

УДК 347.73

**В. А. ВДОВІЧЕН**

*Віталій Анатолійович Вдовічен, кандидат юридичних наук, доцент Чернівецького національного університету ім. Ю. Федьковича*

### **МІСЦЕ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОНАННЯМ БЮДЖЕТІВ ЗА ДОХОДАМИ**

Виконання бюджетів за доходами здійснюється системою державних органів, кожен із яких виконує відповідну функцію на основі наданих йому повноважень. Це стосується і функцій контролю за відповідною діяльністю органів державної влади та інших суб'єктів з метою виявлення, усунення та недопущення в майбутньому порушень законодавства у відповідній сфері.

Коли йдеться про контроль, який здійснюють центральні органи виконавчої влади, його предмет визначається сферою державної політики, яку реалізує відповідний орган у системі інших органів виконавчої влади. Таким чином кожен орган здійснює контроль у цих сферах, які останній реалізує у своїй діяльності. Виключенням є органи, основним завданням та функцією яких є реалізація відповідного державного контролю, що створені для цих цілей.

Комплексних досліджень щодо органів Державної казначейської служби України в системі державного контролю за виконанням бюджетів за доходами на сьогоднішній день зроблено небагато. Проте, у фінансово-правовій літературі дослідження у даній сфері тією чи іншою мірою здійснювали О. Д. Василик, Л. К. Воронова, Т. І. Єфименко, М. В. Карасьова, О. П. Кириленко, Ю. О. Крохіна, І. О. Луніна, Ц. Г. Огонь, О. П. Орлюк, В. М. Опарін, К. В. Павлюк, Ю. В. Пасічник, П. С. Пацурківський, В. М. Федосов, Н. І. Хімічева, С. Д. Ципкін, В. Д. Чернадчук, І. Я. Чугунов, С. І. Юрій та інші.

Метою статті є визначення місця органів Державної казначейської служби України в системі державного контролю за виконанням бюджетів за доходами.

Державна казначейська служба України. Остання виконує функцію казначейського обслуговування усіх бюджетних потоків, а, отже, є незамінним елементом механізму діяльності бюджетної системи України. У межах своєї діяльності, Державна казначейська служба наділена значними контрольними повноваженнями у сфері виконання бюджетів за доходами. Контрольно-наглядова діяльність Казначейства України спрямована, по-перше, на перевірку окремих аспектів діяльності суб'єктів бюджетного процесу, а також самих органів Служби під час зарахування бюджетних надходжень на відповідні бюджетні рахунки, їх розподіл між бюджетами, взятті розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень, тощо.

Відповідно до ч. 1 ст. 112 Бюджетного кодексу України, до повноважень Казначейства України з контролю за дотриманням бюджетного законодавства належить здійснення контролю за: 1) веденням бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного бюджету та місцевих бюджетів, крім випадку, передбаченого абз. 3 і 4 ч. 2 ст. 78 цього Кодексу, складанням та поданням фінансової і бюджетної звітності; 2) бюджетними повноваженнями при зарахуванні надходжень бюджету; 3) відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету; 4) відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі); 5) відповідністю платежів взятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням. Винятками, які обмежують контрольні повноваження щодо ведення бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат місцевих бюджетів, про які йдеться в цитованому п. 1 даної статті, є випадки, коли за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради при виконанні місцевих бюджетів обслуговування бюджетних коштів у частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ може здійснюватися установами банків державного сектору. Крім цього, відповідно до абз. 4 аналізованої норми встановлено особливий порядок обслуговування коштів місцевих бюджетів у розрізі бюджету розвитку, який визначається Кабінетом

Міністрів України<sup>1</sup>. Відповідно до п. 15 Порядку обслуговування коштів місцевих бюджетів у частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ в установах банків державного сектору, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 14.05.2015 р. № 378, контроль за зарахуванням до бюджету розвитку надходжень здійснює місцевий фінансовий орган<sup>2</sup>. З огляду на наведене, можемо визначити основні напрями контролю, який здійснюють органи Державної казначейської служби України в розрізі відносин, які виникають при виконанні бюджетів за доходами: контроль у сфері облікових відносин, контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету, контроль правильності зарахування коштів та їх розподілу в розрізі бюджетів та розпорядників бюджетних коштів, контроль за додержанням правил та норм при здійсненні інших бюджетних операцій. Наведені сфери контролю щодо виконання бюджетів за доходами, включають у себе суміжні сфери контролю, які взаємопов'язані з виконанням бюджетів за доходами та входять до повноважень органів Казначейства.

