реквізити рахунків, що відкриті у новому бюджетному періоді, не відрізняються від реквізитів рахунків, що були відкриті у попередньому бюджетному періоді) органи Казначейства подають про це повідомлення відповідним органам доходів і зборів. До отримання органами Казначейства повідомлення про взяття рахунку на облік органами доходів і зборів операції за цим рахунком здійснюють лише



із зарахування коштів. Датою початку операцій за видатками та надання кредитів з бюджету на відкритих в органах Казначейства рахунках є дата реєстрації отриманого повідомлення, яке зберігається у справах з юридичного оформлення рахунків, сформованих на кожного клієнта. Упродовж 3 робочих днів з дня отримання повідомлення щодо взяття рахунка на облік та закриття в органі доходів і зборів органи Казначейства надають клієнтам повідомлення про відкриття (закриття) рахунків.

Органи Казначейства здійснюють розрахунково-касове обслуговування клієнтів відповідно до умов договорів. Такі договори укладають між органами Казначейства та розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів для регулювання правовідносин, пов'язаних з виконанням бюджетів.

#### *Процедура закриття бюджетних рахунків*

Процедуру закриття рахунків після закінчення бюджетного періоду регламентують ст. 57 Бюджетного кодексу та Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України. Усі відкриті у поточному бюджетному періоді для виконання бюджету рахунки закривають не пізніше 31 грудня або на останній день іншого бюджетного періоду.

Закриття бюджетних рахунків для зарахування надходжень (крім власних надходжень бюджетних установ) у зв'язку з виникненням змін у складі видів надходжень або порядку їх зарахування, пов'язаних із змінами в законодавстві, проводять на підставі службових записок управлінь або відповідних структурних підрозділів головних управлінь та центрального апарату Казначейства.

Бюджетні рахунки для операцій клієнтів, у тому числі рахунки для зарахування власних надходжень бюджетних установ, закривають на підставі наданих клієнтами (власниками рахунків) заяв про закриття рахунків у випадку:

- відсутності у поточному бюджетному періоді бюджетних асигнувань за відповідним кодом програмної класифікації видатків та кредитування бюджету (кодом тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів);
- ліквідації або реорганізації клієнта, зміни найменування, підпорядкованості. За наявності на рахунку, що закривається, залишків коштів орган Казначейства на підставі платіжного доручення клієнта пе-

рераховує такі залишки на іншій відкритий цією установою рахунок, якщо інше не передбачено бюджетним законодавством.

У випадку реорганізації клієнта внаслідок приєднання, злиття, поділу, перетворення рахунок може бути закритий уповноваженим органом ( правонаступником) за умови подання таких документів:

- заяви про закриття рахунка;
- копії рішення уповноваженого установчими документами органу клієнта, а в передбачених законом випадках, – копії рішення суду або відповідних органів державної влади про припинення юридичної особи, засвідченої у нотаріальному порядку або органом, який прийняв таке рішення;
- картки із зразками підписів і відбитка печатки уповноваженого органу ( правонаступника) та переліку рахунків, якими можуть розпоряджатися зазначені у картці особи, у двох примірниках. Якщо на рахунку немає залишку коштів, то картку із зразками підписів і відбитка печатки не подають.

Інші бюджетні рахунки та рахунки для обліку операцій з фінансування бюджетів органи Казначейства закривають на підставі службової записки щодо закриття рахунків за підписом керівників (заступників керівників) структурних підрозділів органу Казначейства, якими було ініційовано відкриття відповідних рахунків, погодженої Головою (заступником Голови) Казначейства або керівником (заступником керівника) відповідного Головного управління Казначейства.

#### *Процедура закриття небюджетних рахунків*

Небюджетні рахунки підприємств, установ, організацій та фізичних осіб-підприємців закривають на підставі відповідної заяви. У випадках, якщо за цими рахунками не здійснювались операції упродовж останніх 3 років і на них немає залишків коштів, органи Казначейства мають право закривати небюджетні рахунки самостійно. Самостійне закриття зазначених рахунків здійснюють на підставі службової записки щодо закриття рахунків за підписом керівників (їх заступників) структурних підрозділів органу Казначейства, у якому здійснюється обслуговування відповідного клієнта, керівником (заступником керівника) відповідного головного управління Казначейства.

## 8.5. Структура та призначення плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів

---

Для того, щоб бухгалтерський облік з вичерпною повнотою міг забезпечити постачання інформації для потреб оперативного управління та контролю за виконанням бюджетів та складання звітності, необхідно чітко визначити систему рахунків для відображення об'єктів обліку. З цією метою розроблений **план рахунків бухгалтерського обліку**. Він являє собою систематизований перелік рахунків, які розміщені у Плані відповідно до їх економічного змісту.

Розроблений у відповідності до міжнародних стандартів, План рахунків є важливим нормативним документом для усіх установ та організацій, що забезпечує методологічну єдність бухгалтерського обліку. План рахунків розроблений на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Плану рахунків бухгалтерського обліку про виконання державного та місцевих бюджетів. Він забезпечує можливість відображення в обліку операцій як за касовим методом (облік по виконанню бюджетів), так і за методом нарахувань (облік бюджетних установ).

З 01.01.2020 р. в органах Казначейства впроваджений новий План рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. №1203. Відповідно до нового Плану рахунків, всі реєстраційні, спеціальні реєстраційні рахунки та небюджетні рахунки розпорядників, одержувачів бюджетних коштів та інших клієнтів відкриті за новими балансовими рахунками.

Перехід на новий План рахунків органами Казначейства здійснений паралельно із заходами з реформування СЕП НБУ і передбачив запровадження міжнародного номера банківського рахунку (IBAN), який налічує 29 знаків. Такий перехід до використання міжнародного номеру IBAN було здійснено з 12.01.2020 р. відповідно до постанови Правління Національного банку України від 28.12.2018 р. №162 «Про запровадження міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) в Україні». Також з 01.01.2020 р. на централізовану модель здійснення видатків переведені усі місцеві бюджети.

IBAN (англ. International Bank Account Number) – це міжнародний номер банківського рахунку відповідно до стандарту № 13616 Міжнародної організації зі стандартизації ISO та Європейського комітету з банківських стандартів ЕСБС. Заснування



коду IBAN спочатку було призначене для стандартизації міжбанківських розрахунків на території ЄС, але на теперішній час його застосовують також в інших країнах. Його використання дає змогу прискорити і здешевити міжбанківські платежі.



Український формат IBAN розроблений робочою групою «УКРСВІФТ» у 2008 р., а в 2016 р. зареєстрований в офіційного супроводжувача стандарту компанії SWIFT. Використання IBAN в Україні було не обов'язковим і залежало від конкретного банку. Наприкінці 2018 р. Національний банк України зобов'язав усі банки України з квітня 2019 р. відкривати клієнтам нові рахунки згідно міжнародних стандартів, а до кінця жовтня 2019 р. вони мали самостійно змінити діючі номери рахунків клієнтів зі збереженням діючого номеру аналітичного рахунку. З листопада 2019 р. усі банківські перекази здійснюються виключно з використанням IBAN.

При адаптації АС «Є-Казна» до Плану рахунків №1203 були враховані вимоги НБУ до побудови номерів банківських рахунків у форматі IBAN, які передбачають довжину аналітичного рахунка 29 знаків і розширюють аналітичні параметри рахунків з 14 до 19 знаків. Тому аналітичні рахунки органів Казначейства відповідно до вимог НБУ налічують 19 знаків.

Аналітика рахунку у форматі IBAN має таку структуру:

*UA KK NNNNNN AAAA K EEEEEEEEEEEEEEE*,

*de UA (ознака країни) – Україна;*

*KK (контрольний розряд) – дві цифри, розраховані відповідно до алгоритму розрахунку контрольного розряду;*

*NNNNNN (код банку) – шестизначний цифровий код фінансової установи, що обслуговує клієнта;*

*AAAA – номер балансового рахунку клієнта (4 символи);*

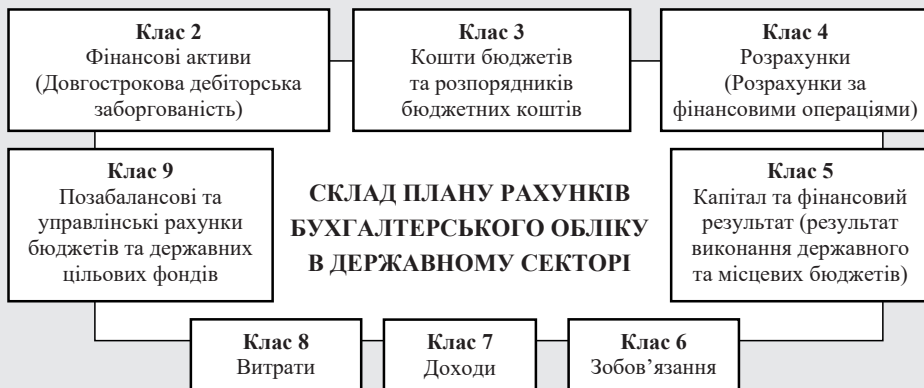
*K – ключовий (контрольний) розряд (1 символ);*

*EEEEEEEEEEEEEEEE – інформація щодо аналітичного рахунку (14 символів).*

Довжина номера рахунку не є фіксованою, вона може становити від 5 символів (мінімальна довжина) до 19 символів.

Всі рахунки розпорядників та одержувачів бюджетних коштів місцевого бюджету відкриті на єдиному МФО Державної казначейської служби України – код банку 820172.

План рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі налічує 7 класів рахунків (рис. 8.8):



**Рис. 8.8. Склад Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі**

Кожен клас рахунків поділений на групи та підгрупи рахунків. Кожна із підгруп складається з певної кількості балансових рахунків, які за бухгалтерською ознакою (відображенням залишку та обліковою сутністю) можуть бути активними (в плані рахунків ознака «А»), пасивними (в плані рахунків ознака «П») або активно-пасивними, тобто мати подвійний залишок як у дебеті, так і в кредиті (в плані рахунків ознака А-П).

Як приклад розглянемо 2-й клас рахунків (див. додаток А). Отже, другий клас рахунків «Фінансові активи» складається з 7 груп, 16 підгруп та 82 балансових рахунків, у кожного з яких є окреме облікове призначення. Усі відкриті органами Казначейства рахунки підлягають реєстрації в книзі відкритих рахунків. Її ведуть у розрізі балансових рахунків з урахуванням таких позицій щодо рахунку:

- номер субрахунку;
- номер аналітичного рахунку;
- код контрагента;
- найменування контрагента;
- дата відкриття рахунку;
- дата закриття рахунку.

Головний бухгалтер може надавати право ведення книги відкритих рахунків відповідним структурним підрозділам органу Казначейства. Контроль за правильністю ведення цієї

книги може здійснювати безпосередньо головний бухгалтер або уповноважена на це особа.

## 8.6. Відображення операцій з виконання бюджетів на рахунках бухгалтерського обліку

---

За своєю економічною природою будь-яка бюджетна операція викликає подвійні й рівновеликі зміни активів і пасивів бюджету та характеризується взаємопов'язаністю операцій з бюджетними коштами. Для збереження цих властивостей і контролю за записами бюджетних операцій на рахунках у бухгалтерському обліку використовують спосіб подвійного запису. Це означає, що кожна проведена з бюджетними коштами операція реєструється в облікових реєстрах по дебету одного і, одночасно, по кредиту іншого рахунку.

Подвійний запис дає можливість з'ясувати економічний зміст бюджетної операції та правомірність її здійснення. Він також створює умови для контролю за рухом активів і пасивів бюджету, вказує на наявність ресурсів бюджету та джерела їх формування. Оскільки запис операції відбувається одночасно по дебету одного і кредиту іншого рахунку, сума оборотів по дебету всіх рахунків має дорівнювати сумі оборотів по кредиту цих рахунків. Порушення цієї рівності свідчить про допущення помилок в записах або підрахунках, які мають бути виявлені та виправлені.

Відображення операцій виконання бюджетів на рахунках бухгалтерського обліку регламентується відповідною нормативною базою, а саме наказами Державної казначейської служби України: від 19.12.2019 р. № 356 «Про затвердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету»; від 13.12.2019 р. № 351 «Про затвердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій з виконання місцевого бюджету»; від 11.12.2019 р. № 347 «Про затвердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку окремих операцій з небюджетними коштами».

Кожну операцію з виконання бюджетів відображають бухгалтерським проведенням. Органи Казначейства при складанні проведенень застосовують такі типи операцій:

- 1) операції з коштами загального та спеціального фондів бюджетів – при відображенні сум проведених операцій через рахунки, відкриті в органах казначейства;



- 2) взаємні розрахунки – при відображенні сум надходження до державного та місцевих бюджетів податків, зборів (обов'язкових платежів) та сум касових видатків, проведених за взаємними розрахунками між бюджетами;
- 3) векселі – при відображенні сум погашених векселів у рахунок сплати до бюджетів податків, зборів (обов'язкових платежів) або касових видатків, проведених векселями;
- 4) інші розрахунки, в тому числі:
  - розрахунки за централізованими проплатами – при відображенні головним розпорядником коштів централізованих виплат за підвідомчі установи (витрат з оплати природного газу, теплопостачання, електроенергії на видатки установи тощо);
  - розрахунки за децентралізованими проплатами – при відображенні операцій з бюджетними коштами органами казначейства на територіальному рівні з подальшою передачею інформації про здійснені операції до Казначейства (центральний рівень);
  - розрахунки за операціями з кредитами державного та місцевих бюджетів – при наданні, отриманні та поверненні кредитів загального та спеціального фондів бюджетів (рис. 8.9).

Організацію роботи щодо здійснення видатків розпочинають із внесення до бази даних органів Казначейства (до початку бюджетного періоду) інформації про мережу розпо-



**Рис. 8.9. Операції, застосовувані органами Державної казначейської служби України при складанні бухгалтерських проведення**

рядників та одержувачів, які утримуються за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів.

Згідно з отриманими річними розписами призначень державного та відповідного місцевого бюджету органи Казначейства реєструють в обліку планові показники річних та помісячних розписів за видатками. Розпорядники коштів відповідно до витягів із бюджетних розписів подають до органів Казначейства річні кошторисні призначення та помісячні плани асигнувань. Відповідно до доведених розписів здійснюється відкриття (виділення) асигнувань загального та спеціального фондів бюджетів (за винятком власних надходжень), згідно з затвердженими кошторисами проводяться касові видатки.

Доведені обсяги бюджетних асигнувань, передбачені в кошторисах, планах асигнувань і планах використання бюджетних коштів, є підставою для взяття розпорядниками та одержувачами коштів бюджетних зобов'язань. Наявність узятих на облік реєстрів бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань, підтверджуючих документів, а також залишків коштів на рахунках розпорядників коштів є обов'язковою умовою для здійснення видатків.

Описані бюджетні процедури отримують відображення на рахунках бухгалтерського обліку. **Наприклад:**

Введення показників зведених бюджетних призначень (підстава – розподіл показників зведених кошторисів та зведення показників спеціального фонду, отримані від головного розпорядника бюджетних коштів або розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня):

<i>Дебет</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
<i>Кредит</i>	<b>9130</b>	Затверджені зведені бюджетні асигнування державного бюджету

а також:

<i>Дебет</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
<i>Кредит</i>	<b>9132</b>	Поточні зведені бюджетні асигнування державного бюджету

Введення зведених показників бюджетних призначень за річним розписом розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рів-



ня (підстава – розподіл показників зведених кошторисів та зведення показників спеціального фонду, отримані від головного розпорядника бюджетних коштів або розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня):

За видатками:

<i>Дебет</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
<i>Кредит</i>	<b>9231</b>	Затверджений зведений розпис асигнувань державного бюджету

а також:

<i>Дебет</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
<i>Кредит</i>	<b>9233</b>	Поточний зведений розпис асигнувань державного бюджету

Введення показників зведених планів асигнувань та зведених планів надання кредитів (підстава – розподіл показників зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів з державного бюджету та розподіл показників зведених планів надання кредитів державного бюджету, розподіл показників зведених планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), отриманий від головного розпорядника бюджетних коштів або розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня):

<i>Дебет</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
<i>Кредит</i>	<b>9134</b>	Затверджені зведені помісячні бюджетні асигнування державного бюджету

а також:

<i>Дебет</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
<i>Кредит</i>	<b>9136</b>	Поточні зведені помісячні бюджетні асигнування державного бюджету

Введення зведених показників бюджетних призначень за помісячним розписом розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня (підстава – розподіл показників зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів з державного бюджету) та розподіл показників зведених планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), отриманий від головного розпорядника бюджетних коштів або розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня):

дених планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету; розподіл показників зведених планів асигнувань із спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), отриманий від головного розпорядника бюджетних коштів або розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня):

За видатками:

<i>Дебет</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
<i>Кредит</i>	<b>9235</b>	Затверджений зведений помісячний розпис асигнувань державного бюджету

а також:

<i>Дебет</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
<i>Кредит</i>	<b>9237</b>	Поточний зведений помісячний розпис асигнувань державного бюджету

Введення індивідуальних показників бюджетних призначень (підстава – розподіл показників зведених кошторисів та зведення показників спеціального фонду, отримані від головного розпорядника бюджетних коштів або розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня):

За видатками:

<i>Дебет</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
<i>Кредит</i>	<b>9232</b>	Затверджений розпис асигнувань державного бюджету

а також:

<i>Дебет</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
<i>Кредит</i>	<b>9234</b>	Поточний розпис асигнувань державного бюджету

На підставі поданих розпорядниками чи одержувачами платіжних та підтверджуючих документів здійснюють видатки з оплати рахунків за виконані роботи, надані послуги, отримані товарно-матеріальні цінності.

**Наприклад:**

Проведена оплата рахунків розпорядників у національній валюті (підстава – платіжні та підтверджуючі документи розпорядників бюджетних коштів):

<i>Дебет</i>	<b>3431</b>	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету
<i>Кредит</i>	<b>2451</b>	Єдиний казначейський рахунок

одночасно:

<i>Дебет</i>	<b>8031</b>	Витрати на оплату праці
	<b>8032</b>	Відрахування на соціальні заходи
	<b>8033</b>	Матеріальні витрати
	<b>8331</b>	Фінансові витрати державного бюджету
	<b>8431</b>	Інші витрати за обмінними операціями
	<b>8531</b>	Трансферти
<i>Кредит</i>	<b>8532</b>	Інші витрати за необмінними операціями
<i>Кредит</i>	<b>2333</b>	Кошти державного бюджету на рахунках у Казначействі

одночасно:

<i>Дебет</i>	<b>9133</b>	Поточні бюджетні асигнування державного бюджету
<i>Кредит</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

одночасно:

<i>Дебет</i>	<b>9332</b>	Бюджетні фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за коштами державного бюджету звітного періоду
<i>Кредит</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

При здійсненні попередньої оплати:

<i>Дебет</i>	<b>9921</b>	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
<i>Кредит</i>	<b>9333</b>	Бюджетні фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за попередньою оплатою та авансовими платежами з державного бюджету звітного періоду

Отже, для обліку операцій за видатками державного і місцевих бюджетів органи Казначейства використовують відповідні рахунки 2-го, 3-го, 8-го та 9-го класів.

При відображенні на рахунках бухгалтерського обліку операцій з бюджетними коштами між ними виникає кореспонденція (взаємозв'язок). У зв'язку з цим, такі рахунки називають кореспондуючими. Форма вираження взаємозв'язку між двома та більше рахунками, який виникає при відображенні на них операцій з виконання бюджетів способом подвійного запису, характеризує кореспонденцію рахунків та утворює бухгалтерську модель.

Більшість бюджетних операцій мають стандартний характер і кореспонденція рахунків може бути представлена у вигляді бухгалтерських проведення (записів). Бухгалтерське проведення (запис) – це кореспонденція рахунків на підставі даних конкретної бюджетної операції та плану рахунків із зазначенням суми, на яку ця операція проведена. За кожним бухгалтерським записом криється певний економічний зміст проведеної операції.

Відображення операцій з бюджетними коштами на рахунках бухгалтерського обліку в органах Казначейства має певні особливості. Методологія ведення бухгалтерського обліку виконання бюджетів в органах Казначейства при відображенні окремої бухгалтерської операції на двох кореспондуючих рахунках передбачає проведення одночасного запису взаємопов'язаних з нею операцій також на інших рахунках. Використання програмного забезпечення для обслуговування внутрішньої платіжної системи Казначейства дає можливість при первинному введенні інформації в базу даних одночасно в автоматичному режимі відображати весь комплекс взаємопов'язаних бухгалтерських проведення. Цю функцію реалізують також за допомогою вибору типу платіжного доручення.

При одночасному відображенні операцій з бюджетними коштами на кількох рахунках принцип подвійного запису не порушується, адже бюджетні операції взаємопов'язано відображаються за дебетом і кредитом різних рахунків на одну і ту ж суму. Використання способу одночасного відображення у бухгалтерському обліку кількох взаємопов'язаних операцій більш унаочнює їх та дає можливість відстежити логічний взаємозв'язок руху бюджетних коштів.

## Питання для самоконтролю

---

1. Поясніть, яку роль облікова політика Державної казначейської служби України відіграє у бюджетному процесі?
2. Охарактеризуйте найважливіші, на Ваш погляд, принципи бухгалтерського обліку виконання бюджетів.
3. Розкрийте основні завдання, які виконує система бухгалтерського обліку операцій з виконання бюджетів.
4. Охарактеризуйте функції бухгалтерського обліку виконання бюджетів.
5. Поясніть, як відбувається виправлення помилкових записів у реєстрах бухгалтерського обліку операцій з виконання бюджетів?
6. Охарактеризуйте систему бухгалтерських рахунків, які відкриваються органами Державної казначейської служби України. Яке їх призначення?
7. Розкрийте процедуру відкриття бюджетних рахунків. Які документи для цього необхідні?
8. Що являє собою План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, які його складові?
9. Поясніть, що означає кожна складова номеру бухгалтерського рахунку у форматі IBAN?
10. Які типи операцій застосовують органи Державної казначейської служби України при складанні бухгалтерських проведення?

## Рекомендована література

---

1. Амбарчян М. С. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: структура та нові концептуальні поняття. Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. 2015. № 3 (73). С. 12–17.
2. Галушка Є. О., Охрімівський О. В., Хижняк Й. С. Казначейська справа : навч. посібник. Чернівці : Книги-XXI, 2014. 248 с.
3. Желюк Л. О., Іванечко Ю. М., Лучко М. Р. Бухгалтерський облік виконання бюджетів: навчальний посібник. Тернопіль: Економічна думка, 2006. 306 с.
4. Казначейська система виконання бюджету: Підручник / С. О. Булгакова та ін. та ін. 2-ге вид., перероб. та доп. К. : Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 2018. 417 с.

5. *Казначейська справа : навчальний посібник / К. С. Опалко та ін. К. : Аграрна освіта, 2014. 296 с.*
6. *Ковалевич Д. А. Модернізація обліку та звітності в системі казначейства. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Серія : економічні науки. 2019. Вип. 1 (73). С. 140–150.*
7. *Облік і звітність: теоретичні та практичні аспекти : практичний посібник. К. : Проект LOGICA, 2020. 284 с. URL : <https://decentralization.gov.ua/news/12576>*
8. *Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України : Наказ Міністерства фінансів України від 01.09.2017 р. № 729. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1167-17#Text>*
9. *Сафонова Л. Д., Степанюк Н. І. Становлення обліку і звітності про виконання Державного бюджету України за видатками. Вісник КрНУ імені Михайла Остроградського. 2017. Вип. 4 (105). С. 110–117.*
10. *Система електронних платежів. Офіційний веб-сайт Національного банку України. URL : <https://bank.gov.ua/ua/payments/sep>*
11. *Скорик О. О. Інформаційні технології системи казначейського обслуговування : сучасний стан та перспективи їх удосконалення. Державне управління : удосконалення та розвиток. 2018. № 12. URL : [http://www.dy.nauka.com.ua/pdf/12\\_2018/28.pdf](http://www.dy.nauka.com.ua/pdf/12_2018/28.pdf)*
12. *Юрій С. М. Теоретичні питання інформаційної модернізації казначейського обслуговування бюджетів. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Серія : економічні науки. 2019. № 1 (73). С. 196–204.*

## ФІНАНСОВА ТА БЮДЖЕТНА ЗВІТНІСТЬ

### 9.1. Фінансова та бюджетна звітність, що подається учасниками бюджетного процесу до органів Державної казначейської служби України засобами програмно-технічного комплексу «Є-Звітність»

---

Згідно із статтями 58-61 та 80 Бюджетного Кодексу України звітність є завершальним етапом бюджетного процесу. Метою складання звітності є забезпечення користувачів повною, достовірною, об'єктивною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 зі змінами, визначено порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, звітності про виконання бюджетів, кошторисів бюджетних установ в державному секторі. Суб'єктами державного сектору є Міністерство фінансів України, яке забезпечує формування та реалізовує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, розпорядники бюджетних коштів, Державна казначейська служба України та фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування.

