УДК 336.1

Сушко Н. І.

ДЕРЖАВНИЙ БЮДЖЕТ ЯК ОБ'ЄКТ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

Визначено, що державний бюджет – один із економічних планів держави щодо формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади протягом бюджетного періоду. В Україні при виконанні державного бюджету здійснюється казначейське обслуговування бюджетних коштів, що передбачає реалізацію органами Казначейства повноважень із проведення державної політики в цій сфері. Вперше розглянуто державний бюджет як об'єкт казначейського обслуговування бюджетних коштів за надходженнями, витратами, фінансуванням і активними операціями. Досліджено структуру бюджету та бюджетну класифікацію, яка є одним із класичних підходів у теорії державних фінансів до узагальнення інформації за доходами, видатками, фінансуванням, а також важливим інструментом сегментації у бухгалтерському обліку інформації за операціями з виконання державного бюджету. Проаналізовано стан виконання державного бюджету за його складовими. Проведено порівняльний аналіз норм бюджетного законодавства, зокрема в частині повноважень органів, що контролюють справляння податків і зборів та інших доходів до державного бюджету, виявлено проблемні питання та запропоновано шляхи їх нормативно-правового врегулювання.

Ключові слова: державний бюджет, бюджетна класифікація, казначейське обслуговування.

Рис. 4. Табл. 3. Літ. 22.

Сушко Н. И.

ГОСУДАРСТВЕННЫЙ БЮДЖЕТ КАК ОБЪЕКТ КАЗНАЧЕЙСКОГО ОБСЛУЖИВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ

Определено, что государственный бюджет – один из экономических планов государства по формированию и использованию финансовых ресурсов для обеспечения задач и функций, осуществляемых органами государственной власти в течение бюджетного периода. В Украине при выполнении государственного бюджета осуществляется казначейское обслуживание бюджетных средств, что предусматривает реализацию органами Казначейства полномочий по проведению государственной политики в этой сфере. Впервые рассмотрен государственный бюджет как объект казначейского обслуживания бюджетных средств по поступлениям, расходам, финансированию и активным операциям. Исследована структура бюджета и бюджетной классификации, являющаяся одним из классических подходов в теории государственных финансов к обобщению информации по доходам, расходам, финансированию, а также важным инструментом сегментации в бухгалтерском учете информации по операциям по выполнению государственного бюджета. Проанализировано состояние выполнения государственного бюджета по составляющим. Проведен сравнительный анализ норм бюджетного законодательства, в частности относительно полномочий органов, контролирующих взимание налогов и сборов и других доходов в государственный бюджет, выявлены проблемные вопросы и предложены пути их нормативно-правового урегулирования.

Ключевые слова: государственный бюджет, бюджетная классификация, казначейское обслуживание.

© Сушко Н. І., 2016

Nataliia Sushko

STATE BUDGET AS OBJECT OF TREASURY SERVICES OF BUDGET FUNDS

A state budget is determined to be one of the state economic plans on the formation and use of financial resources for the tasks and functions carried out by the state authorities during the budget period. In Ukraine, the execution of the state budget is provided by treasury services of budget funds, which requires the exercising of the Treasury power in the implementation of the state policy in this field. For the first time the state budget as an object of budget treasury services relating to cash inflows, expenditures, cash outflows, financing and active operations is investigated in this article. The author studies the structure of the budget and the budget classification, which is the one of the traditional approaches in public finance theory to generalize information on income, expenditure, financing, as well as an important tool of segmentation in accounting data on state budget transactions. The state budget execution by its components is given a thorough analysis in the article. The author undertakes a comparative analysis of budgetary legislative norms, particularly the powers of state authorities which control the collection of taxes and fees and other budget revenue, and identifies problematic issues and the ways of their legal regulation.

K e y w o r d s: state budget, budget classification, treasury services.

JEL classification: H61, H69.

Виконання державного бюджету є основною стадією бюджетного процесу. Показники соціально-економічного розвитку та реалізація бюджетної політики держави залежать від рівня організації та результативності виконання бюджету.

Відповідно до вимог ч. 1 ст. 43 Бюджетного кодексу України (БКУ) в країні при виконанні державного бюджету застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Повноваження органів Казначейства в процесі казначейського обслуговування коштів державного бюджету визначені нормами статей 45, 48, 49, 51, 56, 57, 60, 61, 112, 117 та 120 БКУ.

У фінансовій літературі давно точиться дискусія щодо процесу казначейського обслуговування бюджетів, питань управління бюджетними ресурсами, в якій брали участь вітчизняні й зарубіжні науковці: Ю. М. Барський, Ш. Бланкарт, Дж. Б'юкенен, О. Д. Василик, О. В. Врублевська, І. І. Гейдор, Ю. О. Голинський, О. С. Даневич, О. О. Данилюк, О. Душина, О. І. Кірєєв, С. Я. Кондратюк, Е. І. Курганська, Т. Б. Кублікова, А. А. Ніколаєнко, І. В. Олександренко, В. М. Опарін, М. В. Романовський, Б. М. Сабанті, В. М. Федосов, Р. Т. Макутський, К. В. Павлюк, О. О. Прутська, Дж. Е. Стігліц, В. І. Стоян, С. І. Юрій, О. О. Чечуліна, Л. В. Чистякова, О. П. Якимов [2–18] та ін.

Досліджуючи питання реформування бюджетування і державного обліку в Європі К. Лудер визначає три основні стимули проведення реформ у сфері виконання бюджету [19], а саме: наявність проблеми, внутрішня чи зовнішня потреба, зумовлена змінами законодавства, та потенційні можливості.