Також, відповідно до абз. 7 ч. 1 ст. 112 Бюджетного кодексу України, Казначейство України в межах своїх повноважень забезпечує організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень шляхом оцінки їх діяльності<sup>1</sup>. З наведеного випливає ще одна функція Казначейства з приводу здійснення зовнішнього контролю – контроль у сфері бухгалтерського обліку бюджетних установ. Вказана функція направлена на усунення порушень в сфері обліку бюджетних коштів, відповідно, забезпечує бюджетну систему від нецільового використання бюджетних коштів. В основному вказаний контроль зводиться до перевірки відповідності бухгалтерського обліку в бюджетних установах, внутрішньому паралельному обліку, який ведуть органи Державної казначейської служби за відповідними бюджетними рахунками.

Окремо необхідно виділити організацію облікових відносин у сфері казначейського обслуговування. Останні уможливають правильний розподіл бюджетних потоків та здійснення подальшого контролю за діяльністю інших учасників бюджетного процесу. Фахівці, які досліджували казначейську систему України, наголошують на важливості бухгалтерського обліку в сфері казначейського обслуговування, зокрема для забезпечення здійснення контролю за рухом бюджетних коштів. Така діяльність полягає в щоденній звірці усіх даних на підставі первинних документів, співставлення інформації про рух коштів на бюджетних рахунках, яка здійснюється на постійній основі<sup>3</sup>. Необхідно наголосити на важливості здійснення достовірного та щоденного обліку руху бюджетних коштів. Без належної організації облікових відносин у системі органів Казначейства, не буде можливим проведення ефективного поточного контролю у сфері виконання бюджетів за доходами. Вказану діяльність доцільніше визначити не як контроль Казначейства, а як нагляд, який здійснюється на постійній основі без втручання в діяльність підконтрольних учасників бюджетних правовідносин.

З цього приводу фахівцями самої Державної казначейської служби України неодноразово зазначалося, що некоректно зводити казначейський контроль за виконанням бюджетів до суто облікових відносин, оскільки поза увагою залишається багато контрольно-наглядових повноважень Казначейства. Серед них ключовими є контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень і здійсненні витрат, які безпосередньо спрямовані на усунення нецільового використання бюджетних коштів. Щодо форм та видів контролю у сфері виконання бюджетів за доходами використано, що такий контроль з боку органів Державного казначейства можна класифікувати як попередній, оскільки для попередження незаконних дій по зарахуванню надходжень до бюджетів на початку кожного бюджетного року проводиться відповідна підготовча робота, яка полягає в розробці алгоритмів, які чітко встановлюють належність того чи іншого виду надходжень до конкретного бюджету та/або фонду, їх розподіл між ними в розрізі адміністраторів податків і зборів, території, тощо. Також наголошується на важливості поточного виду казначейського контролю, проте, зазвичай, такий контроль при зарахуванні надходжень має суто технічний зміст. Основою правового забезпечення та засобів здійснення казначейського контролю в системі органів Державного казначейства, що приймаються за основу при здійсненні державного фінансового контролю, є регламенти функціонування рахунків, норми ведення бухгалтерського обліку, складання та консолідації фінансової звітності, що встановлюються самим Державним казначейством України<sup>4</sup>. Цілком погоджуємось з думкою фахівців з даного питання та наголосимо на важливості контролю, що здійснюють органи Казначейства для ефективності та безпеки бюджетної системи України. Метою такого контролю є усунення порушень в операціях з бюджетними коштами, які можуть призвести до фінансових втрат держави та територіальних громад.

Крім вищенаведених повноважень, Положенням про Державну казначейську службу України, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 р. № 215, до контрольно-наглядових повноважень Казначейства України віднесено контроль за 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<sup>5</sup>. Проаналізувавши вищенаведені повноваження, можемо констатувати наявність широкого спектру повноважень органів Казначейства України у сфері державного контролю. Усі ці права та обов'язки встановлюють особливу роль Державної казначейської служби України в системі державного контролю (нагляду) у сфері виконання бюджетів за доходами.