Бухгалтерський облік виконання державного та місцевих бюджетів ведуть органи Казначейства, а бухгалтерський облік виконання кошторисів установ – розпорядники бюджетних коштів. Фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування ведуть бухгалтерський облік про виконання кошторисів та бюджетів фондів. Статтею 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що на основі даних бухгалтерського обліку підприємства, установи та організації зобов'язані складати фінансову звітність. Порядок та термі-





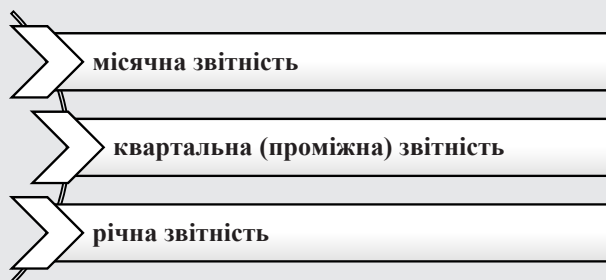
ни подання фінансової звітності визначаються відповідно до Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 зі змінами. Отже, бюджетна звітність подається у терміни, які встановлені для фінансової звітності.

Розпорядники та одержувачі коштів державного та місцевих бюджетів подають до органів Казначейства звітність в електронному вигляді через особистий електронний кабінет, створений в автоматизованій системі «Є-Звітність». Автоматизована система являє собою єдиний формат подання електронної звітності. При поданні звітності в електронному вигляді застосовуються вимоги Закону України «Про електронні довірчі послуги».

Розпорядники та одержувачі бюджетних коштів заповнюють в електронному вигляді затверджені форми звітності, перевіряють та підписують кваліфікованим електронним підписом кожен форму звітності.

Усі примірники звітності розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, а також зведена бюджетна звітність головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників нижчого рівня, до мережі яких включені розпорядники бюджетних коштів, до подачі розпорядникам вищого рівня або іншим користувачам перевіряються і візуються шляхом накладання кваліфікованого електронного підпису відповідальним спеціалістом відповідного органу Казначейства. Віза органу Казначейства засвідчує, що звітність складена відповідно до вимог нормативних документів та підлягає консолідації у зведеній звітності розпорядників вищого рівня.

За термінами складання та подання звітність є місячна, квартальна (проміжна) і річна (рис. 9.1).



**Рис. 9.1. Класифікація звітності про виконання бюджету за терміном подання**



Терміни подання звітності для розпорядників та одержувачів бюджетних коштів встановлюються органами Казначейства із застосуванням автоматизованої системи «Є-Звітність». Головні розпорядники затверджують терміни подання звітності розпорядниками та одержувачами, включеними до їх мережі, з таким розрахунком, щоб вони вклалися у терміни подання звітності до органів Казначейства.

Всі форми звітності підписуються керівниками і головними бухгалтерами. Подання звітності супроводжується листом, в якому зазначаються перелік форм звітності, що подаються, а також перелік форм, які не подаються у зв'язку з відсутністю показників.

Відповідно до статті 58 Бюджетного Кодексу України звітність є фінансова і бюджетна (рис. 9.2).

**Фінансова звітність** – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів суб'єктів державного сектору. Фінансова звітність містить інформацію про всі проведені господарські операції, які відображені в бухгалтерському обліку установи. У фінансовій звітності наводиться інформація стосовно попередніх звітних періодів для аналізу та порівняння. Розпорядники бюджетних коштів відповідають за достовірність даних, наведених у фінансовій звітності.



#### Фінансова звітність

- складається згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі та іншими нормативно-правовими актами Міністерства фінансів України

#### Бюджетна звітність

- відображає стан виконання бюджету, містить інформацію в розрізі бюджетної класифікації

**Рис. 9.2. Форми звітності про виконання бюджету**



Склад, форми, принципи підготовки та подання фінансової звітності, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів визначені Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 р. № 1541, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 28 січня 2010 р. за № 103/17398 зі змінами.



Розкриття інформації за статтями фінансової звітності розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами визначається у Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, затвердженому Наказом Міністерства фінансів України 28 лютого 2017 р. № 307 зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 березня 2017 р. за № 384/30252 зі змінами.

Розглянемо склад фінансової звітності.

*Баланс* (форма 1-дс) – відображає узагальнені показники активів, зобов'язань і власного капіталу суб'єкта державного сектору, отримані на підставі звірених даних бухгалтерського обліку, станом на початок звітного року та на кінець звітного періоду. Оцінка та подальше розкриття окремих статей балансу здійснюється в примітках до фінансової звітності згідно з відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

*Звіт про фінансові результати* (форма 2-дс) відображає інформацію про доходи, витрати і фінансові результати діяльності. Звіт складається з чотирьох розділів:

- Фінансовий результат діяльності.
- Видатки бюджету (кошторису) з функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету.
- Виконання бюджету (кошторису).

Елементи витрат за обмінними операціями.



*Звіт про рух грошових коштів* (форма 3-дс) відображає рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Заповнення звітів про фінансові результати та про рух грошових коштів здійснюється за кодами класифікації доходів, видатків та кредитування, затверджених Наказом Міністерства фінансів України 14.01.2011 р. № 11 «Про бюджетну класифікацію» зі змінами.

*Звіт про власний капітал* (форма 4-дс) відображає інформацію про суми власного капіталу на початок та кінець звітного періоду, зміни власного капіталу протягом звітного року, дефіцит чи профіцит, що склався в результаті діяльності.

*Примітки до річної фінансової звітності* (форма 5-дс) застосовуються суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

У примітках до фінансової звітності розкривається інформація, яка не наведена у формах, але є обов'язковою для розкриття у фінансовій звітності, інформація що дає можливість здійснити додатковий аналіз статей звітності, тощо.

*Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»* (форма 6-дс) відображає показники звітних сегментів, які підлягають окремому розкриттю у річній фінансовій звітності.

**Бюджетна звітність** відображає інформацію про стан виконання кошторисів бюджетних установ та планів використання бюджетних коштів. Бюджетна звітність розпорядників та одержувачів бюджетних коштів відповідає аналогічним даним бухгалтерського обліку та звітності органів Державної казначейської служби України. Дані бухгалтерського обліку органів Казначейства за операціями з обслуговування кошторисів (планів використання бюджетних коштів), що формуються в інформаційній системі Казначейства України, вважаються остаточними.

Зведена бюджетна звітність складається розпорядниками вищого рівня на підставі бюджетної звітності розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, що включені до їх мережі, а також бюджетної звітності за своїми операціями.

Склад та порядок заповнення форм місячної, квартальної і річної бюджетної звітності, вимоги до розкриття її елементів визначаються Порядком складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 січня 2012 р. № 44 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 7 лютого 2017 р. № 44, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 2 березня 2017 р. за № 297/30165 із врахуванням внесених змін).



Отже, установи та організації, які отримують бюджетні кошти, подають в електронному вигляді до органів Казначейства бюджетну звітність за такими формами:

- Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (форма № 2д, № 2м);
- Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (форма № 4 – 1д, № 4 – 1м);
- Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (форма № 4 – 2д, № 4 – 2м);
- Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (форма № 4 – 3д, № 4 – 3м);
- Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (форма № 4 – 4д);
- Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (кредити (позики) від іноземних держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій) (форма № 4 – 3д.1, № 4 – 3м.1);
- Звіт про заборгованість за бюджетними коштами (форма № 7д, № 7м);
- Звіт про заборгованість за окремими програмами (форма № 7д.1, № 7м.1).

Необхідно зазначити, що розкриття елементів бюджетної звітності здійснюється у Пояснювальній записці та формах щодо розкриття елементів бюджетної звітності, до яких відносяться наступні:

- Довідка про використання кредитів (позик) від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних проектів;
- Довідка про підтвердження залишків коштів на бюджетних рахунках для операцій з бюджетними коштами;
- Довідка про підтвердження залишків коштів на інших рахунках клієнтів Державної казначейської служби України;
- Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах Державної казна-

чейської служби України, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;

- Довідка про залишки коштів в іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- Довідка про залишки коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
- Довідка про депозитні операції;
- Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами ;
- Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
- Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);
- Довідка про направлення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів, які підпорядковані іншим головним розпорядникам бюджетних коштів;
- Довідка про використання іноземних грантів;
- Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
- Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалася станом на 01.01.2011 р. за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними;
- Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, № 7м «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами»;
- Довідка про розподіл видатків Державного бюджету України на рік на забезпечення здійснення правосуддя місцевими, апеляційними судами та функціонування органів і установ системи правосуддя.

Звітність про надходження і використання бюджетних коштів, що подається до органів Казначейства, є квартальна (проміжна) і річна. Звітність про заборгованість за бюджетними коштами є місячна та річна.

Розглянемо склад звітності про надходження і використання бюджетних коштів.

*Звіт про надходження та використання коштів загального фонду* (форма № 2д, № 2м) складається розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів про отримані і використані бюджетних асигнувань загального фонду державного або місцевих бюджетів. Звіт складається за кожним кодом програмної класифікації видатків, у розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету. У звіті наводиться інформація про планові показники за загальним фондом на рік та на звітний період, про надходження коштів, касові видатки та залишки коштів на кінець звітного періоду.

Звітність про надходження і використання коштів спеціального фонду складається розпорядниками коштів державного та місцевих бюджетів за такими формами:

*Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги* (форма № 4 – 1д, № 4 – 1м) складається бюджетними установами, що мають право відповідно до законодавства України отримувати: плату за послуги, надання яких пов'язане з їх основною діяльністю; надходження від додаткової (господарської) діяльності; плату за оренду майна бюджетних установ, що здійснюється відповідно до Закону України «Про оренду державного та комунального майна»; кошти, що отримуються бюджетними установами від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна).

*Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень* (форма № 4 – 2д, № 4 – 2м) складається бюджетними установами та одержувачами бюджетних коштів, які відповідно до законодавства уповноважені розпорядниками бюджетних коштів на виконання заходів та використовують кошти, що отримують бюджетні установи: благодійні внески, гранти та дарунки; надходження, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщення на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб; надходження, що отримують державні і комунальні заклади професійної (професійно-технічної), фахової перед вищою та вищою освіти від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг,

якщо таким закладам законом надано відповідне право; надходження, що отримують державні і комунальні заклади фахової перед вищої та вищої освіти, наукові установи та заклади культури як відсотки, нараховані на залишок коштів на поточних рахунках, відкритих у банках державного сектору для розміщення власних надходжень, отриманих як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю, благодійні внески та гранти; операції, здійснені в іноземній валюті на рахунках розпорядників коштів у комерційних банках, відображаються у звітності про надходження і використання коштів спеціального фонду перераховані у національну валюту за курсом Національного банку України. У звітності за спеціальним фондом також відображаються надходження і витрати у натуральній формі.

*Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду* (форма № 4 – Зд, № 4 – Зм) складається розпорядниками та одержувачами, які отримують кошти, що відносяться до інших надходжень спеціального фонду бюджету. Звіт складається за кожним кодом програмної класифікації видатків у розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету.

*Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів* (форма № 4 – 4д) складається розпорядниками бюджетних коштів, які утримуються за рахунок коштів державного бюджету і отримують субвенцію з місцевого бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів. Програма соціально-економічного та культурного розвитку затверджується, як правило, на кілька років. Залишок коштів, що склався на кінець звітного року може переходити на наступний рік, при умові не завершення виконання програми.

*Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (кредити (позики) від іноземних держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій)* (форма № 4 – Зд.1, № 4 – Зм.1) складається розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, які отримують кошти міжнародних фінансових організацій для підготовки та реалізації проектів економічного і соціального розвитку України.

У звітах про надходження і використання коштів спеціального фонду, як «перераховано залишок», відображається сума коштів спеціального фонду минулого звітного року, що

була відповідно до законодавства України перерахована у звітному періоді і не є касовими видатками, а також не може бути віднесена на зменшення надходжень звітного року. Як «отримано залишок», відображається сума коштів минулого бюджетного періоду, що була отримана у звітному періоді і не може бути віднесена на збільшення надходжень звітного періоду. При перерахуванні власних надходжень, отриманих у звітному періоді, у частині плати за послуги у межах однієї програми та однієї групи власних надходжень розпорядники бюджетних коштів вищого або нижчого рівня відображають їх у звітах як зменшення доходів.

У звіти про надходження і використання коштів спеціального фонду включаються також операції, що здійснюються на поточних рахунках, відкритих розпорядниками коштів, які мають на це право, згідно законодавства, в установах банків.

Як зазначалося, звітність про заборгованість за бюджетними коштами, згідно статті 59 та 61 Бюджетного кодексу України є місячна та річна. У ній відображається інформація про фактичну дебіторську та кредиторську заборгованість, яка виникла при виконанні кошторису за поточний та минулі звітні роки, зареєстровані в органах Казначейства бюджетні фінансові зобов'язання, інформація про нараховані та отримані доходи по платних послугах, заборгованість за операціями з кредитування, тощо.

*Звіт про заборгованість за бюджетними коштами* (форма № 7д, № 7м) складається розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів окремо за коштами загального та спеціального фондів, на підставі даних бухгалтерського обліку установи та обліку фінансових зобов'язань в органах Казначейства. Звіт складається в розрізі кодів програмної та економічної класифікації видатків і кредитування бюджету та містить інформацію про заборгованість розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за видатками та за нарахованими доходами. Заборгованість за доходами заповнюється у бюджетній звітності лише за спеціальним фондом. Для аналізу динаміки заборгованості у звіті наводяться дані про дебіторську та кредиторську заборгованість на початок року та на кінець звітного періоду, списану заборгованість протягом звітного року. Із загальної суми уточнюється прострочена заборгованість та заборгованість, по якій не настав термін оплати. Прострочена заборгованість – це заборгованість, що виникає на 30-й день після закінчення терміну обов'язкового





платежу, згідно з укладеними договорами. У Звіті про заборгованість за бюджетними коштами відображаються суми бюджетних фінансових зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, які у звітному періоді зареєстровані в органах Казначейства, та станом на кінець звітного періоду залишилися неоплаченими.

*Звіт про заборгованість за окремими програмами* (форма № 7д.1, № 7м.1) складається розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів за сумами заборгованості за придбані та відпущені матеріальні цінності державного матеріального резерву, операціями з надання кредитів із бюджету та повернення кредитів позичальниками за поточний та минулі звітні роки за окремими кодами програмної класифікації видатків та кредитування бюджету. Ця заборгованість не пов'язана з видатками на утримання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

У терміни складання та подання квартальної бюджетної звітності місячна бюджетна звітність не складається та до органів Казначейства не подається;

У *Пояснювальній записці* зазначається динаміка дебіторської та кредиторської заборгованості, причини виникнення простроченої заборгованості, причини взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань, інформація про загальні суми відкритих асигнувань, касових видатків та наданих кредитів, невикористаних відкритих асигнувань, причини невикористання відкритих асигнувань, тощо.

У *Формах щодо розкриття елементів бюджетної звітності* наводиться інформація про залишки коштів на бюджетних та інших рахунках в казначействі на кінець року, про залишки валютних та інших коштів на рахунках у банках, про використання іноземних грантів, про заборгованість за виплатами не передбаченими кошторисними призначеннями та інше.

Розпорядники та одержувачі бюджетних коштів подають звітність до органів Казначейства та розпорядникам вищого рівня. Головні розпорядники коштів державного бюджету подають зведену звітність Казначейству України, Рахунковій палаті, Міністерству фінансів України (копії). Головні розпорядники коштів місцевих бюджетів подають зведену звітність до органів Казначейства та до відповідних фінансових органів.

## 9.2. Звітність про виконання бюджетів. Формування, перевірка і надання Міністерству фінансів України та фінансовим органам

**Звітність про виконання бюджетів** складається відповідно до вимог, встановлених у статтях 58-61 та 80 Бюджетного Кодексу України. Звітність про виконання бюджетів складається на підставі даних бухгалтерського обліку. У статті 56 Бюджетного Кодексу України зазначено, що бухгалтерський облік усіх операцій щодо виконання бюджетів України ведуть органи, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів. Державна казначейська служба України та її територіальні органи здійснюють облік операцій про виконання державного та місцевих бюджетів в автоматизованій системі «Є-Казна». Бухгалтерський облік, що ведеться органами Казначейства відображає всі активи та зобов'язання держави.

У Положенні про Державну казначейську службу України, затвердженому Постановою Кабінету Міністрів України № 215 від 15 квітня 2015 р. визначено, що Казначейство зводить і складає звітність про виконання державного, місцевих, зведених місцевих і зведеного бюджетів та подає звітність органам законодавчої, виконавчої влади, місцевим фінансовим органам.

Необхідно зазначити, що фінансова звітність відображає фінансовий стан та результати, а бюджетна звітність надає інформацію про виконання бюджетів. Фінансова та бюджетна звітності про виконання бюджетів формуються безпосередньо із баз даних Казначейства. Вони дають можливість аналізувати виконання бюджетів на звітні дати та за аналогічні періоди попередніх бюджетних років.

**Формування фінансової звітності про виконання бюджетів** передбачає, що форми і склад статей фінансової звітності, порядок розкриття інформації за статтями фінансової звітності визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 р. № 1541, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 28 січня 2010 р. за № 103/17398 зі змінами та доповненнями та Порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, затвердженим на-



казом Міністерства фінансів України від 28 лютого 2017 р. № 307, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 21 березня 2017 р. за № 384/30252 зі змінами та доповненнями.

Порядок заповнення і терміни подання проміжної (квартальної) і річної фінансової звітності про виконання державного та місцевих бюджетів, зведених показників консолідованої фінансової звітності головних розпорядників коштів державного бюджету, головних розпорядників коштів місцевих бюджетів, бюджетів та органів фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування визначаються Державною казначейською службою України. Методичні рекомендації щодо формування органами Державної казначейської служби України форм фінансової звітності, затверджені наказом Державної казначейської служби України від 25 січня 2019 р. № 28. Відповідно до пункту 3 наказу Казначейство та органи Казначейства формують:

- фінансову звітність про виконання державного бюджету та місцевих бюджетів на підставі даних бухгалтерського обліку за операціями з виконання бюджетів, що формується в інформаційній системі Казначейства;
- зведені показники консолідованої фінансової звітності головних розпорядників коштів державного та місцевих бюджетів на підставі отриманої, перевіреної та підписаної кваліфікованим електронним підписом консолідованої фінансової звітності головних розпорядників бюджетних коштів;
- зведені показники консолідованої фінансової звітності фондів на підставі консолідованої фінансової звітності про виконання бюджетів фондів та органів фондів.

Разом із фінансовою звітністю подається Інформація, що містить пояснення статей фінансової звітності за операціями, які вплинули на активи і зобов'язання бюджетів протягом звітного періоду, але не відображені у формах бюджетної звітності, пояснення щодо проведених операцій, які вплинули на результат виконання бюджетів.

Фінансова звітність та Інформація до органів Казначейства вищого рівня подається в електронному вигляді. На електронний документ посадовими особами накладається кваліфікований електронний підпис, згідно з вимогами законодавства про електронні документи та електронні довірчі послуги.

Розглянемо склад фінансової звітності (рис. 9.3).



**Форма № 1-дс «Баланс»**

- складається за даними бухгалтерського обліку виконання бюджетів в органах Казначейства на рахунках фінансових активів, капіталу, фінансових результатів та зобов'язань бюджетів

**Форма № 2-дс «Звіт про фінансові результати»**

- наводиться інформація про суми річних планових показників та фактичного виконання доходів, видатків, надання та повернення кредитів за загальним та спеціальним фондами бюджетів

**Форма № 3-дс «Звіт про рух грошових коштів»**

- наводиться інформація про рух грошових коштів, отриманих від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності за звітний період та за аналогічний період попереднього року

**Форма № 4-дс «Звіт про власний капітал»**

- відображаються результати виконання бюджетів на початок та кінець звітного року, дефіцит чи профіцит за звітний рік

**Рис. 9.3. Склад фінансової звітності про виконання бюджетів**

**Форма № 1-дс «Баланс»** складається за даними бухгалтерського обліку виконання бюджетів в органах Казначейства на рахунках фінансових активів, капіталу, фінансових результатів та зобов'язань бюджетів.

Активи і зобов'язання в іноземній валюті у звіті відображаються у національній валюті України шляхом перерахунку суми іноземної валюти за валютним курсом Національного банку України на звітну дату.



У балансі відображаються залишки коштів, що склалися на рахунках на початок та кінець звітного періоду за результатами проведених операцій протягом звітного періоду.

**Форма № 2-дс «Звіт про фінансові результати»** заповнюється за розділом III «Виконання бюджету (кошторису)». У звіті наводиться інформація про суми річних планових показників та фактичного виконання доходів, видатків, на-

дання та повернення кредитів за загальним та спеціальним фондами бюджетів.

Дані в звіті наводяться на підставі даних обліку на окремих аналітичних рахунках, відкритих за рахунками обліку виконання бюджетів в органах Казначейства.

**У формі № 3-дс «Звіт про рух грошових коштів»** наводиться інформація про рух грошових коштів, отриманих від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності за звітний період та за аналогічний період попереднього року.



**У формі № 4-дс «Звіт про власний капітал»** органи казначейства відображають результати виконання бюджетів на початок та кінець звітного року, дефіцит чи профіцит за звітний рік.

Консолідація даних фінансової звітності про виконання бюджетів здійснюється шляхом впорядкованого додавання даних фінансової звітності бюджетів нижчого рівня до аналогічних показників фінансової звітності, на рівні яких здійснюється консолідація.

Всі форми фінансової звітності органами Казначейства складаються та подаються із застосуванням автоматизованої системи подання електронної звітності клієнтами Державної казначейської служби «Є-Звітність».

За термінами подання звітність є місячна, проміжна (квартальна) та річна.

Місячна бюджетна звітність подається станом на кожне 1 число місяця наступного за звітним, у терміни, визначені статтею 59 Бюджетного Кодексу України та встановлені Державною казначейською службою України.

Проміжна (квартальна) фінансова звітність складається за результатами першого кварталу, першого півріччя, дев'яти місяців та подається у терміни визначені статтею 60 Бюджетного Кодексу України та встановлені Державною казначейською службою України.



Терміни подання річної фінансової та бюджетної звітності встановлюються з урахуванням термінів, визначених статтею 61 Бюджетного Кодексу України та встановлюються наказом Міністерства фінансів України.

Зведені показники консолідованої фінансової звітності формуються по головних розпорядниках коштів державного бюджету та головних розпорядниках коштів місцевих бюджетів.

Органи Казначейства на підставі отриманих, перевірених та підписаних кваліфікованим електронним підписом проміжних та річних консолідованих фінансових звітів головних розпорядників коштів бюджетів формують зведені показники консолідованої фінансової звітності головних розпорядників коштів бюджетів по кожному окремому бюджету шляхом впорядкованого додавання показників за усіма передбаченими графами та статтями.

Зведені показники консолідованої фінансової звітності головних розпорядників коштів бюджетів формуються за наступними формами:

- форма № 1-дс «Баланс»;
- форма № 2-дс «Звіт про фінансові результати»;
- форма № 3-дс «Звіт про рух грошових коштів»;
- форма № 4-дс «Звіт про власний капітал»;
- форма № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності» (розділ «Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів»).

Зведені показники консолідованої фінансової звітності бюджетів фондів та органів фондів формується Казначейством на підставі консолідованої фінансової звітності бюджетів фондів та органів фондів за наступними формами:

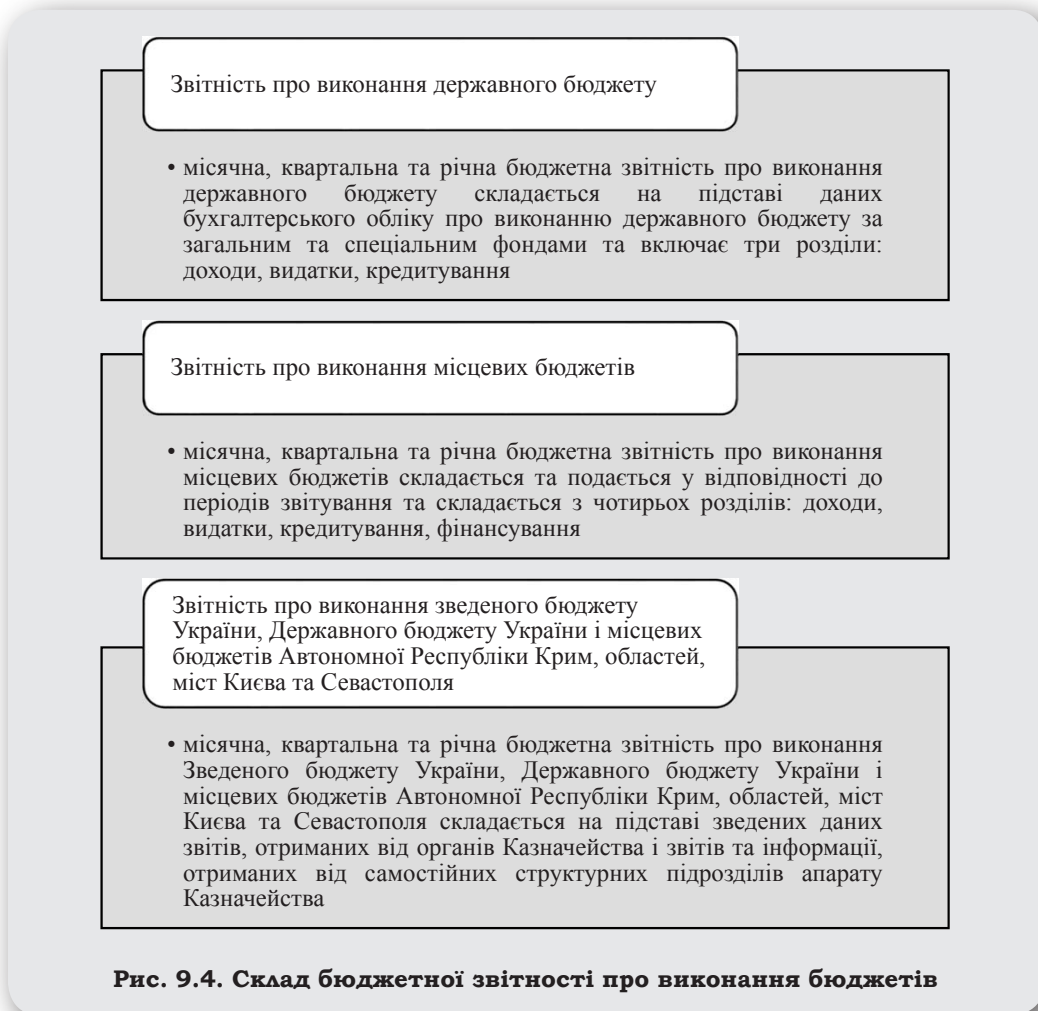
- форма № 1-дс «Баланс»;
- форма № 2-дс «Звіт про фінансові результати»;
- форма № 3-дс «Звіт про рух грошових коштів»;
- форма № 4-дс «Звіт про власний капітал».

Проміжні та річні зведені показники консолідованої фінансової звітності головних розпорядників коштів місцевих бюджетів подаються до органів Казначейства вищого рівня у терміни, встановлені Казначейством.

**Форми бюджетної звітності про виконання бюджетів** затверджуються наказами Міністерства фінансів України та представлені на рисунку 9.4.

До складу бюджетної звітності про виконання бюджету належать:

- звітність про виконання державного бюджету;
- звітність про виконання місцевих бюджетів;
- звітність про виконання зведеного бюджету України, Державного бюджету України і місцевих бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя.



Склад, періодичність та терміни подання, порядок заповнення місячної, квартальної і річної звітності визначені інструкціями Державної казначейської служби України:

- звітність про виконання державного бюджету – Інструкція про складання органами Державної казначейської служби України звітності про виконання державного бюджету, затверджена наказом Державної казначейської служби України № 52 від 13 лютого 2012 р. зі змінами і доповненнями;
- звітність про виконання місцевих бюджетів – Інструкція про складання органами Державної казначейської служби України звітності про виконання місцевих





бюджетів, затверджена наказом Державної казначейської служби України № 36 від 06 лютого 2018 р. зі змінами і доповненнями. Бюджетна звітність складається на підставі даних бухгалтерського обліку органів Казначейства, окремих даних звітів розпорядників коштів місцевих бюджетів та інформації фінансових органів за формами, затвердженими наказом Міністерства фінансів України № 12 від 17.01.2018 р.;

- звітність про виконання зведеного бюджету України, Державного бюджету України і місцевих бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя – Інструкція про організацію роботи зі складання Державною казначейською службою України бюджетної звітності про виконання зведеного бюджету України, Державного бюджету України і місцевих бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя, затверджена наказом Державної казначейської служби України № 38 від 07 лютого 2018 р. зі змінами і доповненнями.



Метою складання звітності є надання повної, правдивої та неупередженої інформації про стан виконання бюджетів користувачам для прийняття управлінських рішень.

Звітність складається на підставі даних бухгалтерського обліку органів Державної казначейської служби України та окремих даних звітів розпорядників бюджетних коштів .



Дані зведеної звітності органів Казначейства повинні бути тотожними аналогічним зведеним звітним даним головних розпорядників бюджетних коштів за кодами бюджетної класифікації видатків, затверджених наказом Міністерства фінансів України № 11 від 14.01.2011 р. «Про бюджетну класифікацію» зі змінами та доповненнями.

Форми бюджетної звітності органами Державної казначейської служби України складаються та подаються із застосуванням автоматизованої системи подання електронної звітності клієнтами Державної казначейської служби України (далі АС «Є-Звітність»). У разі відсутності показників в додатках органи Казначейства створюють в АС «Є-Звітність» незаповнені форми та накладають кваліфікований електронний підпис. Звітність підписують керівник органу Казначейства та керівник структурного підрозділу, що складає звітність шляхом накладання КЕП відповідно до вимог законодавства про електронні документи та електронні довірчі послуги.



**Місячна, квартальна та річна бюджетна звітність про виконання державного бюджету** включає Звіт про виконання державного бюджету (форма 2м(к)дб) та Звіт про бюджетну заборгованість (форма 7 дб). Для забезпечення зв'язки показників бюджетної звітності складається та подається Сальдовий баланс рахунків. При складанні та поданні квартальної та річної бюджетної звітності органи Казначейства подають разом з формами звітності Пояснювальну записку.

**Звіт про виконання державного бюджету** (форма 2м(к)дб) складається на підставі даних бухгалтерського обліку про виконання державного бюджету за загальним та спеціальним фондами та включає три розділи, а саме:

*Розділ I. Доходи.*

*Розділ II. Видатки:*

II.1. Видатки загального фонду державного бюджету;

II.2. Видатки спеціального фонду державного бюджету:

II.2.1. Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами;

II.2.2. Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ;

II.2.3. Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок інших надходжень спеціального фонду;

II.2.4. Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок коштів, отриманих як субвенція з місцевого бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів;

*Розділ III. Кредитування:*

III.1. Надання кредитів:

III.1.1. Надання кредитів з загального фонду державного бюджету;

III.1.2. Надання кредитів з спеціального фонду державного бюджету.

III.2. Повернення кредитів.

У розділі «Доходи» за кодами класифікації доходів наводяться дані про планові показники за доходами загального та спеціального фондів державного бюджету, суми надходжень до державного бюджету за звітний період, суми власних надходжень до спеціального фонду державного бюджету.

У розділі «*Видатки*» дані наводяться за кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету в розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету. У звітах відображаються дані про суми бюджетних асигнувань на рік та на звітний період, залишки коштів на початок та кінець звітного періоду, суми коштів загального та спеціального фондів державного бюджету, отриманих розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів на здійснення видатків, суми проведених з початку звітного року касових видатків. Крім того, у звітах про надходження та використання коштів, які надійшли до державного бюджету як плата за послуги, інші джерела власних надходжень спеціального фонду, субвенція з місцевих бюджетів розпорядникам коштів державного бюджету на виконання програм соціально-культурного розвитку регіонів відображаються ще планові показники по фінансуванню для здійснення видатків за рахунок залишків коштів, які склалися на початок року на рахунках спеціального фонду, перераховані у звітному періоді суми залишку коштів на початок звітного року, згідно з законодавством України, суми коштів минулих років, отриманих установою у звітному періоді, залишки коштів розпорядників бюджетних коштів на рахунках в установах банків в національній валюті.

Операції за загальним та спеціальним фондами державного бюджету розпорядників бюджетних коштів, проведені в натуральній формі, іноземній валюті або в національній валюті у разі розміщення власних надходжень на поточних рахунках у банках, відображаються в бухгалтерському обліку виконання державного бюджету органами Казначейства у національній валюті України на підставі Довідки про надходження у натуральній формі, Довідки про операції в іноземній валюті, Довідки про операції в національній валюті у встановленому порядку. Звітність складається з урахуванням зазначених операцій.

*Звітність по розділу «Кредитування»* складається за кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету в розрізі кодів класифікації кредитування бюджету. У звітах відображається суми планових показників надання та повернення кредитів загального фонду та спеціального фондів державного бюджету, суми коштів державного бюджету, отримані розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів для надання кредитів, суми наданих з початку звітного року кредитів з загального та спеціального фондів, суми повернутих до державного бюджету кредитів.

Дані, наведені в звітах за всіма графами, мають відповідати даним бухгалтерського обліку на окремих аналітичних рахунках, відкритих в органах Казначейства за загальним та спеціальним фондами. При складанні квартальної та річної звітності дані аналітичного обліку повинні бути тотожними з даними звітів розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету.

*Звіт про бюджетну заборгованість* (форма 7 дб) складається із 2 розділів:

*Розділ I.* Дані про наявність дебіторської та кредиторської заборгованості розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету;

*Розділ II.* Інформація про заборгованість розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету за окремими програмами.

Звіт про бюджетну заборгованість відображає поточну та прострочену дебіторську та кредиторську заборгованість розпорядників та одержувачів коштів бюджету на початок та кінець звітного періоду, а також списану в установленому порядку заборгованість протягом звітного періоду.

Прострочена дебіторська заборгованість – це дебіторська заборгованість, що виникає на 30-й день після закінчення терміну обов'язкового платежу згідно з укладеними договорами або якщо дата платежу не визначена після виписування рахунку на оплату.

Прострочена кредиторська заборгованість – це сума кредиторської заборгованості, що виникає на 30-й день після закінчення терміну обов'язкового платежу згідно з укладеними договорами або якщо дата платежу не визначена після отримання підтвердних документів за отримані товари, виконані роботи, надані послуги.

Звіт про бюджетну заборгованість складається окремо за загальним та спеціальним фондами державного бюджету на підставі звітів розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету, звірених із даними обліку по зареєстрованих бюджетних фінансових зобов'язання. Звіт про бюджетну заборгованість складається за кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету в розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та містить інформацію про заборгованість розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету, як за видатками, так і за нарахованими доходами, а також інформацію про суми за-

реєстрованих бюджетних фінансових зобов'язань, які знаходяться в обліку органів Казначейства на звітну дату.

При складанні місячного звіту дані про капітальні видатки наводяться загальною сумою без розшифровки по елементарним кодам економічної класифікації видатків бюджету, а по терміну подання квартального звіту про бюджетну заборгованість розшифровуються по елементарним кодам.

*Інформація про заборгованість розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету за окремими програмами* складається за кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету в розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету і містить інформацію про заборгованість розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету. Суми дебіторської заборгованості відображають заборгованість за розрахунками з позичальниками, які отримали кредити, та за відпущені матеріальні цінності державного матеріального резерву тощо. Суми кредиторської заборгованості відображають заборгованість за розрахунками з бюджетом виконавців бюджетних програм на суму кредитів, наданих позичальникам із загального фонду державного бюджету, та за коштами, отриманими при реалізації матеріальних цінностей державного матеріального резерву тощо.

У *Сальдовому балансі рахунків* відображаються фінансові активи, кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів, розрахунки, капітал та фінансовий результат, зобов'язання, доходи, витрати, позабалансові та управлінські рахунки бюджетів та державних цільових фондів. При формуванні місячного та квартального звітів у Сальдовому балансі рахунків відображається сальдо рахунків бухгалтерського обліку на початок звітного року та на кінець останнього дня звітного періоду. При формуванні річного звіту у Сальдовому балансі рахунків відображається сальдо рахунків бухгалтерського обліку на початок та на кінець звітного року окремо до заключення рахунків та після заключення рахунків.

*Пояснювальна записка* складається органами Казначейства до квартального та річного звіту та повинна розкривати інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності. Разом із Пояснювальною запискою до річного звіту подаються інформації щодо довгострокових та короткострокових кредитів, наданих з державного бюджету.

**Місячна, квартална та річна бюджетна звітність про виконання місцевих бюджетів** складається та подається у відповідності до періодів звітування.

*Місячна бюджетна звітність* складається та подається за наступними формами:

- форма № 2ммб «Звіт про виконання місцевих бюджетів»;
- форма № 7мб «Звіт про бюджетну заборгованість»;
- «Інформація про виконання захищених видатків місцевих бюджетів»;
- «Звіт про використання коштів з резервного фонду»;
- «Звіт про надання та використання місцевими бюджетами дотацій та субвенцій, отриманих з державного бюджету».

*Квартальна бюджетна звітність* складається та подається за наступними формами:

- форма № 2кмб(мб) «Звіт про виконання місцевих бюджетів»;
- «Звіт про надання та використання місцевими бюджетами дотацій та субвенцій, отриманих з державного бюджету»;
- «Інформація про стан місцевих боргів»;
- «Інформація про стан гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, обласними радами та територіальними громадами боргів»;
- «Інформація про надані місцеві гарантії».

*Річна бюджетна звітність* складається та подається за наступними формами:

- форма № 2кмб(мб) «Звіт про виконання місцевих бюджетів»;
- форма № 7мб «Звіт про бюджетну заборгованість»;
- «Інформація про виконання захищених видатків місцевих бюджетів»;
- «Звіт про використання коштів з резервного фонду»;
- «Звіт про надання та використання місцевими бюджетами дотацій та субвенцій, отриманих з державного бюджету»;
- «Інформація про стан місцевих боргів»;

- «Інформація про стан гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, обласними радами та територіальними громадами боргів»;
- «Інформація про надані місцеві гарантії».

Розкриття елементів бюджетної звітності здійснюється в Інформації щодо уточнення окремих показників звітних даних.

Органи Казначейства складають місячну, квартальну та річну бюджетну звітність по кожному місцевому бюджету за кодами програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів у розрізі всіх місцевих бюджетів і консолідують у розрізі обласних бюджетів, бюджету міста Києва, міст обласного значення, бюджетів районів та об'єднаних територіальних громад та формують зведені звіти в розрізі областей і міста Києва. Звіти про виконання місцевих бюджетів складаються на підставі даних бухгалтерського обліку виконання бюджетів органів казначейства, з урахуванням даних, отриманих від місцевих фінансових органів та розпорядників бюджетних коштів.

Бюджетна звітність в електронному вигляді подається органами Казначейства до Департаменту консолідованої звітності Казначейства та відповідним місцевим фінансовим органам та міським, сільським, селищним радам, радам об'єднаних територіальних громад для опрацювання та в разі потреби надання своїх зауважень органам Казначейства:

Терміни подання місячної та квартальної звітності про виконання місцевих бюджетів встановлюються Казначейством.

***Порядок заповнення форм бюджетної звітності передбачає наступні процедури:***

Форми № 2ммб та № 2кбб(мб) «Звіт про виконання місцевих бюджетів» заповнюються в розрізі кодів класифікації доходів бюджету, функціональної класифікації видатків та кредитування бюджетів, економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету, класифікації фінансування бюджету за типом кредитора та класифікації фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання, затверджених наказом Міністерства фінансів України № 11 від 14.01.2011 р. зі змінами, кодів Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від № 793 від 20.09.2017 р. зі змінами і кодів програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів .



Форма № 2ммб «Звіт про виконання місцевих бюджетів» містить зведену форму та чотири розділи, а саме:

Розділ I. Доходи.

Розділ II. Видатки.

Розділ III. Кредитування.

Розділ IV. Фінансування.

Зведена форма містить такі складові:

Розділ I. Доходи.

Розділ II. Видатки.

Розділ III. Кредитування.

Розділ IV. Фінансування.

Розділ II. Видатки містить підрозділ: 2.Б. Видатки за коштами на рахунках в банках.

Зведена форма звіту складається із даних розділів I «Доходи», II «Видатки», III «Кредитування» та IV «Фінансування».

У розділі I «Доходи» у розрізі кодів класифікації доходів бюджету відображаються затверджені місцевими радами планові показники розпису на звітний рік, суми надходжень до місцевого бюджету за загальним та спеціальним фондами, з урахуванням змін, внесених протягом звітного періоду.

У розділі II «Видатки» звіту за кодами Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів та кодами програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів у розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету відображаються затверджені місцевими радами суми бюджетних асигнувань та кошторисних призначень на звітний рік, суми касових видатків, проведених протягом звітного періоду за загальним фондом та у розрізі видів видатків спеціального фонду. По місцевих бюджетах, які згідно із законодавством, мають відкриті рахунки в установах банків, складається Звіт про видатки за коштами на рахунках в банках. В ньому відображаються суми касових видатків, проведених протягом звітного періоду за рахунок коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, розміщених на рахунках в установах банків у національній валюті.

У розділі III «Кредитування» звіту у розрізі кодів класифікації кредитування бюджету відображаються суми планових показників надання та повернення кредитів з загального фонду та спеціального фондів місцевих бюджетів, суми наданих з початку звітного року кредитів з загального та спеці-

ального фондів, суми повернутих до місцевих бюджетів кредитів, у тому числі із рахунків відкритих у банках.

Розділ IV Звіту «Фінансування» у розрізі кодів класифікації фінансування бюджету за типом кредитора та за типом боргового зобов'язання відображає планові показники фінансування, затверджені розписом на звітний рік, з урахуванням змін, суми фінансування загального фонду місцевих бюджетів на кінець звітного періоду. У звіті наводиться інформація про дефіцит чи профіцит виконання місцевих бюджетів за звітний період.

У квартальних формах звітності про доходи, видатки, кредитування, фінансування місцевих бюджетів дані наводяться у розрізі обласних бюджетів, бюджету міста Києва, міст обласного значення, бюджетів районів, сільських, селищних та бюджетів об'єднаних територіальних громад.

Консолідація даних форми № 2ммб та № 2кмб(мб) «Звіту про виконання місцевих бюджетів» здійснюється шляхом впорядкованого додавання показників бюджетної звітності місцевих бюджетів нижчого рівня до аналогічних показників бюджетної звітності місцевих бюджетів

Звіт про бюджетну заборгованість (форма № 7 мб) складається із 2 розділів:

Розділ I. Дані про наявність дебіторської та кредиторської заборгованості розпорядників та одержувачів коштів місцевих бюджетів.

Розділ II. Інформація про заборгованість розпорядників та одержувачів коштів місцевих бюджетів за окремими програмами.

Звіт про бюджетну заборгованість відображає поточну та прострочену дебіторську та кредиторську заборгованість розпорядників та одержувачів коштів місцевих бюджетів на початок та кінець звітного періоду, а також списану в установленому порядку заборгованість протягом звітного періоду. Звіт про бюджетну заборгованість складається окремо за загальним та спеціальним фондами місцевих бюджетів на підставі звітів розпорядників та одержувачів коштів місцевих бюджетів, попередньо звірених з даними аналітичного обліку в частині зареєстрованих бюджетних фінансових зобов'язань. Звіт про бюджетну заборгованість складається за кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету в розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та містить інформацію про забор-



гованість розпорядників та одержувачів коштів місцевих бюджетів, як за видатками, так і за нарахованими доходами, а також інформацію про суми зареєстрованих бюджетних фінансових зобов'язань, які знаходяться в обліку органів Казначейства на звітну дату.

Інформація про виконання захищених видатків місцевих бюджетів складається за даними Звіту про виконання місцевих бюджетів у розрізі кодів економічної класифікації видатків загального фонду місцевих бюджетів за захищеними видатками.

Звіт про використання коштів з резервного фонду на підставі інформації місцевих фінансових органів відображає обсяг резервного фонду, затверджений рішеннями місцевих рад за відповідними бюджетами, суму видатків з резервного фонду протягом звітного періоду.

Звіт про надання та використання місцевими бюджетами дотацій та субвенцій, отриманих з державного бюджету складається в розрізі дотацій та субвенцій, передбачених законом про Державний бюджет України місцевим бюджетам. У звіті наводяться дані про:

- залишки коштів субвенцій на рахунках бюджетів та рахунках бюджетних установ на початок року та кінець звітного періоду;
- отримані та перераховані залишки субвенцій з початку року,
- перераховані кошти між рівнями місцевих бюджетів;
- суми коштів дотацій та субвенцій, які надійшли за звітний період з державного бюджету;
- суми касових видатків, здійснених за рахунок коштів субвенцій, отриманих з державного бюджету, та за рахунок залишку коштів субвенцій, який склався на початок року.

Інформація про стан місцевих боргів складається в розрізі кодів класифікації боргу за типом боргового зобов'язання та відображає суму зовнішніх та внутрішніх боргів місцевого бюджету за позиками банків та фінансових установ, за рахунок позик з єдиного казначейського рахунку, за взаємними розрахунками, за зобов'язаннями за цінними паперами та векселями.

Інформація про стан гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, обласними радами та територіальними громадами боргів складається на підставі інформації,

фінансових органів з розподілом на внутрішній та зовнішній гарантований відповідно Автономною Республікою Крим, обласними радами та територіальними громадами борг. В Інформації відображаються боргові зобов'язання суб'єктів господарювання щодо кредитів (позик), виконання яких забезпечено місцевими гарантіями. Сума внутрішнього боргу відображається у національній валюті, сума зовнішнього боргу відображається у доларовому та гривневому еквіваленті іноземної валюти за встановленим Національним банком України офіційним курсом гривні до іноземних валют.

Інформація про надані місцеві гарантії відображає внутрішні та зовнішні зобов'язання, надані під місцеві гарантії. Інформацію для заповнення звіту надають місцеві фінансові органи.

В Інформації щодо уточнення окремих показників звітних даних надається:

- розшифровка операцій за окремими кодами бюджетної класифікації;
- пояснення до форм звіту, за показниками, які необхідно уточнити;
- розшифровка залишків на кінець звітного періоду, які обліковуються на окремих рахунках обліку виконання місцевих бюджетів;
- причини наявності незареєстрованих фінансових зобов'язань, наявності простроченої кредиторської заборгованості,
- суми фінансових зобов'язань, взятих розпорядниками коштів місцевих бюджетів без відповідних бюджетних асигнувань.

З Інформацією щодо уточнення окремих показників звітних даних на кінець звітного року подаються додатки з даними обліку органів Казначейства щодо короткострокових та довгострокових кредитів в розрізі одержувачів за минулі бюджетні періоди.

***Місячна, квартална та річна бюджетна звітність про виконання Зведеного бюджету України, Державного бюджету України і місцевих бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя*** складається Департаментом консолідованої звітності Казначейства на підставі зведених даних звітів, отриманих від органів Казначейства і звітів та інформації, отриманих від самостійних структурних підрозділів апарату Казначейства. Звітність складається за формами, затвердженими наказом Міністерства фінансів України № 41 від 30 січня 2018 р.