Зважаючи на вищенаведене, можемо зробити висновок, що органи Державної казначейської служби України є основними контролюючими органами в системі державного нагляду (контролю) у сфері виконання бюджетів за доходами. Кожен із них у даній системі відіграє особливу функцію з огляду на їх компетенцію.

Державна казначейська служба України здійснює державний контроль (нагляд) щодо правильності зарахування бюджетних коштів на відповідні рахунки та їх подальшого розподілу, ведення обліку як у системі відомства, так і іншими учасниками бюджетного процесу, перевірки бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, перевірки підстав для здійснення бюджетних операцій на відповідність вимогам чинного законодавства щодо первинних документів, іншої діяльності пов'язаної з рухом бюджетних потоків та їх адміністрування; органи доходів і зборів здійснюють державний контроль повноти сплати, правильності обліку, обрахунку та декларування податків, зборів, платежів, інших доходів бюджету усіх рівнів та дотримання законності в пов'язаних зі справами платіжів до бюджету податкових, митних, бюджетних, інших правовідносинах.

Органи Державної казначейської служби України забезпечують контроль за рухом вже отриманих бюджетних коштів, їх розподілу між бюджетами, перевіряє бюджетні повноваження, організовує бухгалтерський облік як у межах своїх підрозділів, так і в бюджетних установах та контролює його здійснення, виконує інші контрольні-наглядні функції. Основні контрольні повноваження Казначейства України, пов'язані з його головною функцією – здійснення казначейського обслуговування бюджетів усіх рівнів, розпорядників бюджетних коштів, інших суб'єктів. Органи державної казначейської служби під час здійснення контролю тісно взаємодіють з системою органів доходів і зборів.

<sup>1</sup> Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.

<sup>2</sup> Про затвердження Порядку обслуговування коштів місцевих бюджетів у частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ в установах банків державного сектору: Постанова Кабінету Міністрів України від 14.05.2015 № 378 // Офіційний вісник України. – 2015 р. – № 46. – Ст. 92.

<sup>3</sup> Казначейська справа. У 2-х т. / Петрашко П. Г. (за редакцією), Чечуліна О. О., Александров В. Т., Булгакова С. О., Огданський К. М., Назарчук О. І., Сушко Н. І. – Т. 2. – К.: НВП «АВТ», 2004. – С. 400–401.

<sup>4</sup> Контроль у системі Державного казначейства України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/printable\\_article/92828](http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/printable_article/92828)

<sup>5</sup> Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 р. № 215 // Офіційний вісник України. – 2015. – № 33. – Ст. 27.

#### Резюме

**Вдовичен В. А. Місце органів Державної казначейської служби України в системі державного контролю за виконанням бюджетів за доходами.**

У даній статті визначено місце органів Державної казначейської служби України в системі державного контролю за виконанням бюджетів за доходами. З'ясовано форми та види контролю у сфері виконання бюджетів за доходами органами Державної казначейської служби України. Проаналізовано повноваження органів Державної казначейської служби України у сфері державного контролю за виконанням бюджетів за доходами.

**Ключові слова:** органи Державної казначейської служби України, Казначейство України, державний контроль, доходи, виконання бюджетів за доходами.

#### Резюме

**Вдовичен В. А. Место органов Государственной казначейской службы Украины в системе государственного контроля за исполнением бюджетов по доходам.**

В данной статье определено место органов Государственной казначейской службы Украины в системе государственного контроля за исполнением бюджетов по доходам. Выяснено формы и виды контроля в сфере исполнения бюджетов по доходам органами Государственной казначейской службы Украины. Проанализировано полномочия органов Государственной казначейской службы Украины в сфере государственного контроля за исполнением бюджетов по доходам.

**Ключевые слова:** органы Государственной казначейской службы Украины, Казначейство Украины, государственный контроль, доходы, исполнение бюджетов по доходам.

#### Summary

**Vdovichen V. Place of bodies of the State Treasury Service of Ukraine in the system of state control over the execution of budgets income.**

In the article defined place of organs of the State Treasury Service of Ukraine in the system of state control over the execution of budget income. Found forms and types of controls in the area of budget execution for revenue authorities of the State Treasury Service of Ukraine. Analyzed the powers of the State Treasury Service of Ukraine in the sphere of state control over the execution of budgets income.

**Key words:** bodies of the State Treasury Service of Ukraine, the Treasury of Ukraine, state control, revenue, execution of budgets income.