Склад, періодичність подання та порядок складання місячної, квартальної і річної бюджетної звітності, вимоги до розкриття інформації у звітності визначаються Державною казначейською службою України. Звітність є місячною, квартальною та річною.

*Місячна звітність* складається та подається за такими формами:

- Звіт про виконання Зведеного бюджету України;
- Звіт про виконання Державного бюджету України;
- Звіт про виконання місцевих бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя;
- Звіт про бюджетну заборгованість;
- Інформація про виконання захищених видатків Державного бюджету України;
- Звіт про використання коштів з резервного фонду Державного бюджету України;
- Інформація про надані державні гарантії;
- Інформація про здійснені операції з управління державним боргом;
- Звіт про використання коштів державного фонду регіонального розвитку;
- Звіт про використання коштів державного дорожнього фонду;
- Звіт про використання коштів Державного фонду поводження з радіоактивними відходами;
- Звіт про використання коштів державного фонду розвитку водного господарства.

*Квартальна звітність* складається та подається за наступними формами:

- Звіт про виконання Зведеного бюджету України;
- Звіт про виконання Державного бюджету України;
- Звіт про виконання місцевих бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя;
- Звіт про стан державного боргу і гарантованого державою боргу;
- Звіт про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії;
- Звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань;
- Інформація про надані державні гарантії;

- Інформація про надані місцеві гарантії;
- Інформація про здійснені операції з управління державним боргом;
- Інформація про стан місцевих боргів;
- Інформація про стан гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, обласними радами та територіальними громадами боргів;
- Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України;
- Звіт про повернення кредитів до Державного бюджету України та розподіл надання кредитів з Державного бюджету України;
- Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями;
- Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України на забезпечення здійснення правосуддя місцевими, апеляційними судами та функціонування органів і установ системи правосуддя;
- Інформація про виконання показників міжбюджетних трансфертів (освітня та медична субвенції, базова та реверсна дотації);
- Інформація про виконання показників міжбюджетних трансфертів (інших дотацій та субвенцій) з Державного бюджету України місцевим бюджетам;
- Інформація щодо кредитів (позик), що залучаються державою до спеціального фонду Державного бюджету України від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних проектів;
- Звіт про виконання розпису витрат спеціального фонду Державного бюджету України з розподілом за видами надходжень.

*Річна звітність* складається та подається за такими формами:

- Звіт про виконання Зведеного бюджету України;
- Звіт про виконання Державного бюджету України;
- Звіт про виконання місцевих бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя;
- Звіт про бюджетну заборгованість;
- Інформація про виконання захищених видатків Державного бюджету України;

- Звіт про використання коштів з резервного фонду Державного бюджету України;
- Звіт про стан державного боргу і гарантованого державою боргу;
- Звіт про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії;
- Звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань;
- Інформація про надані державні гарантії;
- Інформація про надані місцеві гарантії;
- Інформація про здійснені операції з управління державним боргом;
- Інформація про стан місцевих боргів;
- Інформація про стан гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, обласними радами та територіальними громадами боргів;
- Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України;
- Звіт про повернення кредитів до Державного бюджету України та розподіл надання кредитів з Державного бюджету України;
- Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями;
- Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України на забезпечення здійснення правосуддя місцевими, апеляційними судами та функціонування органів і установ системи правосуддя;
- Інформація про виконання показників міжбюджетних трансфертів (освітня та медична субвенції, базова та реверсна дотації);
- Інформація про виконання показників міжбюджетних трансфертів (інших дотацій та субвенцій) з Державного бюджету України місцевим бюджетам;
- Інформація щодо кредитів (позик), що залучаються державою до спеціального фонду Державного бюджету України від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних проєктів;
- Звіт про використання коштів державного фонду регіонального розвитку;

- Звіт про використання коштів державного дорожнього фонду;
- Звіт про використання коштів Державного фонду поводження з радіоактивними відходами;
- Звіт про використання коштів державного фонду розвитку водного господарства;
- Звіт про виконання розпису витрат спеціального фонду Державного бюджету України з розподілом за видами надходжень.

Складання звітів про виконання бюджетів здійснюється на підставі даних відповідних звітів:

- Звіт про виконання Зведеного бюджету України складається за загальним та спеціальним фондами на підставі звітів про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів.
- Звіт про виконання Державного бюджету України складається на підставі зведеної звітності про виконання державного бюджету та інформації, отриманої від структурних підрозділів Казначейства.
- Звіт про виконання місцевих бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя складається на підставі зведених даних Звіту про виконання місцевих бюджетів, сформованих Департаментом консолідованої звітності Казначейства.
- Звіт про бюджетну заборгованість складається окремо за загальним та спеціальним фондами державного бюджету на підставі даних зведеної звітності.

Всі інші форми зведеної бюджетної звітності та інформації складаються за наступними даними:

- зведеної звітності про виконання державного бюджету;
- зведеної звітності про виконання місцевих бюджетів, сформованої Департаментом консолідованої звітності Казначейства;
- зведеної звітності та інформації, отриманої від структурних підрозділів Казначейства;
- даних, отриманих від Міністерства фінансів України;
- даних головних розпорядників бюджетних коштів;
- інформації про передані та отримані кошти по міжбюджетних трансфертах, сформованої із облікової системи Казначейства та АС «Є-Звіт».

У звітах про виконання зведеного бюджету відображаються планові показники затверджені Верховною Радою України у Законі України про Державний бюджет України на відповідний рік.

Місячну та квартальну звітність підписують заступник Голови Казначейства і директор Департаменту консолідованої звітності Казначейства. Річну звітність підписує Міністр фінансів України, Голова Казначейства і директор Департаменту консолідованої звітності Казначейства.

Відповідно до статей 59-62 та 80 Бюджетного Кодексу України, зведений місячний звіт про виконання Державного та місцевих бюджетів України подається Казначейством Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним. Квартальний звіт подається не пізніше 35 днів після закінчення звітного кварталу. Річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України подається Кабінетом Міністрів України Верховній Раді України, Президенту України та Рахунковій палаті не пізніше 1 квітня року, наступного за звітним.

Річний зведений звіт про виконання закону про Державний бюджет України із висновками Рахункової палати розглядається та затверджується Верховною Радою України. Відповідні місцеві ради розглядають та затверджують річні звіти про виконання своїх бюджетів.

## Питання для самоконтролю

---

1. *З якою періодичністю подається фінансова та бюджетна звітність?*
2. *Який період є звітним для складання та подання бюджетної звітності?*
3. *Які вимоги встановлено до складання та подання бюджетної звітності?*
4. *Охарактеризуйте процес подання звітності в електронному вигляді розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів.*
5. *Які витрати відносяться до складу інших витрат за обмінними операціями?*

6. За якими формами установи та організації, які отримують бюджетні кошти, подають бюджетну звітність до органів казначейства?
7. Яка інформація відображається у звіті про бюджетну заборгованість?
8. Охарактеризуйте склад звітності про надходження і використання бюджетних коштів.
9. Які складові бюджетної звітності про виконання бюджету?
10. Який порядок заповнення форм бюджетної звітності і які передбачено процедури його здійснення?

## Рекомендована література

---

1. Галушка Є. О. Казначейська справа: підручник. Львів : Магнолія 2006, 2015. 584 с.
2. Біттер О., Голинський Ю. Казначейське обслуговування бюджетів в Україні: монографія. Львів: АТБ, 2017. 223 с.
3. Жадан О.В. Фінансовий контроль над формуванням звітності про виконання місцевих бюджетів. Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. 2017. Т.22. Вип. 5 (58). С. 176 – 179.
4. Зіневич О. Адміністративно-правовий статус Державної казначейської служби України: монографія. НДІ публіч. права. Херсон: Грін Д. С., 2017. 189 с.
5. Ковалевич Д. А. Модернізація обліку та звітності в системі Казначейства. Гроші, фінанси і кредит. 2019. Вип. I (73). С. 140 – 150.
6. Колодізев О. М., Єрмейчук Р. А., Ус Ю. В. Казначейські операції: навч. посіб. Харків. нац. екон. ун-т ім. Семена Кузнеця. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. 251 с.
7. Сафонова Л. Д., Степанюк Н.І. Становлення обліку і звітності про виконання Державного бюджету України за видатками. Вісник КрНУ імені Остроградського. 2017. Вип. 4. С. 110 – 117.
8. Сушко Н. І. Запровадження національних стандартів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності про виконання бюджетів. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2017. Вип. 25. Частина 2. С.174 – 178.
9. Сушко Н. І. Казначейське обслуговування державного і місцевих бюджетів України: сучасний стан та реформування: монографія. Держ. навч.-наук. установа «Акад. фінанс. упр.». Київ : ДННУ «Академія фінанс. упр.», 2017. 364 с.
10. Хрущ Н. А. Основи казначейської справи: навч. посіб. 4-те вид., випр. та доповн. К. : Кондор, 2017. 500 с.
11. Яблонько О. О. Сучасний стан складу звітності бюджетних установ. Наукові праці НДФІ. 2018. № 1 (82). С. 131 – 143.



## ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ОРГАНІВ КАЗНАЧЕЙСТВА

### 10.1. Система внутрішнього контролю. Інформація, комунікація, моніторинг.

---

**Внутрішній контроль** – це цілісний процес, який реалізовується, як керівництвом установи, так і персоналом. Керівництво зобов'язане створювати і підтримувати адекватні системи внутрішнього контролю для реалізації завдань, визначення цілей, планування діяльності, бюджетування, обліку, контролю, звітування, документування та моніторингу. Метою внутрішнього контролю є визначення ризиків та забезпечення достатніх гарантій щодо досягнення визначеної мети, основних цілей і впевненості в тому, що діяльність установи здійснюється:

- економно, ефективно та результативно, з дотриманням відповідних етичних норм;
- відповідно до взятих зобов'язань;
- відповідно до вимог законодавства;
- із забезпеченням збереження ресурсів від втрат, недопущення неефективного їх витрачання та пошкоджень.

На сьогодні Україна перебуває у процесі впровадження державного внутрішнього фінансового контролю відповідно до зобов'язань, взятих в рамках реалізації Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами – членами, з іншої сторони (ратифікована Законом від 16.09.2014 р.).

Згідно з частиною 3 статті 347 розділу V, зазначеної Угоди, сторони обмінюються інформацією, досвідом, найкращою практикою та здійснюють інші заходи щодо подальшого розвитку системи державного внутрішнього фінансового



контролю шляхом гармонізації з міжнародно-визнаними стандартами (розробленими такими інституціями, як Міжнародна організація вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), Інститут внутрішніх аудиторів (IIA), Міжнародна федерація бухгалтерів (IFAC)) та методологіями, а також найкращою практикою ЄС щодо внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в державних органах.

Державне казначейство України є невід'ємною частиною державного апарату, який здійснює керівництво державними коштами.

З метою належної оцінки ризиків, які можуть впливати на досягнення цілей, щодо їх мінімізації, вдосконалення існуючих чи розробки нових заходів контролю та відповідно до вимог Бюджетного Кодексу України, наказу від 14.09.2012 р. № 995 «Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах», Постанови Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 р. № 1062 «Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 р. № 1001», Постанови Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 р. № 215 «Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України», наказу Державної казначейської служби України від 26.03.2019 р. № 283 «Положення про систему внутрішнього контролю в Державній казначейській службі України» в органах Державного казначейства служби впроваджено здійснення внутрішнього контролю.

Під **системою внутрішнього казначейського контролю** слід розуміти сукупність процедур, які забезпечують достовірність та повноту інформації, яка передається керівництву Державного казначейства, дотримання положень нормативних актів при здійсненні операцій щодо виконання бюджетів. Тому, виходячи з покладених на Казначейство функцій, а також з входженням органів Державного казначейства в систему електронних платежів і на цій основі виконання функцій як банківської, так і фінансової установи, доцільним стало створення системи внутрішнього контролю за виконанням органами Держказначейства усіх законодавчих та нормативних актів щодо касового виконання державного та місцевих бюджетів.



Система внутрішнього контролю запобігає дублюванню або змішуванню функцій і не перешкоджає управлінню. Керівник попередньо проводить огляд, визначає цілі установи та несе загальну відповідальність за організацію системи внутрішнього контролю, а люди є тим ресурсом, що впливають на функціонування системи внутрішнього контролю, реалізація якої здійснюється діями працівників. Працівники повинні знати свої завдання, обов'язки та відповідальність, обмеження та повноваження. Керівництво установи визначає організаційну структуру, повноваження та обов'язки працівників та вживає інші організаційні заходи, спрямовані на виконання місії, цілей та вимог законодавства до діяльності. Цілі відображаються у щорічних планах роботи і повинні бути визначені у конкретних та вимірюваних показниках, що дозволяють керівництву виявити, проаналізувати та реагувати на ризики, пов'язані з їх досягненням.

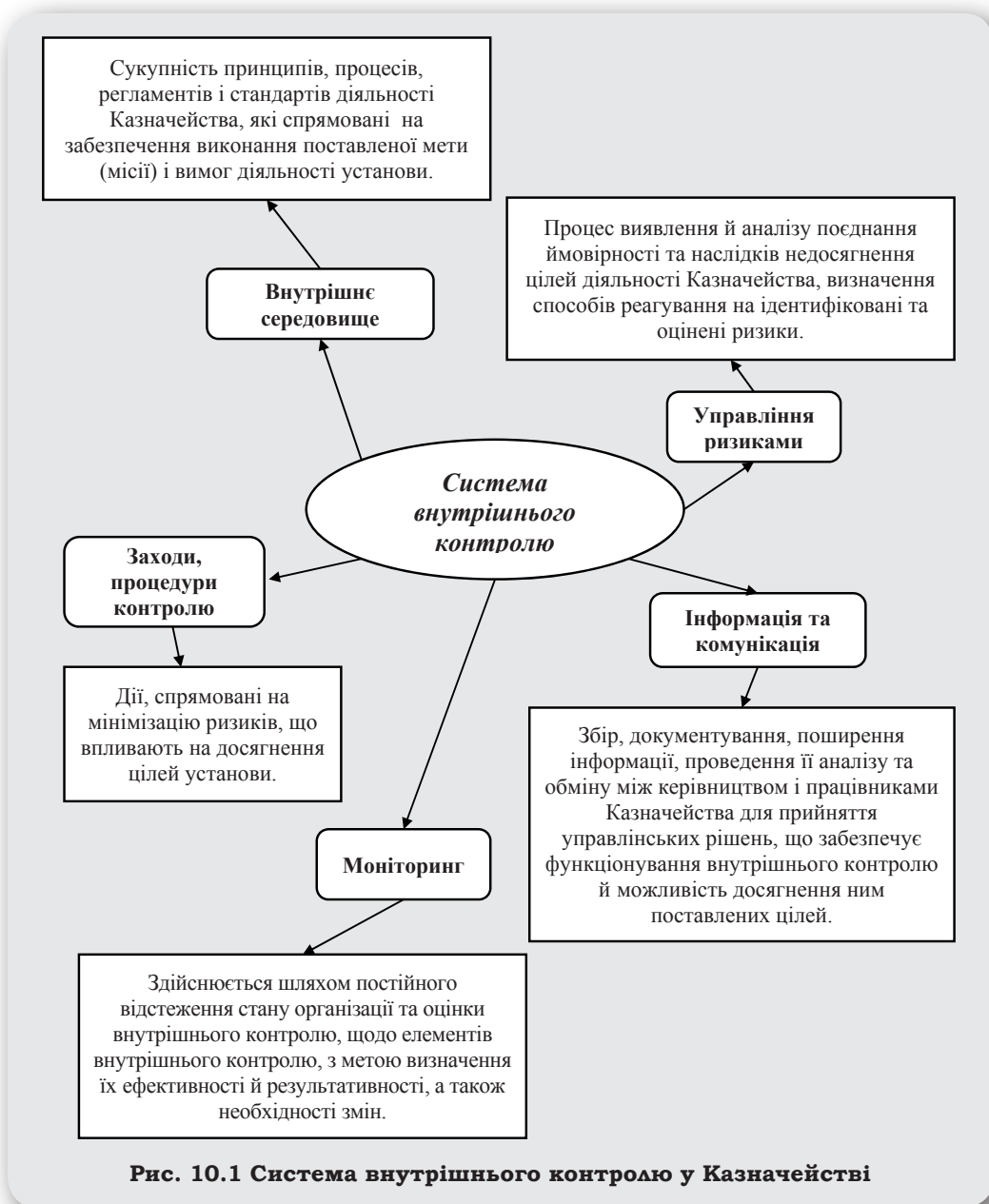
Система внутрішнього контролю у Казначействі складається з таких взаємопов'язаних елементів (рис. 10.1):

Внутрішнє середовище є основою для системи внутрішнього контролю і складається із об'єктів і суб'єктів внутрішнього контролю.

**Суб'єкт внутрішнього контролю** – це самостійні структурні підрозділи Казначейства та територіальних органів, які забезпечують функціонування системи внутрішнього контролю.

**Об'єктами внутрішнього контролю** є адміністративні, фінансово-господарські, технологічні та інші процеси, що забезпечують організаційну структуру Казначейства, порядок виконання вимог щодо діяльності, розподіл повноважень, кадрову політику, правила і принципи управління людськими ресурсами, порядок підготовки бухгалтерської звітності для зовнішніх користувачів, порядок ведення управлінського обліку й підготовки звітності для внутрішніх цілей, відповідність господарської діяльності вимогам чинного законодавства спрямовані на досягнення стратегічних та інших планів і цілей.

Керівництво встановлює та підтримує позитивне ставлення до внутрішнього контролю у всій установі, забезпечує всім без винятку рівних можливостей з виконання функцій контролю у відповідності до встановлених положеннями чи інструкціями обов'язками.



Працівники самостійних структурних підрозділів Казначейства та територіальних органів, усвідомлюючи та дотримуючись стандартів етичної поведінки, включаючи вимоги щодо запобігання випадків шахрайства, корупційних і пов'язаних з корупцією правопорушень, виконують функції

та процеси визначені положеннями про підрозділи, посадовими інструкціями, затвердженими в установленому порядку. На кожну посаду розробляється посадова інструкція, у якій чітко визначаються цілі, виконувані завдання, відповідальність та підзвітність.

Процеси, у реалізації яких приймають участь декілька працівників, мають бути описані із визначенням порядку їх реалізації, ролі кожного працівника, їх повноважень та звітування за виконану роботу/досягнутий результат.

В органах Казначейства затверджено процедури звітування кожного структурного підрозділу. Самостійні структурні підрозділи та територіальні органи Казначейства відповідно до затвердженого Положення про систему внутрішнього контролю в Державній казначейській службі України складають описи внутрішнього середовища про організаційну структуру, завдання та процедури внутрішнього контролю. Організаційна структура самостійного структурного підрозділу повинна враховувати наявні ресурси, необхідні для того, щоб можна планувати, виконувати, контролювати та оцінювати стан досягнення визначених цілей та результатів виконуваної роботи, покладеної на структурний підрозділ.

Коли визначені мета (місія), стратегічні та операційні цілі (плани діяльності), призначені відповідальні виконавці за їх досягнення керівництво забезпечує продовження процесу визначення цілей до формування цілей контролю, спрямованих на гарантування досягнення мети.

Другим елементом внутрішнього контролю є **управління ризиками** – це діяльність керівництва та працівників Казначейства та територіальних органів, пов'язана з ідентифікацією, проведенням оцінки ризиків, визначенням способів реагування на ідентифіковані та оцінені ризики, здійснення перегляду ідентифікованих та оцінених ризиків для виявлення нових та таких, що зазнали змін. Ризик – це ймовірність того, що подія відбудеться і матиме негативний вплив на досягнення цілей. Класифікація ризиків дозволяє чітко визначити місце кожного з них в загальній системі контролю.

Ідентифікація ризиків здійснюється в кожному структурному підрозділі Казначейства за кожним процесом та операцією відповідно до функціональних повноважень. Ризики поділяються на внутрішні і зовнішні на стратегічному та операційних рівнях, що впливають на діяльність установи.

На рівні Казначейства ідентифіковано певний перелік уніфікованих ризиків за видами, що можуть стосуватися виконання поставлених завдань, це нормативно-правові, операційно-технологічні, програмно-технічні, кадрові, фінансово-господарські. Формуючи перелік ризиків окремими структурними підрозділами за їх категоріями доцільно, щоб ризики та реагування на них були належним чином задокументовані та зрозумілі. Це дає можливість керівництву представити зв'язок між ними.

Наступним етапом контролю є оцінка ризиків, яка передбачає оцінити ситуацію ідентифікованих ризиків за ймовірністю їх виникнення (рідко, середньої ймовірності виникнення, часто очікуваної ймовірності виникнення) та суттєвістю впливу (низького рівня впливу, середнього рівня впливу та високого рівня впливу) на здатність установи виконувати визначені актами законодавства завдання і функції для досягнення визначених мети (місії), стратегічних та інших цілей діяльності установи.

Найсуттєвішими є ризики, які мають часто очікувану ймовірність і високий рівень впливу на спроможність реалізувати визначені завдання та функції для досягнення пріоритетних напрямків діяльності, плану роботи Казначейства. Найменш суттєвими є ризики, які мають рідку, майже неможливу ймовірність і низький рівень впливу. Кінцевим результатом оцінки ризиків є визначення для кожного ідентифікованого ризику числового значення, що присвоєні ризикам згідно з матрицею оцінки ризиків до Положення про систему внутрішнього контролю в Державній казначейській службі України. Ступінь ризику визначається множенням числових значень за ймовірністю виникнення (числове значення якого встановлено від 1 до 3) та рівнем впливу на спроможність ризиків (числове значення якого встановлено від 1 до 3).

Після оцінки ризиків розставляються пріоритети на ризики з високим балом впливу для прийняття рішення щодо форми реагування на ризики. Контроль ризиків в Казначействі здійснюється періодично за різними критеріями: причинами виникнення; функціональними видами; етапами вирішення проблем; тривалістю дії, рівня допустимості та ін. Процес управління ризиками є одним з найскладніших і найвідповідальніших в процесі побудови дієвої системи внутрішнього контролю.

Суб'єкти внутрішнього контролю запроваджують ефективні **заходи впливу** на ризики через відповідні правила та процедури. До заходів контролю в Казначействі належать:

- авторизація та підтвердження операцій шляхом отримання дозволу відповідальних посадових осіб на виконання операцій за допомогою візування, погодження, затвердження документів;
- розподіл обов'язків між працівниками для зниження ризиків допущення помилок чи протиправних дій та своєчасного виявлення таких дій;
- здійснення контролю за доступом до матеріальних і нематеріальних ресурсів, облікових записів, а також закріплення відповідальності за збереження і використання ресурсів, що зменшує ризик втрати;
- визначення правил і вимог до здійснення операцій та контролю за законністю їх виконання;
- проведення звірок облікових даних з фактичними, контроль за достовірністю проведених операцій;
- проведення оцінки загальних результатів діяльності Казначейства та територіальних органів виконання окремих функцій та завдань шляхом оцінювання на предмет ефективності, результативності, відповідності нормативно-правовим актам, внутрішнім регламентам, правилам, процесам встановленим у Казначействі та територіальних органах;
- забезпечення захисту інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних систем;
- здійснення систематичного перегляду роботи кожного працівника Казначейства та територіальних органів для визначення якості виконання поставлених завдань;
- інші правила та процеси організації контролю за виконанням документів, затверджених наказами Казначейства.

**Інформаційний та комунікаційний обмін** (четвертий елемент внутрішнього контролю) – це система встановлення порядків обміну інформацією всередині Казначейства між керівництвом, працівниками Казначейства та територіальних органів із зовнішніми користувачами (процедури, форми, обсяги, строки, перелік надавачів та отримувачів інформації, вимоги до інформації фінансового і не фінансово-

го характеру, збереження інформації) з метою своєчасного та повного інформування для:

- забезпечення доступу до інформації;
- організації документообігу та роботи з документами;
- встановлення порядків та графіків складення і подання звітності;
- оприлюднення інформації про діяльність Казначейства.

Ефективна система інформаційного та комунікаційного обміну повинна забезпечувати надання керівництву достовірної інформації про виконання завдань і функцій самостійними структурними підрозділами, ідентифікації та оцінки ризиків, стану реалізації заходів контролю та моніторингу, впровадження рекомендацій за результатами внутрішніх аудитів та вимог контролюючих органів для прийняття управлінських рішень.

Останній елемент здійснення внутрішнього контролю передбачає проведення постійного моніторингу.

**Моніторинг** у Казначействі здійснюється шляхом періодичної оцінки виконання окремих завдань та функцій (зокрема працівниками, які не несуть відповідальності за їх виконання), для проведення аналізу результативності системи внутрішнього контролю. Запроваджений в установі моніторинг повинен забезпечувати виявлення та оцінку відхилень у функціонуванні системи внутрішнього контролю або окремих його елементів та вжиття заходів для усунення таких відхилень.

На рис. 10.2 відображено шляхи, якими забезпечується організація та здійснення внутрішнього контролю в Казначействі.

Для ефективного забезпечення належного функціонування внутрішнього контролю в органах Казначейства визначають самостійний структурний підрозділ, відповідальний за своєчасну підготовку, складання та подання документів, звітування. Для організації та ефективного виконання всіх складових внутрішнього контролю створюється робоча група, склад якої затверджується наказом Казначейства, і яка на постійній основі:

- проводить аналіз діючої системи внутрішнього контролю;
- здійснює координаційні заходи з її впровадження;





**Рис. 10.2. Організація та здійснення внутрішнього контролю в Казначействі**

- надає допомогу керівникам структурних підрозділів у визначенні порядку і підходів до управління ризиками, що можуть мати загальний вплив на виконання основних завдань чи досягнення визначених цілей, відповідних способів реагування на ризики та інформування керівництва для вжиття заходів контролю;

- узагальнює інформацію щодо стану організації та здійснення внутрішнього контролю і включення її до щорічного звіту;
- надає пропозиції керівнику щодо усунення виявлених недоліків, вжиття заходів з поліпшення стану функціонування системи внутрішнього контролю.

Контроль за виконанням заходів контролю та моніторингу впровадження їх результатів, а також перегляд таких заходів здійснюється самостійними структурними підрозділами Казначейства та територіальними органами в межах їхніх повноважень та відповідальності.

Запровадження такої системи внутрішнього контролю дозволяє чітко визначити пріоритети удосконалення системи управління, запобігати фактам незаконного та неефективного використання бюджетних коштів та інших активів, попередити виникнення помилок чи інших недоліків у діяльності установи.

Постійний моніторинг, інформаційний та комунікаційний обмін, вдосконалення і актуалізація до вимог сьогодення заходів внутрішнього контролю, відповідно до зобов'язань, взятих в рамках реалізації виконання вимог міжнародних угод, створює підґрунтя для впровадження нової форми управління державними установами в Україні.

## 10.2. Внутрішній аудит як складова системи внутрішнього контролю

---



Відповідно до статті 26 Бюджетного кодексу України **внутрішнім аудитом** є діяльність, спрямована на удосконалення системи управління, внутрішнього контролю, запобігання фактам незаконного, неефективного та не результативного використання бюджетних коштів, виникнення помилок чи інших недоліків у діяльності розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління, та яка передбачає надання незалежних висновків і рекомендацій.

Об'єктом внутрішнього аудиту є діяльність державного органу, його територіальних органів, підприємств установ та організацій, що належать до сфери його управління, в повному обсязі або з окремих питань (на окремих етапах), та заходи, що здійснюються керівниками таких органів, підпри-

ємств, установ та організацій для забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю (дотримання принципів законності та ефективного використання бюджетних коштів та інших активів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, виконання завдань, планів і вимог щодо їх діяльності).

Система управління державними фінансами в Україні тривалий період була спрямована, насамперед, на здійснення контролю за витратами, та як наслідок особи, відповідальні за надання державних послуг, зосереджували свої зусилля на дотриманні вимог, приділяючи меншу увагу підвищенню ефективності та якості надання державних послуг. Внаслідок цього, робота більшості підрозділів внутрішнього аудиту все ще зосереджена переважно на оцінці законності та достовірності звітності, правильності ведення бухгалтерського обліку, дотриманні актів законодавства, планів, процедур, контрактів тощо. Проте, слід врахувати, що внутрішні аудити спрямовані не тільки на удосконалення внутрішніх процесів (фінансових і не фінансових), а також на удосконалення системи внутрішнього контролю (з перспективою запобігання небажаним ризикам). Згідно з визначенням Міжнародного інституту внутрішніх аудиторів, **внутрішній аудит** – це незалежна, об'єктивна діяльність з надання впевненості та консультаційних послуг, що має приносити користь організації та покращувати її діяльність. Внутрішній аудит допомагає організації досягати поставлених цілей за допомогою системного, упорядкованого підходу до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю, і корпоративного управління.

На виконання вимог Бюджетного кодексу України, постанови Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 р. № 1001 «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту» (із змінами) та затверджений нею порядок здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту в органах Казначейства створено підрозділи внутрішнього аудиту, що підпорядковуються і є підзвітними безпосередньо керівнику установи.

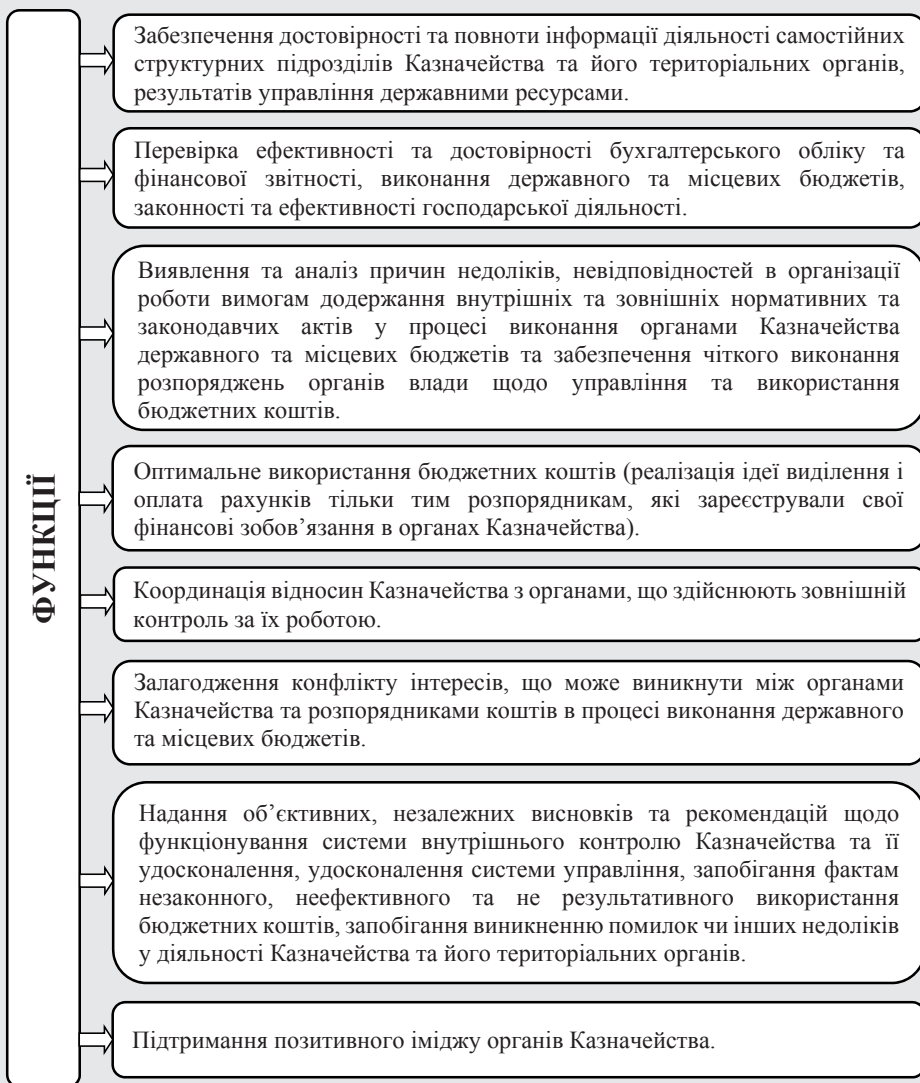
Державне казначейство України є невід'ємною частиною державного апарату, який здійснює керівництво державними коштами. І, виходячи з покладених на Казначейство функцій, а також з входженням органів Державного казначейства в систему електронних платежів і на цій основі ви-



конання функцій як банківської, так і фінансової установи, доцільним стало створення системи контролю за виконанням органами Держказначейства усіх законодавчих та нормативних актів щодо касового виконання державного та місцевих бюджетів. Практична реалізація цієї системи базується на діяльності в органах Державного казначейства підрозділів внутрішнього аудиту. Цю функцію на рівні Державного казначейства виконує управління внутрішнього аудиту, а у регіональних управліннях Державного казначейства – відділи (сектори) внутрішнього аудиту.

Впровадження в органах Державного казначейства внутрішнього аудиту створюється з метою належної оцінки і вдосконалення системи внутрішнього контролю. Внутрішній аудит - це, так би мовити, «права рука керівника» установи з цілої низки питань. А тому він повинен зосереджуватися на аналізі інформаційної системи та її потоків, у тому числі системи бухгалтерського обліку та різних видів контролю, на вивченні оперативної фінансової інформації, а у перспективі дослідженні доцільності та ефективності операцій щодо запозичення коштів. З огляду на поставлену мету функції підрозділу внутрішнього аудиту зводяться до наступного (рис. 10.3).

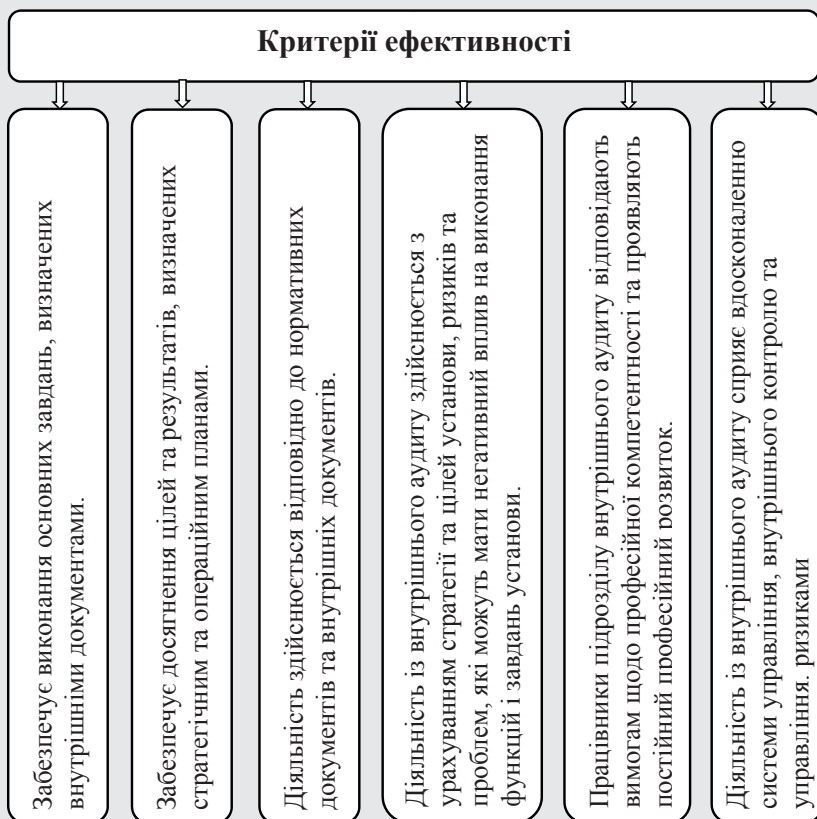
Основні завдання та функції підрозділу внутрішнього аудиту, права й обов'язки керівника та працівників підрозділу внутрішнього аудиту, а також вимоги щодо незалежності підрозділу внутрішнього аудиту визначаються відповідно до законодавства у внутрішніх документах Казначейства (декларація внутрішнього аудиту; положення про підрозділ внутрішнього аудиту; посадові інструкції працівників підрозділу внутрішнього аудиту; відповідні порядки та регламенти), що затверджуються у встановленому порядку. Метою посилення незалежності (незалежність передбачає пряме підпорядкування та підзвітність підрозділу внутрішнього аудиту керівнику установи) підрозділу внутрішнього аудиту, запроваджено підписання керівником Казначейства з керівником підрозділу внутрішнього аудиту декларації внутрішнього аудиту, яка за своєю суттю є схожим документом до Статуту внутрішнього аудиту, що застосовується у міжнародній практиці. Функціональна незалежність передбачає недопущення виконання працівниками підрозділу внутрішнього аудиту функцій, не пов'язаних зі здійсненням внутрішнього аудиту.



**Рис. 10. 3. Функції підрозділу внутрішнього аудиту Казначейства**

Діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в Казначействі є ефективною, якщо відповідає критеріям, представленим на рис. 10.4.

Результатом діяльності внутрішнього аудиту мають бути конструктивні пропозиції щодо вдосконалення системи внутрішнього контролю з урахуванням ризиків, які загрожують



**Рис. 10.4. Критерії ефективності діяльності підрозділу внутрішнього аудиту в Казначействі**

роботі органів Казначейства. Визначити, оцінити і мінімізувати ризики органу Казначейства – це найважливіше завдання внутрішнього контролю. Створення ефективної системи внутрішнього фінансового контролю досягається шляхом оптимізації взаємовідносин та обміну інформацією між внутрішнім контролем, зовнішніми та внутрішніми аудиторами Казначейства, а внутрішні аудитори – людьми, покликаними професійно провести таку оцінку. Роль внутрішніх аудиторів полягає в тому, що вони під час оцінки ефективності функціонування внутрішнього контролю, мають фокусуватися не на виявленні окремих недоліків такої системи чи на випадки недотримання законодавчих вимог, а систематично та об'єктивно оцінювати систему внутрішнього контролю та її вплив на ефективність діяльності установи.

Внутрішній контроль та внутрішній аудит, як система, спрямовані саме на створення необхідних передумов і збільшення можливостей для досягнення конкретних цілей.

Внутрішній аудит діє в рамках установи і проводиться з розумінням важливості рішучого управління процесами, маючи базовий мотив допомагати структурним підрозділам більш ефективно управляти ризиками. Через ефективну систему ризико-орієнтованого планування, внутрішній аудит зосереджує свої наявні ресурси на найбільш ризикових сферах, враховуючи загальну стратегію організації, її цілі, ризики, операції та процеси, а також наявні ресурси. Основна мета проведення якісного аудиту – вироблення ефективних рекомендацій і подальший контроль їхнього виконання.

При плануванні діяльності з внутрішнього аудиту підрозділ внутрішнього аудиту враховує систему управління ризиками – визначення способів реагування на ідентифіковані та оцінені ризики, здійснення перегляду ідентифікованих та оцінених ризиків для виявлення нових та таких, що зазнали змін.

Для визначення оцінки ризиків підрозділ внутрішнього аудиту враховує широкий спектр як фінансових, так і не фінансових відомостей та проводить аналіз документальних джерел критеріїв ризиків, зокрема:

- інформацію про типові порушення та недоліки, встановлені за результатами попередніх внутрішніх аудитів;
- повідомлення структурних підрозділів державного органу, що належать до сфери його управління, про проблемні питання та ризики у їх діяльності;
- інформацію із засобів масової інформації, скарг, звернень державних органів, народних депутатів, правоохоронних органів, зовнішніх контролюючих органів;
- інформацію щодо звітності (наприклад, із фінансової та бюджетної звітності, звітів про виконання паспорту бюджетної програми, звітів про виконання фінансових планів державних підприємств);
- інформацію про заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, що застосовувались органом Казначейства (попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства) до учасників бюджетного законодавства;
- зміна структури органу Казначейства або технології проходження документів;

- виконання аудиторських рекомендацій за результатами проведених внутрішніх аудитів;
- інформацію керівника Казначейства про суттєві або системні проблеми в роботі територіального органу та інші.

Роль внутрішніх аудиторів полягає в тому, що вони під час оцінки ефективності процесу управління ризиками (рис. 10.5) на основі вивчення кращої практики у цій сфері можуть рекомендувати керівництву необхідні заходи не



**Рис. 10. 5. Контроль управління ризиками в органах Казначейства**



лише щодо усунення виявлених проблем, але й також щодо підвищення ефективності процесу управління ризиками в установі.

У сучасних умовах, коли внутрішнє середовище зазнає змін (наприклад, у наслідок перерозподілу завдань та функцій між відповідними державними органами або ліквідації чи реорганізації установ, передачі в сферу управління іншому державному органу) доцільно здійснювати актуалізацію (уточнення) простору аудиту.

### Питання для самоконтролю

---

1. *Охарактеризуйте економічну сутність казначейського контролю.*
2. *Охарактеризуйте контрольні повноваження органів Державної казначейської служби України.*
3. *У чому полягає особливість фінансового контролю, що здійснюється органами Державної казначейської служби України?*
4. *У чому полягають особливості внутрішнього контролю?*
5. *У чому полягають особливості внутрішнього аудиту?*
6. *З яких етапів складається система внутрішнього контролю у Казначействі?*
7. *Охарактеризуйте шляхи організації та здійснення внутрішнього контролю в Казначействі.*
8. *Якими є функції підрозділу внутрішнього аудиту?*
9. *Чим забезпечується ефективність діяльності підрозділу внутрішнього аудиту в Казначействі?*
10. *Що є результатом здійснення внутрішнього аудиту?*

### Рекомендована література

---

1. *Андреев П. Теоретичні підходи до визначення внутрішнього державного фінансового контролю. Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. 2013. Вип. 6. С. 5–7.*
2. *Березка Т. С. Окремі аспекти внутрішнього контролю в органах Державної казначейської служби України та шляхи його вдосконалення. Управління ризиками. 2014. № 9(172). С. 45–47.*

3. Гупаловська М.Б. Державний внутрішній фінансовий контроль: теоретична концептуалізація та сучасні пріоритети. *Економіка. Фінанси. Право*. 2015. № 12. С. 20–23.
4. Гупаловська М.Б. Роль Державної казначейської служби у здійсненні фінансового контролю в Україні. *Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків: зб. тез доп. Тернопіль: Видавничий центр «Вектор», 2015. С. 19–22.*
5. Державний фінансовий контроль у публічному управлінні: навч. посіб. / М. Б. Гупаловська, С. А. Коваль, В. М. Русін [та ін.]. Тернопіль: Осадца Ю. В., 2018. 216 с.
6. Микитюк І. С. Казначейський контроль як складова системи державного фінансового контролю. *Економічний вісник університету*. 2018. Вип. 37 (1). С. 145–151.
7. Посібник з питань організації внутрішнього контролю розпорядниками коштів державного бюджету: посіб. Київ: Міністерство фінансів України, 2019. 34 с.
8. Сидоренко Т. В. Виконання контрольних повноважень органами державної казначейської служби. *Казна України*. 2013. № 2. С. 34–36.
9. Стоян В. І., Русін В. М. Казначейська система виконання бюджету: Навчальний посібник. Тернопіль: Астон, 2015. 372 с.

## ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СПРАВИ

### 11.1. Міжнародні організації казначейських служб

---

Глобалізація і сучасні економічні та фінансові виклики посилюють потребу держав у міжнародній співпраці, обміні кращими практиками та скоординованій модернізації управління у сфері державних фінансів. Сучасні країни стикаються з багатьма проблемами, які складно вирішувати самотійно, а саме: прийняття міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, впровадження нових методів і інструментів контролю державних витрат, використання систем даних у бухгалтерському обліку та бюджеті, підтримка процесів децентралізації тощо. Для вирішення цих проблем створюються різні міжнародні організації, платформи, бази даних, що призначені для координації діяльності, обміну досвідом та інформацією. Розглянемо окремі з них, функціонування яких має відношення до казначейських органів.

***PEMPAL (Public Expenditure Management Peer Assisted Learning)*** – мережа «Взаємне навчання та обмін досвідом в управлінні державними фінансами» – це платформа для обміну досвідом та інформацією між країнами-учасниками та міжнародними фінансовими організаціями, зокрема зі Світовим банком і Міжнародним валютним фондом, які є донорами програми, а також для навчання та професійного обміну між фахівцями з метою ефективного і результативного використання державних коштів шляхом застосування новітніх методів управління державними фінансами.

PEMPAL була створена в 2006 р. з ініціативи Світового банку. Членами PEMPAL є представники міністерств фінансів і національних казначейств 23 країн: Албанії, Азербайджану, Білорусі, Болгарії, Боснії та Герцеговини, Вірменії, Грузії, Казахстану, Киргизстану, Косово, Молдови, Македонії,

Росії, Румунії, Сербії, Туреччини, Таджикистану, Угорщини, Узбекистану, України, Хорватії, Чехії, Чорногорії.

РЕМПАЛ здійснює свою роботу на трьох офіційних мовах: англійській, російській і боснійській. Стратегія РЕМПАЛ на 2017–2022 рр. представлена на рис. 11.1.

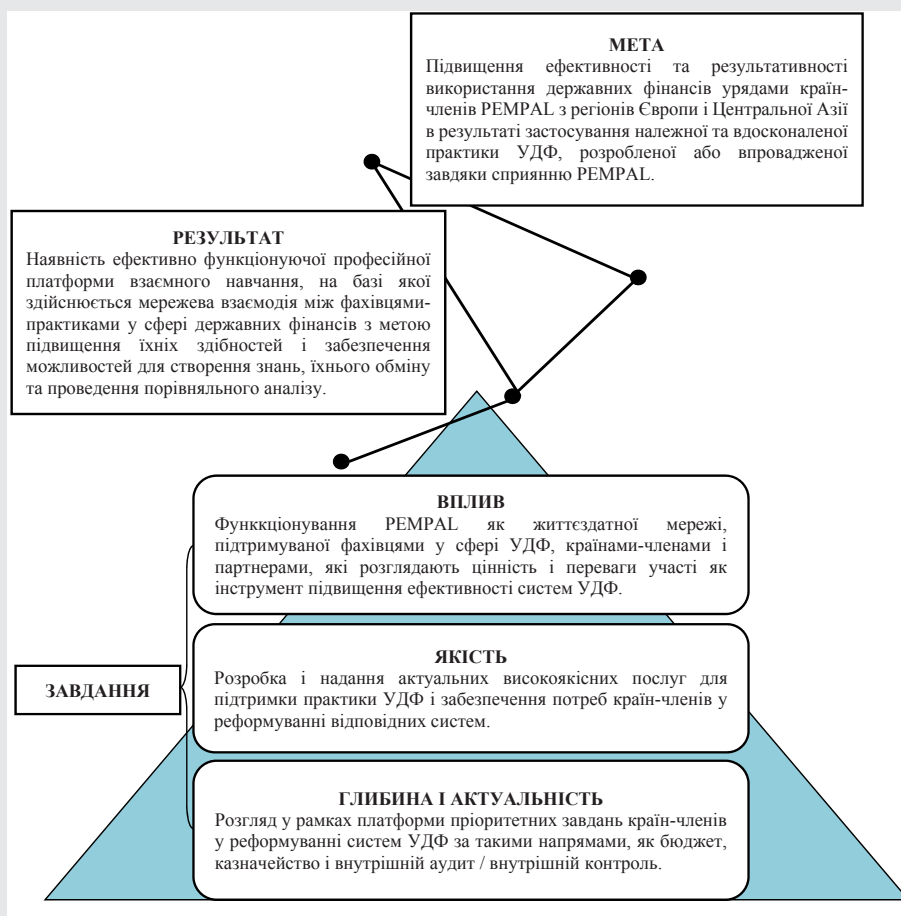


Рис. 11.1. Основні елементи Стратегії РЕМПАЛ на 2017–2022 рр.<sup>1</sup>

Діяльність РЕМПАЛ організована в рамках трьох практикуючих співтовариств:

- Бюджетного співтовариства (БС);
- Казначейського співтовариства (КС);
- Співтовариства внутрішнього аудиту (СВА).

<sup>1</sup> Стратегія РЕМПАЛ 2017–2020. URL: <https://www.pempal.org>.

Казначейське співтовариство зосереджує свою діяльність на питаннях реформування роботи національних казначейств. Зокрема, відповідно до стратегічного плану, КС прагне до зміцнення казначейської функції уряду шляхом:

- підтримки і сприяння реформуванню систем управління державних фінансів у країнах-членах PEMPAL, зосередження на реформах діяльності національних казначейств;
- надання високоякісних ресурсів і послуг за питаннями, що становлять пріоритетний професійний інтерес для членів КС;
- створення і зміцнення високопрофесійного співтовариства казначейських експертів, зацікавлених у просуванні казначейських реформ та удосконаленні систем управління державних фінансів у своїх країнах;
- залучення керівників казначейств і міністерств фінансів країн-членів для підтримки діяльності КС і мережі PEMPAL.

У 2019 р. відбулося сім заходів Казначейського співтовариства, в тому числі три очних зустрічі та чотири відеоконференції. В центрі уваги цих зустрічей були такі питання:

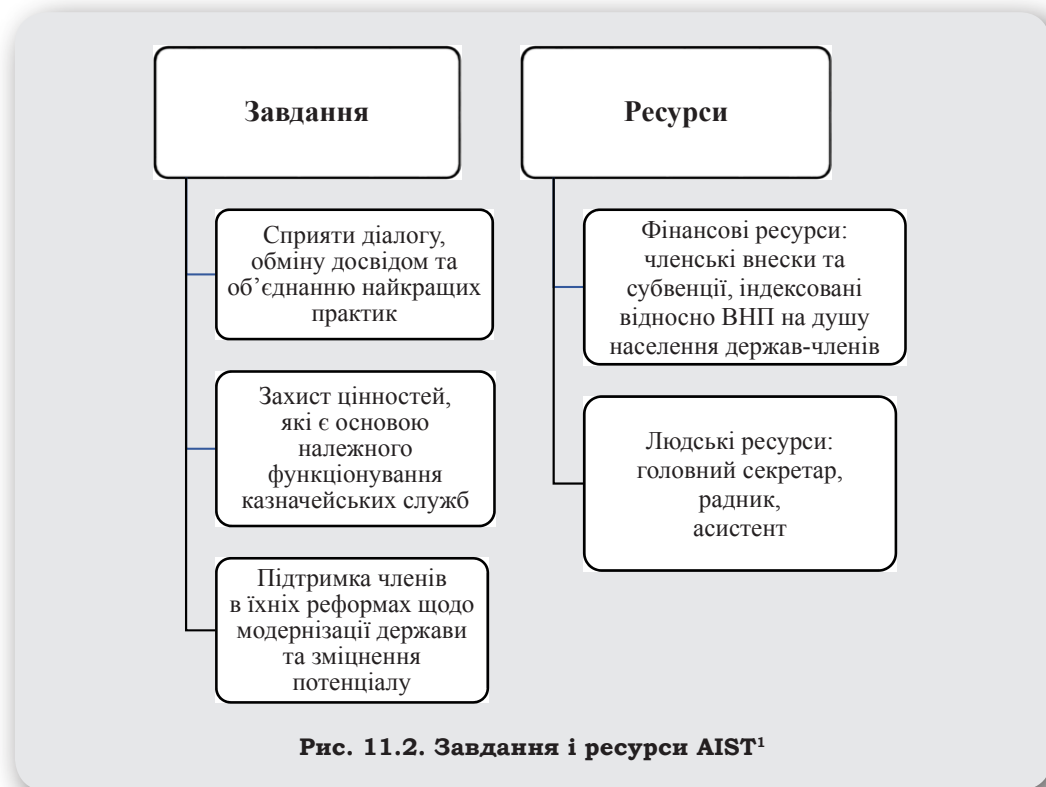
- еволюція ролі та функцій національних казначейств (еволюція механізмів контролю бюджетних витрат і взаємозв'язок між виконанням державного бюджету та процесами закупівель), а також досвід країн у сфері інституційної реорганізації;
- управління ліквідністю (формування обґрунтованих і високоефективних прогнозів руху грошових коштів, а також встановлення взаємозв'язку між прогнозуванням грошових потоків і виконанням бюджету);
- використання інформаційних технологій у казначейських операціях (впровадження інформаційних систем управління фінансами та їхня функціональна сумісність з системами державних закупівель);
- бухгалтерський облік і звітність у державному секторі (оптимізація структури плану рахунків)<sup>1</sup>.

Для подальшого розвитку національних казначейських систем важливу роль нині відіграє **Міжнародна асоціація органів казначейства** (International Association of Treasury Services (AIST)), створена у 2006 р. в Антананаріву (Мадагас-

<sup>1</sup> Годовой отчет PEMPAL 2019. URL: <https://www.pempal.org>.

кар) як платформа для обміну досвідом і дискусій щодо спільного вирішення проблем модернізації державних фінансів. Головною метою діяльності AIST є обмін досвідом роботи та сприяння її членам у впровадженні в національних казначействах нових форм і методів роботи відповідно до існуючих міжнародних норм і стандартів.

Основні завдання і ресурси AIST представлені на рис. 11.2.



**Рис. 11.2. Завдання і ресурси AIST<sup>1</sup>**

Особлива увага в AIST приділяється питанням послідовності казначейських реформ, модернізації документообігу, зокрема впровадженню інноваційних технологій обміну інформацією. Керівники казначейських служб мають можливість для обміну досвідом роботи з питань управління державними фінансами у контексті сучасних викликів для фінансово-економічних систем країн.

За період існування AIST досягла значного розвитку і сьогодні характеризується високим рівнем професіоналізму,

<sup>1</sup> The International Association of Treasury Services celebrates its 10th anniversary. URL: <https://www.aistresor.org>.

має важливе міжнародне значення та об'єднує значну кількість країн: 29 країн-членів з Африки, Карибського басейну, Тихого океану, Європи, СНД та Азії (Алжир, Бенін, Буркіна-Фасо, Камерун, Центральноафриканська республіка, Чад, Коморські Острови, Конго, Демократична Республіка Конго, Джибуті, Франція, Габон, Гвінея, Гаїті, Угорщина, Кот-д'Івуар, Кувейт, Ліван, Мадагаскар, Малі, Мавританія, Марокко, Нігер, Сенегал, Сербія, Того, Туніс, Україна, В'єтнам).

Організація діяльності AIST представлена на рис.11.3.

Для посилення обміну інформацією та співпраці AIST організовує такі види заходів, як симпозиуми і тематичні семінари. Симпозиум збирає керівників казначейських служб країн-членів AIST, а також представників численних міжнародних організацій, викладачів університетів та експертів з державних фінансів. Упродовж двох днів учасники дискутують на різні теми, обговорюють проблемні питання за круглим столом та у ході дебатів.

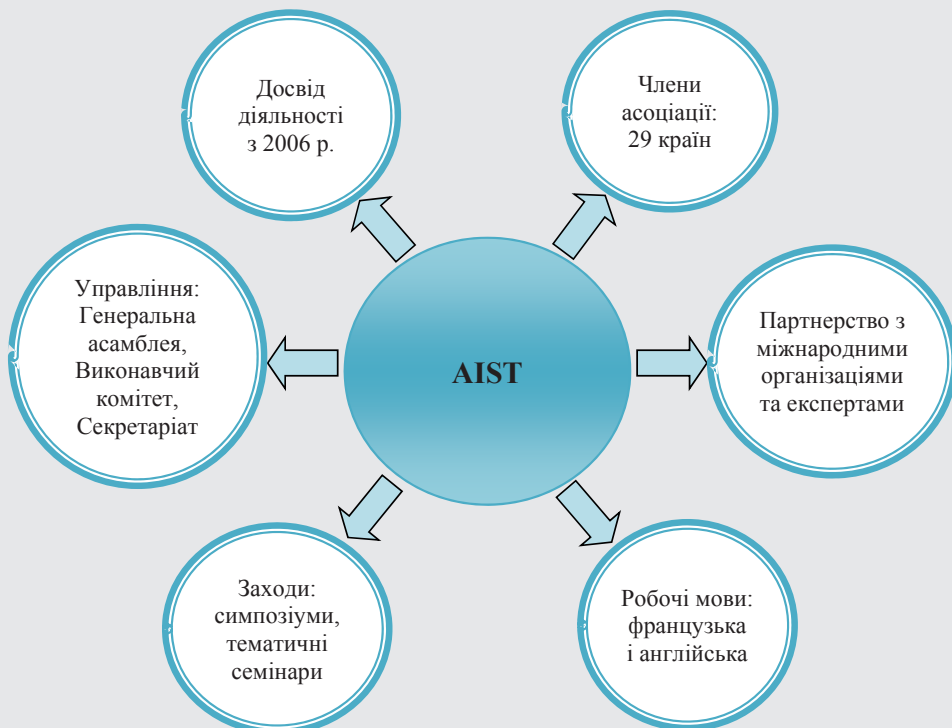


Рис. 11.3. Складові організація діяльності AIST

Формат семінарів відрізняється від симпозіуму, оскільки зазвичай обмежується членами AIST і збирає експертів-членів казначейських служб AIST. На таких семінарах упродовж двох днів учасники обмінюються думками та обговорюють попередньо обрану тему.

Значну увагу учасники симпозіумів та семінарів приділяють питанням гармонізації бухгалтерського обліку і фінансової звітності із міжнародними стандартами; структури єдиного плану рахунків у державному секторі; удосконалення процедур внутрішнього контролю та управління ризиками; пошуку нових засобів управління готівкою; удосконалення процедур управління боргом; впровадження новітніх інформаційних систем, які підтримуватимуть нововведення реформи.

Симпозіуми та семінарські заняття AIST транслюються двома мовами: французькою та англійською. За кожною темою надається вичерпна інформація і документація, а всі дебати оформляються у письмовій формі.



Україна є членом AIST з 2007 р. У 2019 році у рамках засідання Генеральної асамблеї, яка є вищим органом Асоціації, було оновлено склад Виконавчого комітету AIST і обрано Президентом AIST Голову Державної казначейської служби України Тетяну Слюз. Важливою подією для Державної казначейської служби України стало отримання права на проведення в Україні XIV Щорічного симпозіуму та Генеральної асамблеї AIST (2020 р.).

## 11.2. Загальні особливості казначейств зарубіжних країн

---

Функції казначейств різних країн змінювалися з урахуванням національних особливостей їхнього функціонування. Наприклад, унаслідок довготривалих війн, які призводили до зменшення багатства держави, казначейства почали виконувати нову функцію – випуск внутрішніх і зовнішніх боргових зобов'язань, а з утворенням фінансових монополій – прийняття на збереження акцій.

Із розвитком системи комерційних банків функції казначейств також набували певних змін, зокрема функції емісії грошей і карбування монет передали центральним банкам. В окремих випадках казначейство працювало як банківська установа, що приймала вклади від населення.



У сучасному світі казначейські установи різних країн також мають свої особливості, зумовлені державним устроєм, територіально-адміністративним поділом, рівнем розвитку економіки та її структурними рисами<sup>1</sup>.

У таких країнах, як Великобританія і США, органи казначейства й органи Міністерства фінансів представляють собою єдиний організм, наділений широкими повноваженнями, і його роль у виконанні бюджету є гіперактивною. В США казначейство займається також фінансовими розслідуваннями. У таких країнах, як Франція, Бразилія, Австралія, казначейства мають також широке коло повноважень і їхня роль активна. В інших розвинених країнах функції казначейств більш сконцентровані й обмежені, зокрема в Канаді, Німеччині, Італії<sup>2</sup>.

Моделі казначейського виконання бюджету поділяють за такими ознаками:

**1)** за роллю казначейства виділяють пасивну, активну і гіперактивну моделі. Пасивною є така діяльність казначейства, яка обмежується простим виділенням ресурсів бюджетним установам згідно із затвердженими бюджетами. Активна роль казначейства полягає в тому, що, крім виділення фінансових ресурсів, воно може встановлювати ліміти на зобов'язання і на здійснення витрат.

А гіперактивна – коли казначейство на основі заздалегідь установлених критеріїв може дозволяти проводити певні витратні операції. В таких країнах, як Франція, Бразилія і Австралія, казначейство виконує активну роль, а США і Великобританії – гіперактивну, оскільки в цих країнах органи казначейства і органи Міністерства фінансів функціонують як єдиний механізм і наділені широкими повноваженнями (табл. 11.1);

**2)** в окремих моделях казначейського виконання бюджету можуть використовуватися різні інструменти казначейського виконання бюджету:

- а) ліміти бюджетних зобов'язань;
- б) бюджетні та фінансові ліміти;
- в) бюджетні асигнування тощо;

**3)** за основними функціями, які виконує казначейство. Це може бути касове виконання бюджету за видатками та

<sup>1</sup> Казначейська справа: з давніх-давен і дотепер. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/news/kaznacheyska-sprava-z-davnikh-daven-i-doteper>

<sup>2</sup> Саранцев В. Н. Сравнительный анализ функций казначейских органов зарубежных стран. Бюджет, 2010. №1. URL: [https://www.muiv.ru/vestnik/pdf/eu/eu\\_2016\\_3\\_015-020.pdf](https://www.muiv.ru/vestnik/pdf/eu/eu_2016_3_015-020.pdf).

Таблиця 11.1

**Роль казначейських органів та їхні основні інструменти в країнах світу<sup>1</sup>**

Країна	Роль казначейських органів	Інструменти, які використовують органи казначейства
США	Гіперактивна	Бюджетні асигнування
Великобританія	Гіперактивна	Ліміти бюджетних зобов'язань
Японія	Пасивна	Бюджетні і касові ліміти
Франція	Активна	Ліміти бюджетних зобов'язань
Бразилія	Активна	Бюджетні і фінансові ліміти за видами витрат
Австралія	Активна	Ліміти бюджетних зобов'язань
Канада	Пасивна	Ліміти бюджетних зобов'язань
Італія	Пасивна	Ліміти бюджетних зобов'язань
Німеччина	Пасивна	Ліміти бюджетних зобов'язань

доходами, управління готівкою, управління єдиним рахунком, управління державним боргом та ін. (табл. 11.2).

У зарубіжній науковій літературі за більш укрупненими ознаками діяльності служб виділяють дві моделі організації казначейства (табл. 11.3):

- 1) централізована, за якої всі функції казначейства, в т. ч. платіжні та контрольні, централізовані в міністерстві фінансів (Франція, Іспанія);
- 2) децентралізована, за якої оперативні функції (як правило, обробка платежів і контроль) децентралізовані та є юрисдикцією відповідних галузевих міністерств, але функції ведення центральної політики і нагляду зосереджені або в міністерстві фінансів (Великобританія), або у незалежних агентствах при міністерстві фінансів (Ірландія, Скандинавські країни).

В організаційному аспекті казначейство може функціонувати як департамент (дирекція) міністерства фінансів (наприклад, Австралія, Франція, Великобританія), як окреме міністерство (наприклад, Бразилія, Індонезія, Туреччина) або як незалежне агентство при міністерстві фінансів (наприклад, Ірландія, Скандинавські країни).

<sup>1</sup> Саранцев В. Н. Сравнительный анализ функций казначейских органов зарубежных стран. Бюджет. 2010. № 1. URL: [https://www.muiiv.ru/vestnik/pdf/eu/eu\\_2016\\_3\\_015-020.pdf](https://www.muiiv.ru/vestnik/pdf/eu/eu_2016_3_015-020.pdf).

Таблиця 11.2

**Основні функції, які виконують органи казначейства розвинутих країн<sup>1</sup>**

Країна	Організація	Основні функції	Примітки
США	Казначейство (Міністерство фінансів)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Контроль єдиного рахунка (управління готівкою);</li> <li>– короткострокове фінансове планування;</li> <li>– виконання бюджету за видатками, а також збір надходжень;</li> <li>– контроль випуску державних цінних паперів;</li> <li>– контроль банківських рахунків уряду;</li> <li>– витрати за запитом небюджетних асигнувань</li> </ul>	В управлінні бюджетом задіяні також адміністративно-бюджетне управління і бюджетно-контрольне управління. Податкове і митне управління є частиною казначейства
Великобританія	Казначейство Ї Величності (Міністерство фінансів)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Управління готівкою;</li> <li>– короткострокове фінансове прогнозування;</li> <li>– управління державним боргом;</li> <li>– контроль за надходженнями і виплатами з консолідуючого фонду (виплати здійснюються «управлінням головного казначея»)</li> </ul>	В управлінні бюджетом задіяно також «управління головного казначея», яке займається обліком платежів і виплатами з консолідуючого бюджету в межах ліміту
Японія	Казначейський відділ при фінансовому бюро Міністерства фінансів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Підготовка фінансового плану;</li> <li>– контроль за надходженнями і виплатами державного рахунка</li> </ul>	В Японії найбільш розгалужена і багатоступенева схема управління бюджетними коштами. Наприклад, управлінням бюджетом займаються також бюджетний відділ; відділ виконання бюджету бюджетного бюро; фінансовий відділ; відділ управління боргом фінансового бюро
Франція	Головне управління державних фінансів Міністерства бюджету, державних рахунків та державної служби	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Контроль за надходженням коштів;</li> <li>– короткострокове фінансове прогнозування;</li> <li>– управління державним боргом;</li> <li>– прогноз рівня дефіциту;</li> <li>– податкові функції</li> </ul>	Державне казначейство реорганізовано в 2008 р. шляхом злиття з податковою службою та утворення нового управління всередині Міністерства бюджету, державних рахунків та державної служби
Бразилія	Казначейський секретаріат	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Управління єдиним рахунком;</li> <li>– контроль за надходженнями і виплатами;</li> <li>– робота з цінними паперами;</li> <li>– контроль зовнішнього та внутрішнього боргу</li> </ul>	Підготовкою бюджету займається бюджетний департамент
Австралія	Казначейське управління Департаменту фінансів та адміністрації	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Збір надходжень;</li> <li>– управління єдиним рахунком;</li> <li>– короткострокове фінансове прогнозування;</li> <li>– контроль за випуском цінних паперів</li> </ul>	У складі казначейського департаменту знаходиться податкове управління. Кошти витрачаються бюджетними міністерствами на основі графіка платежів. Контролем витрат займається фінансовий департамент
Канада	Рада казначейства	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Встановлення стандартів і правил управління бюджетними видатками;</li> <li>– розміщення фінансових ресурсів уряду;</li> <li>– короткострокове фінансове прогнозування</li> </ul>	Рада казначейства входить до складу Кабінету міністрів Канади, який відповідає за підготовку бюджету і подання його в парламент
Італія	Казначейський департамент Міністерства економіки та фінансів Італії	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Облік руху державного боргу;</li> <li>– управління державним майном</li> </ul>	Касовим обслуговуванням виконання бюджетів на основі контрольних принципів лімітування і санкціонування займається Генеральне управління з бухгалтерського обліку
Німеччина	Відділ Міністерства фінансів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Методичний супровід діяльності Федеральних кас;</li> <li>– контроль за видатковими операціями;</li> <li>– короткострокове фінансове планування</li> </ul>	Операціями зі здійснення касових виплат безпосередньо займаються Центр компетенції (м. Бонн) і федеральні каси (в м. Кіль, Вайден, Халі, Трір)

<sup>1</sup> Саранцев В. Н. Сравнительный анализ функций казначейских органов зарубежных стран. *Бюджет*. 2010. №1. URL: [https://www.muiv.ru/vestnik/pdf/eu/eu\\_2016\\_3\\_015-020.pdf](https://www.muiv.ru/vestnik/pdf/eu/eu_2016_3_015-020.pdf)

Таблиця 11.3

Моделі та організаційна структура казначейства в зарубіжних країнах<sup>1</sup>

	Моделі			Організаційна структура	
	Центра-лізована	Децентра-лізована	Зміша-на	Міністерство фінансів (підпорядкування)	агенство
<b>Болгарія</b>				+	
<b>Данія</b>			+	+	
<b>Естонія</b>			+	+	+
<b>Франція</b>	+			+	
<b>Фінляндія</b>			+		+
<b>Угорщина</b>	+			+	
<b>Ірландія</b>			+		+
<b>Нідерланди</b>			+		+
<b>Польща</b>	+			+	
<b>Сербія</b>	+			+	
<b>Швеція</b>					+
<b>Великобританія</b>		+		+	+

### 11.3. Казначейство Великобританії

Скарбниця Королівства Англії виникла в 1126 р. за правління Генріха I. В середині XVII ст. склався один з основних принципів роботи Казначейства Великобританії, чинний донині: всі витрати мають бути затверджені казначейством, навіть якщо Парламент проголосував за виділення коштів на конкретні потреби. В казначействі працювали такі відомі особистості, як філософ Д. Локк і вчений І. Ньютон<sup>2</sup>. З прийняттям Закону про Казначейство і Департамент аудиту 1866 р., повноваження з організації бюджетного процесу були законодавчо передані Казначейству Її Величності (Her Majesty's Treasury; HM Treasury)<sup>3</sup>.

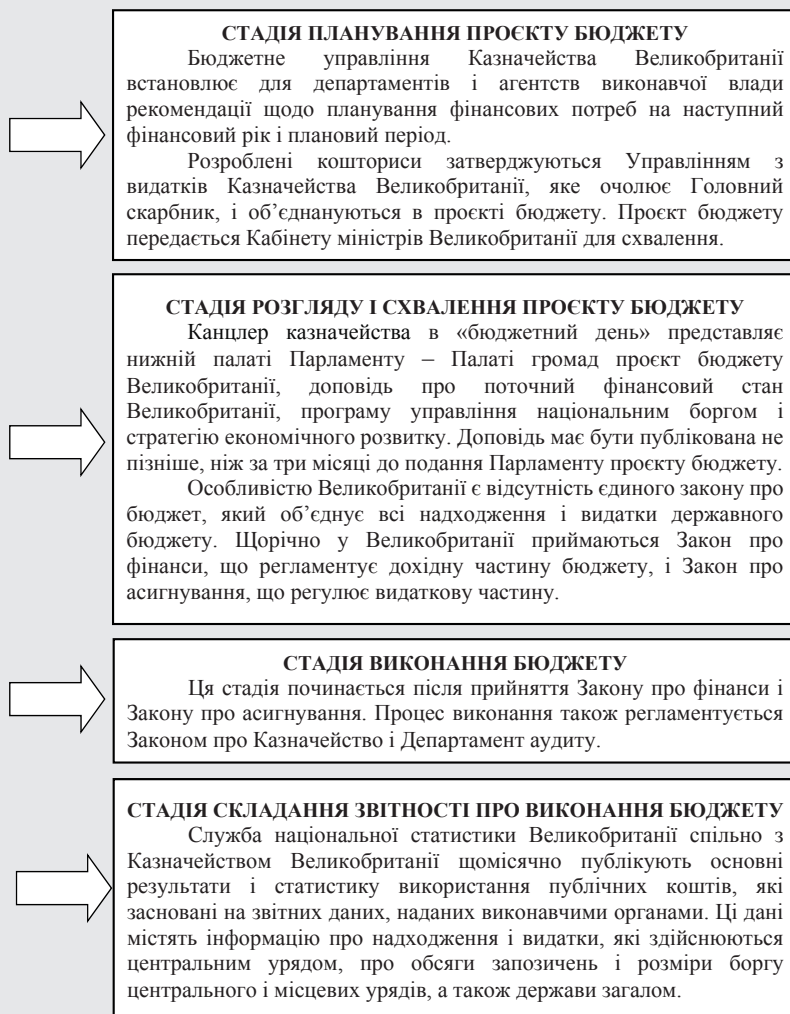
<sup>1</sup> Marco Cangiano Treasury Core Functions. Rome, February 6-8, 2017. URL: [http://www.rgs.mef.gov.it/Documenti/VERSIONE-1/Comunicazione/Workshop-e-convegna/Seminario\\_2017-02-6\\_8/08\\_-\\_Treasury\\_Functions\\_and\\_Cash\\_Management\\_-\\_Cangiano.pdf](http://www.rgs.mef.gov.it/Documenti/VERSIONE-1/Comunicazione/Workshop-e-convegna/Seminario_2017-02-6_8/08_-_Treasury_Functions_and_Cash_Management_-_Cangiano.pdf).

<sup>2</sup> Дорофеев В. Г. Казначейская система исполнения бюджета в Республике Беларусь: уч. пособ. для студ. учреж. высш. образования по спец. «Финансы и кредит»: с электронным приложением. Минск: Вышэйшая шк., 2017. 398 с.

<sup>3</sup> Exchequer and Audit Departments Act 1866. URL: <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/Vict/29-30/39/contents>.

Казначейство Великобританії відповідає за розробку положень податкової та бюджетної політики держави, за здійснення контролю над бюджетними витратами, а також за забезпечення стабільності й стійкості економіки Великобританії загалом.

Діяльність Казначейства Великобританії характеризується багатьма стадіями бюджетного процесу: починаючи від організації процесу складання проєкту бюджету, його виконання і закінчуючи складанням звітності про виконання бюджету (рис. 11.4).



**Рис. 11.4. Казначейство Великобританії у бюджетному процесі<sup>1</sup>**

<sup>1</sup> Дорофеев В. Г. Казначейская система исполнения бюджета в Республике Беларусь: уч. пособ. для студ. учреж. высш. образования по спец. «Финансы и кредит»: с электронным приложением. Минск: Вышэйшая шк., 2017. 398 с.

За організаційною структурою Казначейство Великобританії охоплює виконавчі департаменти і відокремлені агенції, які допомагають йому досягти стратегічних цілей (рис. 11.5).

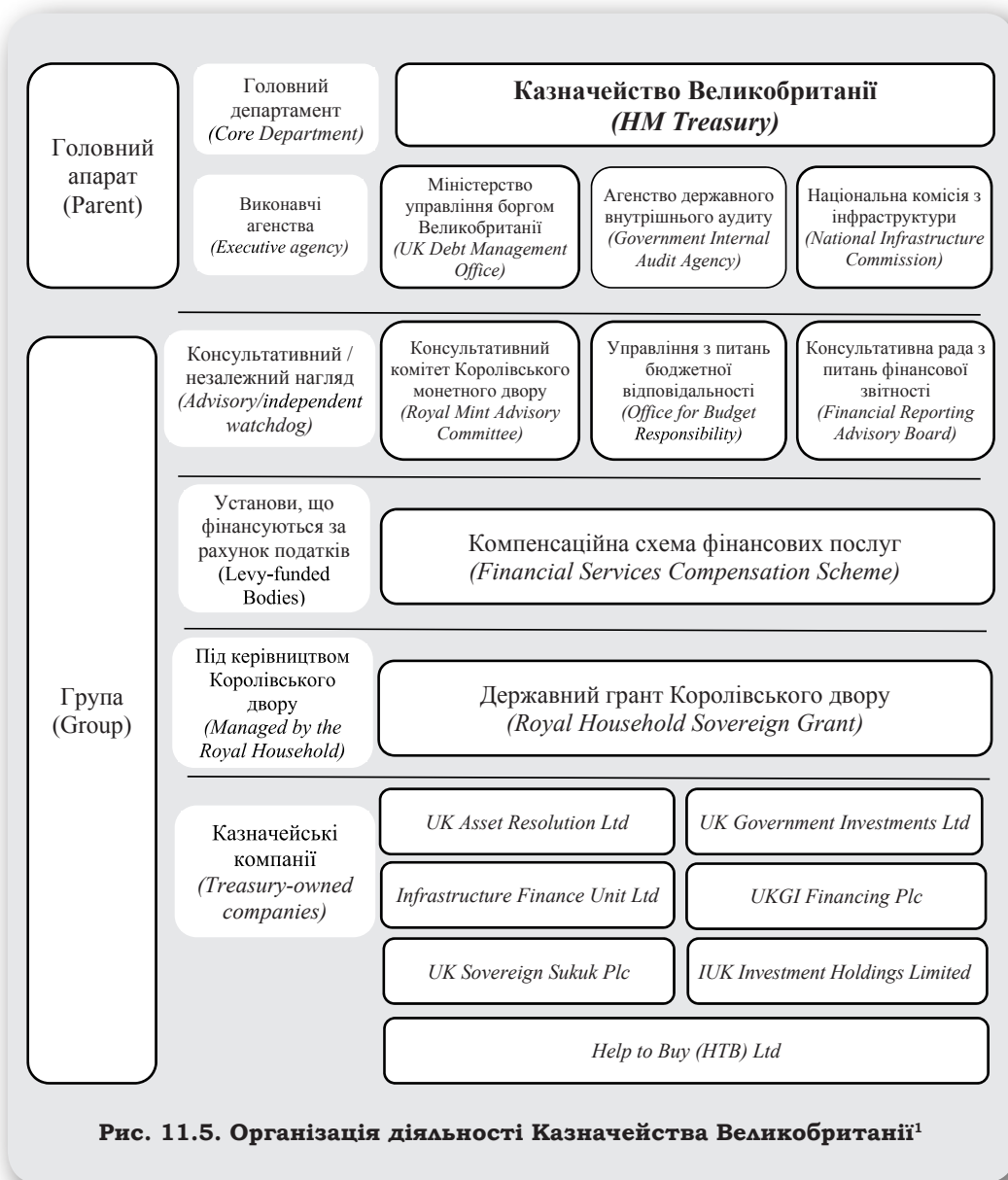


Рис. 11.5. Організація діяльності Казначейства Великобританії<sup>1</sup>

<sup>1</sup> HM Treasury. DEPARTMENTAL OVERVIEW 2019. URL: <https://www.nao.org.uk/report/departmental-overview-department-for-hm-treasury-2019/attachment/departmental-overview-department-for-hm-treasury-2019>.

Керують роботою Казначейства Великобританії канцлер казначейства (міністр фінансів), головний секретар і правління казначейства. Канцлер казначейства (Chancellor of the Exchequer) відповідає за фіскальну і грошово-кредитну політику, встановлення цільових показників інфляції та виконує міністерські обов'язки як Другий лорд казначейства.

Основна частина ресурсів державного бюджету проходить через Консолідований фонд Великобританії – єдиний державний рахунок, відкритий Казначейству Великобританії в Банку Англії, на який зараховуються всі надходження і списуються всі виплати з державного бюджету. Казначейство постійно контролює хід виконання бюджету. Крім цього, окремо відкривається рахунок для Національного фонду позик, через який здійснюється управління тимчасово вільними залишками коштів і залучення позик.

Якщо на рахунку Консолідованого фонду відбувається перевищення надходжень над витратами, то цей надлишок перераховується на рахунок Національного фонду позик, а якщо спостерігається дефіцит грошових коштів або тимчасовий касовий розрив, то він покривається позикою з рахунка Національного фонду позик і на цю суму уряд збільшує державний борг.

Витрати Консолідованого фонду поділяють на дві основні групи: витрати, які щорічно затверджуються Парламентом (військові асигнування, витрати на промисловість, сільське господарство, управління, соціально-культурні заходи, субсидії місцевим органам влади, допомога країнам, що розвиваються, і умовно-постійні витрати, які не розглядаються в Парламенті (витрати на обслуговування державного боргу, а також відрахування до фондів Євросоюзу).

Виконавчі агенції – це підрозділи казначейства, які чітко фокусуються на виконанні своїх завдань. Так, наприклад, Національна комісія з інфраструктури надає експертні та неупереджені поради щодо інфраструктури, розробляє оцінку національної інфраструктури, а також здійснює конкретні дослідження та взаємодіє з державним і приватним секторами для консультацій щодо майбутніх потреб інфраструктури.

Консультативні та незалежні наглядові органи працюють відокремлено від департаменту казначейства. Зокрема, Управління з питань бюджетної відповідальності (OBR) було

створено в 2010 р. для проведення незалежного та авторитетного аналізу державних фінансів Великобританії.

Компенсаційна схема фінансових послуг (FSCS) є установою, що фінансується за рахунок податків і незалежна від казначейства. FSCS передбачає компенсацію у разі, якщо суб'єкти фінансових послуг, наприклад, банки, не зможуть задовольнити вимоги, відсутні до них. Так, FSCS надав підтримку банку «Бредфорд та Бінглі» (B&B) під час фінансової кризи.

Управління Королівського двору розпоряджається суверенним грантом від імені Департаменту казначейства. Суверенний грант використовується для підтримки Королеви у виконанні її службових обов'язків та утримання королівських палаців.

Інші суб'єкти господарювання – це декілька компаній, що підзвітні Казначейству Великобританії. Так, компанія UK Asset Resolution Ltd (UKAR) – це холдингова компанія для банків, придбаних під час фінансової кризи, що об'єднує бізнес компаній «North Rock Asset Management Limited» (NRAM) та «B&B». З моменту свого створення UKAR проводить інвестиційну стратегію розпорядження своїми інвестиціями в компаніях «NRAM» та «B&B»<sup>1</sup>.

## 11.4. Казначейство Франції

---

Казначейство Франції було створене у 1806 р. за назвою «Каса обслуговування», у 1914 р. воно називалося «Управління руху фондів», а з 1940 р. – «Управління казначейства».

Основним законодавчим актом, який регулює бюджетні процеси у Франції, в тому числі у сфері казначейського виконання бюджету, є Органічний закон про Бюджет 2001 р. (кодекс). Він є базовим щодо інших бюджетних законів; встановлює принципи змісту, підготовки і виконання річного державного бюджету, обліку та звітності. Є також підзаконні акти, які конкретизують локальні питання касового виконання бюджету – Декрет президента Франції «Про загальні положення щодо обліку державних фінансових операцій», інструкції Мінфіну «Про організацію служби держав-

---

<sup>1</sup> HM Treasury. DEPARTMENTAL OVERVIEW 2019



них бухгалтерів» (1966 р.), «Систему національних рахунків» (1999 р.) тощо<sup>1</sup>.

Казначейство Франції (DG Trésor) входить до складу Міністерства економіки і фінансів Франції (ministère de l'Économie et des Finances) та організовує процеси формування і виконання державного бюджету у країні.

Для виконання своєї місії DG Trésor об'єднує майже 1500 представників (717 – в центральному управлінні в Парижі і 758 – за кордоном у 106 зарубіжних країнах у посольствах Франції та представництвах європейських та міжнародних установ)<sup>2</sup>. Крім цього, тисячі представників працюють у територіальних органах і департаментах казначейства, які розташовані в регіонах і комунах.

Основними завданнями DG Trésor є:

- підготовка економічних прогнозів і консультацій з економічної та державної політики у фінансовій і соціальній сферах;
- фінансове регулювання економіки й установ, що займаються страхуванням, банківською діяльністю та інвестиціями на фінансових ринках;
- двосторонні та багатосторонні фінансові й торговельні переговори;
- підтримка експорту та інвестицій за кордон;
- управління готівкою та боргом держави через Agence France Trésor (AFT)<sup>3</sup>.

У Франції функціонує дворівнева модель казначейського виконання бюджету з чітким розподілом функцій і повноважень:

- підрозділи Державного казначейства Франції в Міністерстві економіки і фінансів Франції, в регіонах і муніципалітетах, завданнями яких є: збір, облік податкових і неподаткових платежів, витрачання державних коштів після необхідних контрольних заходів, облік операцій державного боргу, бухгалтерська регламентація дохідних і видаткових операцій (у т. ч. підготовка змін у плані рахунків і бюджетній класифікації), надання консалтингових послуг, ведення контрольної роботи щодо державних установ і т.ін.;

<sup>1</sup> Прокофьев С. Казначейская система исполнения бюджета. Финансы. 2003. № 6. URL: <http://bujet.ru/article/20243.php?print=Y>.

<sup>2</sup> Direction Générale Trésor Rapport Annuel 2018. URL: <https://www.tresor.economie.gouv.fr>.

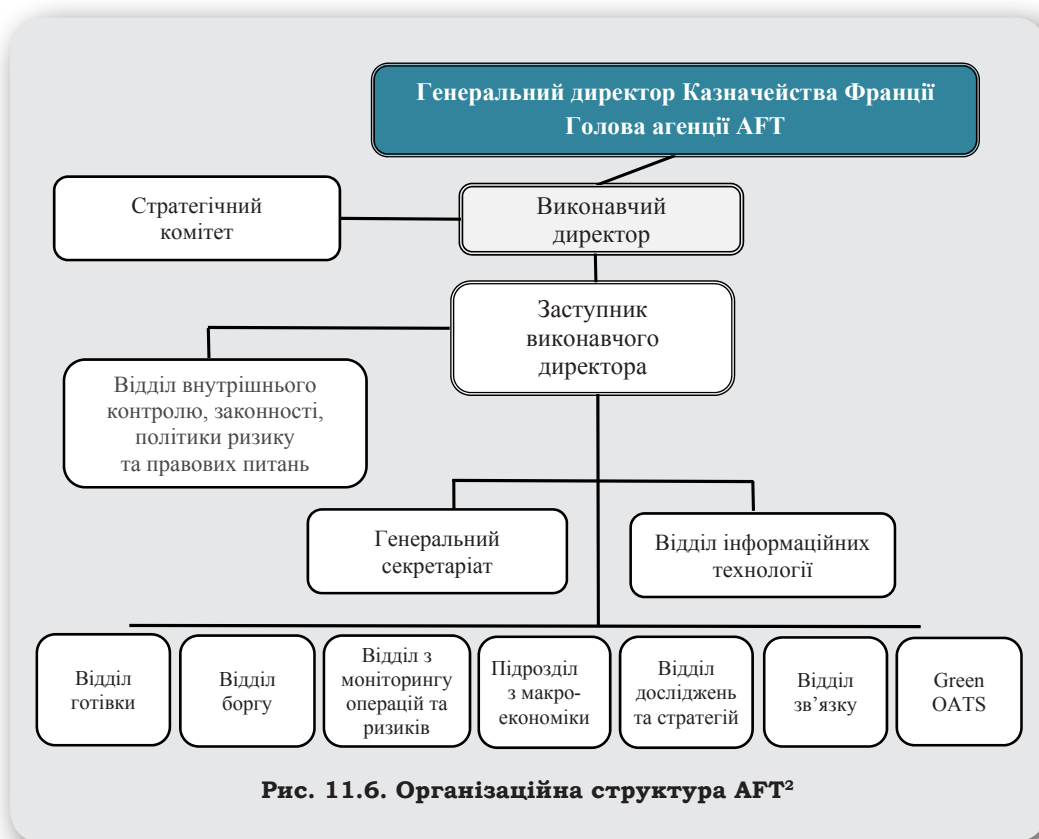
<sup>3</sup> Сайт Міністерства економіки і фінансів Франції. URL: <https://www.economie.gouv.fr>.

- Державне агентство казначейства «Франс-Трезор» (Agence France Trésor (AFT)) – це окрема служба, створена в 2001 р., що перебуває під керівництвом Міністерства економіки і фінансів Франції та генерального директора Казначейства Франції.

Основними функціями агентства є ефективне управління коштами єдиного казначейського рахунка (ЄКР), відкритого в Центральному банку Франції (Banque de France), і організація роботи з обслуговування державного боргу.

Наприкінці 2018 р. штат AFT складався з 47 осіб (18 працівників за контрактом і 29 державних службовців)<sup>1</sup>.

Організаційна структура Державного агентства казначейства «Франс-Трезор» представлена на рис. 11.6.



**Рис. 11.6. Організаційна структура AFT<sup>2</sup>**

<sup>1</sup> Сайт Агенції Франс Трезор (Agence France Trésor AFT). URL: <https://www.aft.gouv.fr/index.php/fr/presentation>

<sup>2</sup> Там само.

Кожен відділ АФТ виконує певні функції:

- 1) відділ готівки відповідає за: складання касових прогнозів; відносини з Банком де Франс (Banque de France) – банкіром казначейства та з державними уповноваженими і бухгалтерами; операції з управління готівкою: позики та депозити, репозиції державних цінних паперів;
- 2) відділ боргу відповідає за: аукціони, синдикації, викупи; відносини з первинними дилерами; активні операції з управління боргом; просування казначейських цінних паперів для інвесторів;
- 3) відділ з моніторингу операцій та ризиків здійснює: перегляд і розрахунок фінансових операцій та ведення звітності; погашення боргу та купонні виплати; моніторинг кредитних, контрагентських і розрахункових ризиків для всіх фінансових операцій; управління Фондом державного боргу;
- 4) підрозділ досліджень та стратегій проводить: аналіз операцій; моделювання пропозицій та перевірку їхньої актуальності, формулювання умов оптимізації; моніторинг міжнародних робочих груп;
- 5) відділ з макроекономіки проводить: оцінювання впливу макроекономічного і фінансового клімату, фіскальної та грошово-кредитної політики й обговорення структурної політики на ринки з фіксованим доходом; формує відносини з французькими й іноземними інвесторами, іншими зацікавленими сторонами на ринку та рейтинговими агенціями;
- 6) підрозділ зв'язку здійснює: зовнішнє спілкування: звітування про роботу та завдання АФТ і просування подій у ЗМІ; внутрішню комунікацію: моніторинг та збір інформації, створення засобів комунікації; цифровий зв'язок: управління вебсайтом і розгортання цифрової присутності АФТ;
- 7) ІТ-підрозділ проводить: адміністрування та експлуатацію інформаційної системи для забезпечення засобів інформаційних технологій, необхідних для виконання завдань АФТ; впроваджує нове програмне забезпечення та послуги; моніторинг і застосування політики безпеки інформаційної системи;

- 8) відділ внутрішнього контролю, законності, політики ризику та правових питань займається: проведенням внутрішнього контролю за операціями; визначенням загальної бази діяльності та підготовки карт ризиків для АФТ; управліннями правилами поведінки персоналу АФТ, визначенням політики конфіденційності АФТ та контролем за їхнім виконанням.

У Франції використовується єдиний казначейський рахунок (ЄКР), який відкрито у Центральному банку Франції (Banque de France). Загальний принцип функціонування ЄКР у Франції має тривалу історію. Імператорським указом від 27 лютого 1811 р. було введено в дію принцип вимоги депонування ліквідних активів муніципалітетами. Він був поширений на департаменти за часів Третьої республіки, а потім у 2001 р. визначений у ст. 26.3 Конституційної постанови по бюджетні акти так: «Місцеві та регіональні органи влади зобов'язані передати всі свої ліквідні активи в депозит державі»<sup>1</sup>.

На єдиному казначейському рахунку Франції здійснюється щоденне вирівнювання сальдо близько 7 тисяч операційних рахунків бюджету держави, регіональних органів влади, органів місцевого самоврядування та інших державних організацій. Використовуючи ЄКР, держава має можливість інвестувати щоденні надлишки грошових коштів (зменшуючи тягар боргу), звівши до мінімуму сальдо державного рахунку в Центральному банку Франції в кінці кожного дня, навіть якщо у бюджеті є структурний дефіцит. Схема централізованого управління бюджетними коштами у Франції представлена на рис. 11.7.

ЄКР також надає певні вигоди для регіональних органів влади та органів місцевого самоврядування. Це такі вигоди:

- державна гарантія за депозитами коштів;
- рахунки органів місцевого самоврядування веде і обслуговує держава;
- безкоштовні бухгалтерські та банківські послуги, що надаються державою;
- облік податкової бази, збір і контроль місцевих податків здійснює держава;
- гарантована оплата щомісячної 1/12 частки прямих місцевих податків;
- податкові та фінансові консультації.

<sup>1</sup> Стратегія PEMPAL 2017–2020. URL: <https://www.pempal.org>.



З бюджетними коштами на ЄКР у Франції мають право працювати тільки державні бухгалтери, а саме:

- бухгалтери з Генеральної дирекції державних фінансів (бухгалтери казначейства і бухгалтери Генеральної дирекції з податків);
- бухгалтери Генеральної дирекції митниці;
- державні службовці із зазначених генеральних дирекцій, які пройшли спеціальне навчання, або старші адміністративні посадові особи (головні бухгалтери).

Державні бухгалтери звітують про фінансові кошти, з якими вони працюють. Крім того, у Франції діють спеціальні етичні кодекси діяльності бухгалтерів, що передбачають дисциплінарні покарання в разі порушення службової етики при роботі з державними фінансами.



## 11.5. Казначейство Австралії

Казначейство Австралії є одним з двох урядових відомств (інше відомство – Департамент Генерального прокурора), які існували з часу створення Австралійського Союзу (Співдружності) – з 1901 р. В ті часи це був найменший департамент зі семи утворених урядом, до складу якого входило п'ять бухгалтерів. Однак з часом на казначейство було покладено обов'язки щодо проведення політики у сферах

<sup>1</sup> Стратегія PEMPAL 2017–2020. URL: <https://www.pempal.org>.

державної служби, пенсійного забезпечення, оподаткування тощо<sup>1</sup>.

Казначейство Австралії має статус міністерства і підпорядковується уряду<sup>2</sup>. Казначейство є важливим «економічним радником» уряду, оскільки здійснює ґрунтовний економічний аналіз та розробляє рекомендації уряду з питань економіки, бюджету, оподаткування, фінансового сектору, іноземних інвестицій, структурної політики, малого бізнесу, доступності житла та міжнародної економічної політики країни.

У Парламенті Австралії бюджет представляє казначей, який у своїй доповіді робить огляд економічного стану країни, дає оцінку показників звітного року і презентує очікувані доходи і витрати в плановому році (бюджетний рік в Австралії починається 1 липня і завершується 30 червня).

У структурі казначейства функціонує 5 підрозділів: 1) фіскальний; 2) макроекономічний; 3) доходів; 4) ринків; 5) корпоративних та іноземних інвестицій (рис. 11.8).

Окрім офісу в м. Канберрі, казначейство має управління в м. Сідней, Мельбурні та Перті, що дозволяє регулювати економіку у всіх секторах та регіонах і допомагає формувати міцні відносини з приватним сектором.

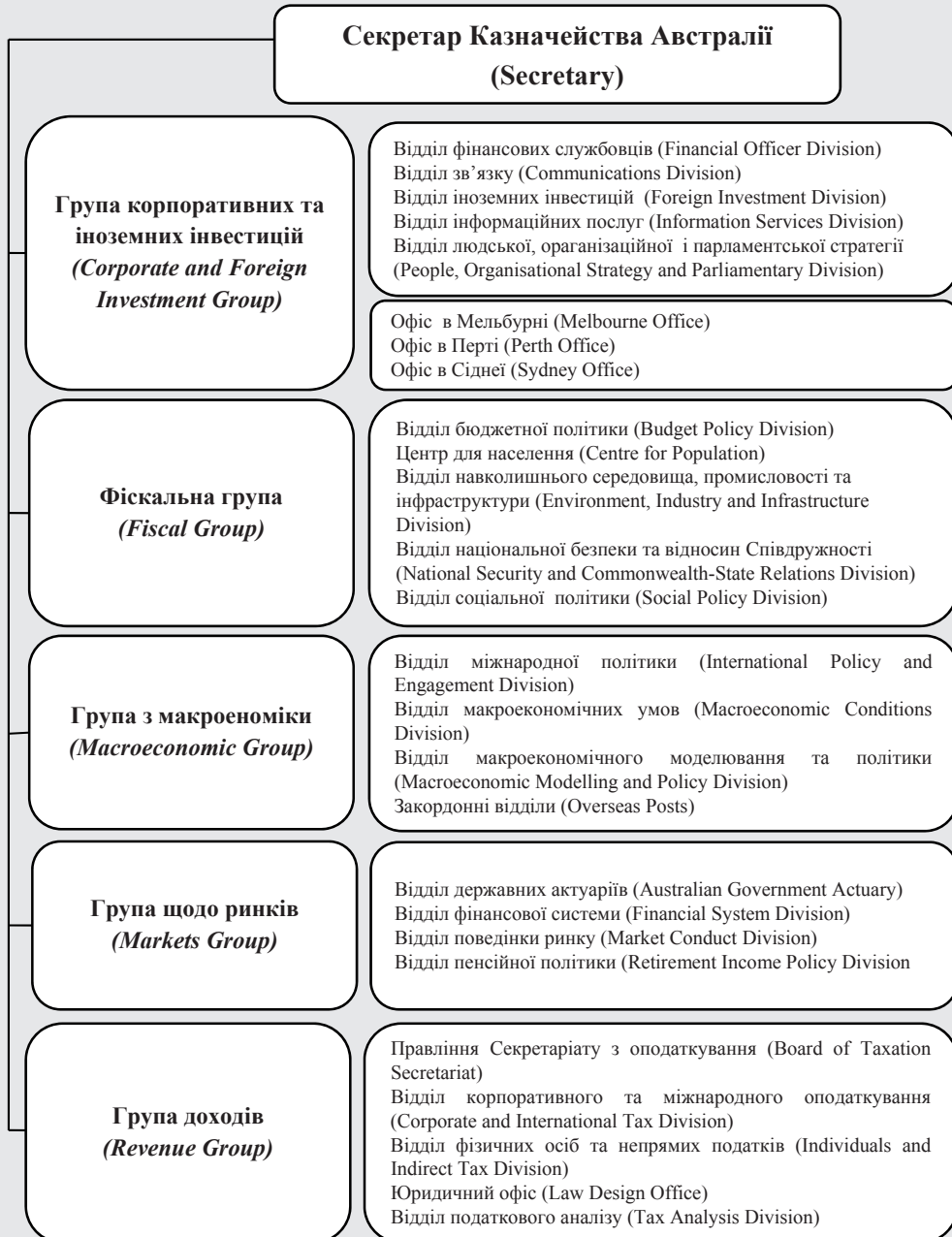
Фіскальна група казначейства надає консультації з питань бюджетної і податкової політики, аналізує надходження Співдружності, основні фіскальні та фінансові інструменти, програми видатків, пенсій, заходи фінансової політики Співдружності та державних служб.

Група щодо ринків консулює щодо політичних процесів і реформ, що сприяє ефективності функціонування фінансової системи та ведення дієвої корпоративної практики; дає змогу усувати недобросовісну конкуренцію на ринках товарів та послуг і належним чином захистити права споживачів.

Група з макроекономіки здійснює моніторинг й оцінювання економічних умов і перспектив в Австралії та за кордоном і надає консультації щодо формування та реалізації ефективної макроекономічної політики, в т. ч. грошово-кредитної і фіскальної політики, а також аналізує питання ринку праці.

<sup>1</sup> Пивторак Ю. Ф. Как в Австралии казначеи живут. *Бюджет*. 2015. С. 80-83.

<sup>2</sup> Казначейська справа: з давніх-давен і дотепер. URL: <https://www.treasury.gov.au/ua/news/kaznacheyska-sprava-z-davnikh-daven-i-doteper>

Рис. 11.8. Організаційна структура Казначейства Австралії<sup>1</sup><sup>1</sup> Офіційний сайт Казначейства Австралії. URL: <https://treasury.gov.au/the-department/about-treasury>.

Група доходів надає консультації та допомагає у формуванні та впровадженні урядової політики оподаткування і пенсій, а також надає інформацію про суттєві зміни в прогнозах оподаткування.

Група корпоративних та іноземних інвестицій надає консультації й послуги у сферах інформаційних технологій, комунікацій, управління людськими ресурсами та управління ризиками, а також несе відповідальність за зовнішню інвестиційну політику та інвестиційні пропозиції.

Казначейство Австралії активно співпрацює з 17 різними інституціями, такими як: Резервний банк Австралії; Бюро статистики Австралії; Австралійська комісія з питань конкуренції та споживачів; Австралійське управління фінансового менеджменту; Австралійська податкова служба; Національна рада з питань конкуренції; Королівський монетний двір Австралії, Національна корпорація з фінансування житла та інвестицій тощо.

Резервний банк Австралії (Reserve Bank Board, RBA), який функціонує з 1960 р., є банкіром для австралійського уряду і надає йому спеціалізовані послуги для задоволення банківських і платіжних потреб. Окрім цього, RBA є центральним банком, який визначає і проводить грошово-кредитну політику, здійснює нагляд і виконує операційну функцію в системі платежів.

Державні кошти концентруються в Резервному банку Австралії (RBA) на рахунках, які називаються «Група офіційних державних рахунків» (Official Public Account (OPA) Group), сукупний баланс яких становить щоденний касовий залишок уряду. Правління RBA забезпечує рада з 9 осіб: президент, його заступник, секретар казначейства і 6 банкірів.

## 11.6. Казначейство США

Казначейство в США (United States Department of the Treasury) функціонує з 1789 р. і є найстарішим департаментом федерального уряду. За 230 років діяльності Казначейства США на посаду головного казначея було призначено 77 осіб. Першим казначеєм США впродовж 1789–1795 рр. був особистий секретар Джорджа Вашингтона – Александер





Гамільтон, який відіграв важливу роль у закладенні основ фінансової стабільності держави.

Казначейство США відповідальне за економічний розвиток та забезпечення фінансової безпеки країни і здійснює широкий спектр заходів, таких як консультивання президента з економічних та фінансових питань, заохочення сталого економічного зростання і сприяння вдосконаленню управління у фінансових установах.

Основними функціями Казначейства США є:

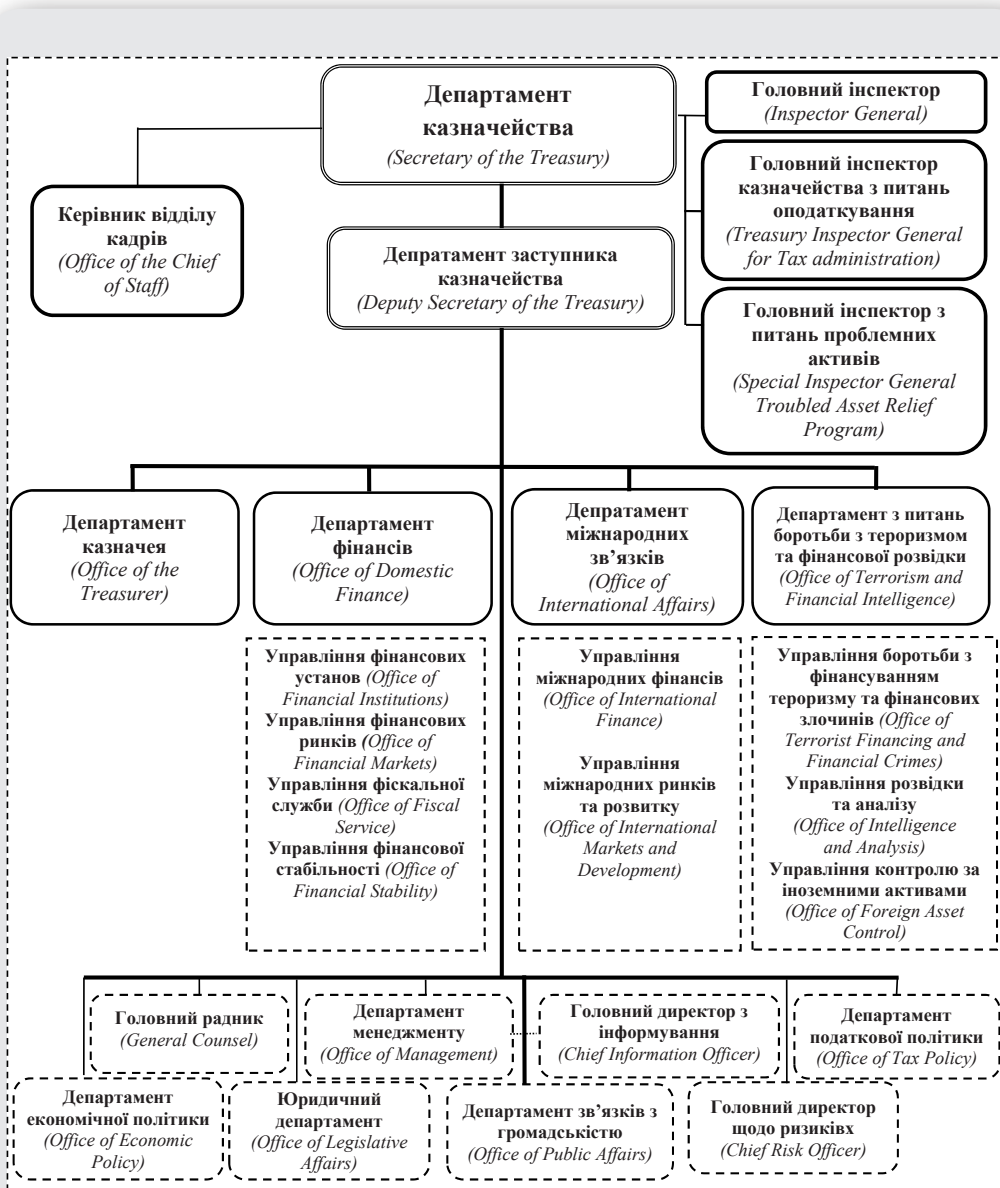
- управління федеральними фінансами;
- стягнення податків і зборів та здійснення видатків з бюджету США;
- управління державними коштами та державним боргом;
- нагляд за банками та іншими фінансовими установами;
- консультивання з питань внутрішньої та міжнародної фінансової, грошово-кредитної, економічної, торговельної та податкової політик;
- забезпечення виконання федерального законодавства про фінанси та податки;
- розслідування і кримінальне переслідування за ухилення від сплати податків, фальсифікації та підробки<sup>1</sup>.

Казначейство США виконує важливу роль у підвищенні національної безпеки, застосовуючи економічні санкції щодо іноземних загроз для США. В організаційній структурі казначейства США працює 12 департаментів і 9 бюро. Департаменти складаються з підрозділів і відповідають за розробку політик та загальне управління казначейства загалом (рис. 11.9).

Казначейство США співпрацює з іншими федеральними відомствами, закордонними урядами та міжнародними фінансовими установами для заохочення глобального економічного зростання, підвищення рівня прогнозування та запобігання економічним та фінансовим кризам.

Традиційно департамент фінансів розробляє фінансову політику та політику у банківській сфері, федерального боргового фінансування, фінансового регулювання і ринків капіталу. Департамент податкової політики розробляє та

<sup>1</sup> Офіційний сайт казначейства США. URL: <https://home.treasury.gov/about/general-information/role-of-the-treasury>.



**Рис. 11.9. Організаційна структура казначейства США<sup>1</sup>**

впроваджує податкову політику; узгоджує податкові угоди; аналізує міжнародну податкову політику тощо. А такий не-

<sup>1</sup> Офіційний сайт Казначейства США. URL: <https://home.treasury.gov/about/general-information/role-of-the-treasury>.

характерний для інших країн департамент, як Департамент з питань боротьби з тероризмом та фінансової розвідки, розробляє та впроваджує урядові стратегії щодо боротьби з фінансуванням тероризму на національному і міжнародному рівнях, розробляє та впроваджує Національну стратегію боротьби з відмиванням грошей, а також інші програми з боротьби з фінансовими злочинами.

Бюро виконують конкретні операції, покладені на Казначейство США. в них працює 98% спеціалістів казначейської системи. За весь період розвитку американського казначества бюро утворювалися, переформовувалися, об'єднувалися і перейменовувалися. Кілька бюро були засновані порівняно недавно, протягом останніх 15–20 років. Наприклад, бюро фіскальної служби було утворене шляхом консолідації служби фінансового менеджменту та бюро державного боргу. Його місія полягає у сприянні фінансовій цілісності та операційній ефективності діяльності уряду США у сфері управління боргом, платежів та державного обліку і звітності (рис. 11.10).



Всі касові потоки грошових коштів Федерального уряду США проходять через рахунок казначейства, відкритий у Федеральному резервному банку США – центральному державному банку країни. Завданням банку є ведення рахунка казначейства і забезпечення проведення платежів через електронну платіжну систему.

У Федеральному резервному банку, казначействі й агентствах впроваджені різні системи електронних розрахунків і платіжні системи. Масштабне поширення таких систем по ланцюгу проходження бюджетних коштів дозволило централізувати й оптимізувати потоки коштів, максимально зменшити час проходження коштів і забезпечити всіх учасників процесу різними можливостями здійснення платежів та отримання грошових коштів<sup>1</sup>.

Казначейство США є динамічною частиною органів державного управління, яка постійно змінюється і розвивається, однак фіскальна функція залишається незмінною впродовж двох століть.

<sup>1</sup> Прокофьев С. Казначейская система исполнения бюджета. Финансы. № 6. 2003. URL: <http://bujet.ru/article/20243.php?print=Y>.

Бюро оподаткування торгівлі тютюновими виробами та алкогольними напоями	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Стежить за виконанням законів щодо виробництва, продажу та вживання алкогольних напоїв і тютюнових виробів. Збирає також акцизний збір на вогнепальну зброю та боєприпаси</li> </ul>
Бюро контролера грошового обігу	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Здійснює нагляд та контроль за банківською системою; здійснює керівництво діяльністю 1900 банківських ревізорів по країні</li> </ul>
Монетний двір США	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Карбує монети США;</li> <li>• забезпечує збереження золота, срібла та інших грошових активів Казначейства США;</li> <li>• випускає і продає золоті, срібні та платинові нумізматичні, пам'ятні монети і національні медалі</li> </ul>
Бюро з випуску грошових знаків і цінних паперів	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Робить кліше і друкує всі паперові грошові знаки;</li> <li>• випускає бланки свідоцтв про присвоєні президентом звання, військових квитків, документів про прийняття громадянства тощо</li> </ul>
Мережа з боротьби з фінансовими злочинами	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Виявляє, розслідує і притягає до відповідальності за легалізацію доходів, отриманих незаконним шляхом у США та за кордоном, а також інші фінансові злочини</li> </ul>
Бюро фіскальної служби	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Здійснює операції з казначейськими цінними паперами;</li> <li>• управляє державним боргом та депозитами уряду;</li> <li>• здійснює державний облік і звітність.</li> </ul>
Бюро обслуговування внутрішніх доходів	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Відповідає за нарахування, оцінювання та збір внутрішніх доходів у бюджет США;</li> <li>• допомагає платникам податків розуміти і правильно застосовувати податкове законодавство.</li> </ul>
Бюро головного інспектора з питань податкового адміністрування	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Розробляє політику сприяння економії та ефективності управління доходами;</li> <li>• розробляє заходи щодо запобігання та виявлення шахрайств і зловживань в управлінні доходами</li> </ul>
Бюро головного інспектора	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Проводить незалежні ревізії та розслідування;</li> <li>• інформує секретаря і Конгрес США про проблеми та недоліки в діяльності Казначейства США;</li> <li>• вдосконалює програми і операції в казначейській системі</li> </ul>

Рис. 11.10. Бюро Казначейства США<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Офіційний сайт казначейства США. URL: <https://home.treasury.gov/about/general-information/role-of-the-treasury>.

## Питання для самоконтролю

---

1. З якими міжнародними організаціями казначейських служб співпрацює Державна казначейська служба України?
2. Назвіть основні завдання, які виконує Казначейське співтовариство РЕМПАЛ
3. Вкажіть країни, в яких Казначейство відіграє гіперактивну роль і поясніть чому
4. Порівняйте і проаналізуйте організаційну структуру і функції Казначейств розвинутих країн (на прикладі двох країн)
5. В чому зміст функціонування децентралізованої моделі організації Казначейства?
6. Вкажіть основні особливості діяльності Казначейства Великобританії
7. Як функціонує дворівнева модель казначейського виконання бюджету у Франції?
8. Як у Франції називають службовців, які мають право працювати з коштами ЄКР?
9. Яким чином Казначейство Австралії співпрацює з Резервним банком Австралії?
10. В чому полягає специфіка діяльності Казначейства США?

## Рекомендована література

---

1. Marco Cangiano *Treasury Core Functions*. Rome, February 6-8, 2017. URL: <http://www.rgs.mef.gov.it>.
2. *Годовой отчет РЕМПАЛ 2019*. URL: <https://www.pempal.org>.
3. Дейнека В. Ф., Корж М. А. Зарубіжний досвід функціонування єдиного казначейського рахунку в контексті спрощення системи обліку доходів. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. 3(62). 2013. С. 149-157.
4. Дорофеев В. Г. *Казначейская система исполнения бюджета в Республике Беларусь : учебное пособие для студентов учреждений высшего образования по специальности «Финансы и кредит»* :

с электронным приложением / В. Г. Дорофеев. Минск: Высшая школа. 2017. 398 с.

5. Курганська Е. І., Кублікова Т. Б. Система казначейства: управління фінансовими ресурсами: монографія / Т. Б. Кублікова, Е. І. Курганська. Одеса: ОНЕУ, 2015. 323 с.

6. Лазарева А. Р. Роль Её величества казначейства в бюджетном процессе Великобритании. Юриспруденция в теории и на практике: актуальные вопросы и современные аспекты: сборник статей IV Международной научно-практической конференции. Пенза, 2020. Издательство : «Наука и Просвещение». С. 102-104.

7. Пивторак Ю. Ф. Как в Австралии казначеи живут. Бюджет. 2015. С. 80-83.

8. Платежные и расчетные системы. Международный опыт. Общие принципы развития программ государственных платежей. Обзор Всемирного банка. Вып. 40. М.: Банк России, 2013.

9. Поліщук М. Казначейська система Великої Британії та Північної Ірландії: історія та сучасність. Казна України. 2019. №1. С. 33-40.

10. Прокофьев С. Казначейская система исполнения бюджета. Финансы. №6. 2003. URL: <http://bujet.ru/article/20243.php?print=Y>.

## ДОДАТКИ

Додаток А

### План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів

Ознака рахунку	Група	Підгрупа	Балансовий рахунок	Облікове призначення рахунку
1	2	3	4	5
				<u>Клас 2. Фінансові активи</u>
	<b>20</b>			<b>Довгострокова дебіторська заборгованість</b>
		<b>203</b>		<b>Довгострокова дебіторська заборгованість державного бюджету</b>
А			2031	Довгострокові кредити, надані з державного бюджету
А			2032	Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з державного бюджету
А			2033	Довгострокові кредити, надані з державного бюджету, за ліквідованими юридичними особами – позичальниками
А			2034	Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з державного бюджету
А			2035	Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою
А			2036	Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою
А			2037	Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою, за ліквідованими юридичними особами – позичальниками
А			2038	Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою
А			2039	Інша довгострокова дебіторська заборгованість державного бюджету
		<b>204</b>		<b>Довгострокова дебіторська заборгованість місцевих бюджетів</b>
А			2041	Довгострокові кредити, надані з місцевих бюджетів
А			2042	Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів
А			2043	Довгострокові кредити, надані з місцевих бюджетів, за ліквідованими юридичними особами – позичальниками
А			2044	Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів
А			2045	Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами
А			2046	Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами
А			2047	Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками
А			2048	Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами
А			2049	Інша довгострокова дебіторська заборгованість місцевих бюджетів

Продовження дод. А

1	2	3	4	5
	21			<b>Поточна дебіторська заборгованість</b>
		213		<b>Поточна дебіторська заборгованість державного бюджету</b>
A			2130	Короткострокові кредити, надані з державного бюджету
A			2131	Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з державного бюджету
A			2132	Короткострокові кредити, надані з державного бюджету, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками
A			2133	Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з державного бюджету
A			2134	Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою
A			2135	Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою
A			2136	Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками
A			2137	Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою
A			2138	Інша поточна дебіторська заборгованість державного бюджету
		214		<b>Поточна дебіторська заборгованість місцевих бюджетів</b>
A			2140	Короткострокові кредити, надані з місцевих бюджетів
A			2141	Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів
A			2142	Короткострокові кредити, надані з місцевих бюджетів, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками
A			2143	Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів
A			2144	Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами
A			2145	Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами
A			2146	Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками
A			2147	Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами
A			2148	Інша поточна дебіторська заборгованість місцевих бюджетів
		215		<b>Поточна дебіторська заборгованість за коштами ЄКР</b>
A			2150	Короткострокові позики, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
A			2151	Середньострокові позики, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
A			2152	Пролонговані позики, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
A			2153	Прострочена заборгованість за позиками, наданими місцевими бюджетами за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку



## Продовження дод. А

1	2	3	4	5
A			2154	Короткострокові позики, надані за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку головним розпорядникам коштів
A			2155*	Прострочена заборгованість за позиками, наданими за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку головним розпорядникам коштів
A			2156	Короткострокові позики, надані за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку Пенсійному фонду та іншим клієнтам
A			2157	Прострочена заборгованість за позиками, наданими за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку Пенсійному фонду та іншим клієнтам
A			2158	Дебіторська заборгованість за операціями з готівкою
A			2159	Інша дебіторська заборгованість за операціями з банками
	<b>23</b>			<b>Грошові кошти на рахунках</b>
		<b>233</b>		<b>Кошти на рахунках державного бюджету</b>
A			2331	Кошти державного бюджету на рахунках в установах банків
A			2332	Кошти державного бюджету на рахунках розпорядників бюджетних коштів, відкритих в установах банків
A			2333	Кошти державного бюджету на рахунках у Казначействі
A			2334	Рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів за коштами державного бюджету
A			2335	Депозити державного бюджету
A			2336	Кошти державного бюджету заблоковані на рахунках в установах банків
		<b>234</b>		<b>Кошти на рахунках місцевих бюджетів</b>
A			2341	Кошти місцевих бюджетів на рахунках в установах банків в іноземній валюті
A			2342	Кошти місцевих бюджетів на рахунках розпорядників бюджетних коштів, відкритих в установах банків
A			2343	Кошти місцевих бюджетів на рахунках у Казначействі
A			2344	Рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів за коштами місцевого бюджету
A			2345	Депозити місцевих бюджетів
A			2346	Кошти місцевих бюджетів заблоковані на рахунках в установах банків
A			2347	Рахунки місцевих бюджетів в установах банків в національній валюті
		<b>235</b>		<b>Інші кошти</b>
A			2351	Інші рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів
A			2352	Рахунки для виплати готівки державним цільовим фондам
A			2353	Рахунки для виплати готівки іншим клієнтам
	<b>24</b>			<b>Єдиний казначейський рахунок</b>
		<b>245</b>		<b>Єдиний казначейський рахунок</b>
A			2451	Єдиний казначейський рахунок
A			2452	Субрахунки єдиного казначейського рахунку

Продовження дод. А

1	2	3	4	5
	25			<b>Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи</b>
		253		<b>Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи державного бюджету</b>
A			2531	Придбані акції за рахунок коштів державного бюджету
A			2532	Довгострокові цінні папери в активі державного бюджету, крім акцій
A			2533	Інші довгострокові фінансові активи державного бюджету
		254		<b>Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи місцевих бюджетів</b>
A			2541	Придбані акції за рахунок коштів місцевого бюджету
A			2542	Довгострокові цінні папери в активах місцевих бюджетів, крім акцій
A			2543	Інші довгострокові фінансові активи місцевих бюджетів
	26			<b>Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи</b>
		263		<b>Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи державного бюджету</b>
A			2631	Короткострокові цінні папери в активі державного бюджету
A			2632	Активи державного бюджету за взаємними розрахунками
A			2633	Активи державного бюджету за взаємними розрахунками з Пенсійним фондом
A			2634	Інші короткострокові фінансові активи державного бюджету
		264		<b>Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи місцевих бюджетів</b>
A			2641	Короткострокові цінні папери в активах місцевих бюджетів
A			2642	Активи місцевих бюджетів за взаємними розрахунками з державним бюджетом
A			2643	Активи місцевих бюджетів за взаємними розрахунками з місцевими бюджетами інших рівнів
A			2644	Інші короткострокові фінансові активи місцевих бюджетів
	27			<b>Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками</b>
		273		<b>Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками державного бюджету</b>
A			2731	Дебіторська заборгованість державного бюджету за операціями з перерахунку доходів
		274		<b>Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками місцевих бюджетів</b>
A			2741	Дебіторська заборгованість місцевих бюджетів за операціями з перерахунку доходів
		275		<b>Інша дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками</b>
A			2751	Рахунок для обліку інших операцій з коштами єдиного казначейського рахунку
A			2752	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками органів Казначейства



# НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

*Підручник*

## КАЗНАЧЕЙСЬКА СИСТЕМА

**Комп'ютерна верстка** Надії Демчук  
**Дизайн обкладинки** Марії Юрків

Підписано до друку 14.12.2020 р.  
Формат 70x100 <sup>1</sup>/<sub>16</sub>. Гарнітура Bookman.  
Папір офсетний. Друк на дублюванні.  
Умов. друк. арк. 29,3. Облік.-вид. арк. 24,8.  
Тираж прим. 300.

Видавець та виготовлювач:  
Західноукраїнський національний університет  
вул. Бережанська, 2, м. Тернопіль 46004

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи  
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.*

Видавничо-поліграфічний центр «Університетська думка»  
вул. Бережанська, 2, м. Тернопіль 46004  
тел. (0352) 47-58-72  
E-mail: [edition@tneu.edu.ua](mailto:edition@tneu.edu.ua)