Усі ці стимули властиві Україні, а фінансово-економічна криза та антитерористична операція на сході, які супроводжуються не тільки обмеженістю фінансових ресурсів держави, а й необхідністю удосконалення управління ними, посилюють значення реформ у системі державних фінансів.

Управління фінансовими ресурсами держави є складовою реалізації політики держави у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, здійснюваного органами Казначейства. У контексті такого обслуговування актуальним для наукових досліджень залишається питання державного бюджету.

Мета дослідження – вивчення державного бюджету як об'єкта казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Досягнення поставленої мети передбачає розв'язання комплексу основних завдань: дослідження складових державного бюджету та аналіз його виконання; визначення ролі державного бюджету в процесі казначейського обслуговування й управління державними фінансовими ресурсами.

Як система економічних розподільчих відносин державний бюджет охоплює все суспільство, на відміну від інших фінансових ланок, котрі мають вужчі межі. Це пов'язано із завданням бюджету щодо забезпечення функціонування держави, її економічного змісту й соціального розвитку.

За матеріальним змістом державний бюджет є центральним фондом фінансових ресурсів, що перебувають у розпорядженні уряду.

Бюджет – економічна категорія. Цей термін походить від давньофранцузького bougette – шкіряний мішок, сумка. З норманським завоюванням він проник до Англії, де поступово перетворився на "budget" та став одним із термінів, використовуваних парламентом у процесі формування державної скарбниці та витрачання коштів із неї.

Аналізуючи бюджет держави, К. Маркс зазначав: "Кожний знає, що бюджет є не що інше, як розпис імовірних доходів і витрат держави на поточний рік, який ґрунтується на фінансовому досвіді, а саме на балансі минулого року" [20].

Як вказано в Конституції нашої країни, Україна прагне до збалансованості бюджету. Виключно законом про Державний бюджет України визначаються будь-які видатки держави на загальносуспільні потреби, їхні розмір і цільове спрямування, система оподаткування, податки і збори. Звіти про доходи і видатки державного бюджету мають бути оприлюднені [21].

У науковій літературі з питань державних фінансів бюджет розглядають як: економічну категорію, з точки зору економічної сутності фінансового плану та методології його формування [14]; фінансовий план держави, за котрим здійснюється перерозподіл ВВП і національного доходу в межах бюджетної стратегії [21]; основний важіль ефективного розвитку країни [22].

За матеріальним змістом державний бюджет є центральним фондом фінансових ресурсів, які перебувають у розпорядженні уряду.

В Україні при виконанні державного бюджету здійснюється казначейське обслуговування, що передбачає виконання органами Казначейства повноважень із реалізації державної політики в цій сфері. Відповідно, структура державного бюджету та її наповнення за кодами бюджетної класифікації, а також учасники бюджетного процесу, котрі безпосередньо контролюють наповнення дохідної частини бюджету й здійснюють видатки, є об'єктами для казначейського обслуговування. Тобто саме у бюджеті визначаються не тільки напрями казначейського обслуговування за надходженнями, витратами,

фінансуванням та активними операціями, а й органи, уповноважені державою на виконання таких операцій у встановлених бюджетом обсягах.

Державний бюджет як об'єкт казначейського обслуговування бюджетних коштів пропонуємо розглянути у таких двох аспектах:

– плану управління надходженнями, витратами, фінансуванням та активними операціями на відповідний бюджетний період;
– регулюючого документа, що визначає суб'єкти правовідносин (органи адміністрування й головних розпорядників бюджетних коштів, котрі забезпечують виконання бюджету) та межі їх відповідальності.

Досліджуючи державний бюджет як об'єкт казначейського обслуговування бюджетних коштів у контексті плану управління надходженнями, витратами, фінансуванням та активними операціями на відповідний бюджетний період, насамперед необхідно розглянути його структуру.

Відповідно до вимог БКУ складові бюджету визначаються законом про державний бюджет. Починаючи з 2001 р., державний бюджет містить дві складові, тобто загальний та спеціальний фонди. До спеціального фонду бюджету були включені позабюджетні фонди бюджету і бюджетних установ.

Доцільно нагадати зміст одного з принципів бюджетної системи – збалансованості. Тобто повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень за відповідний бюджетний період. Підсумовуючи, слід зауважити, що видатки бюджету та розпорядника бюджетних коштів здійснюються виключно за рахунок відповідних надходжень (загальний чи спеціальний фонд).

Принцип цільового використання бюджетних коштів також обумовлює необхідність групування доходів і витрат за певними ознаками.

Одним із класичних підходів у теорії державних фінансів до узагальнення інформації за доходами, видатками, фінансуванням, а також важливим інструментом сегментації у бухгалтерському обліку інформації за операціями з виконання державного бюджету та подання бюджетної звітності є бюджетна класифікація. Тож бюджетна класифікація використовується для складання і виконання державного бюджету, а також звітування про його виконання, здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади. Норми ч. 1 ст. 8 БКУ визначають обов'язковість застосування бюджетної класифікації всіма учасниками бюджетного процесу в межах повноважень.

Основними складовими державного бюджету є надходження і витрати. Проведене дослідження законодавства підтверджує, що понятійний апарат державного сектору містить терміни "доходи бюджету", "надходження бюджету", "видатки бюджету" та "витрати бюджету". Тлумачення цих термінів наведено у ч. 1 ст. 2 БКУ [1] (табл. 1).

Відповідно до БКУ надходження й витрати державного бюджету та розпорядників бюджетних коштів групуються за фондами (загальним і спеціальним), виконуваними бюджетними програмами. Крім того, доходи групуються за економічною класифікацією доходів, а видатки – за економічною характеристикою операцій, здійснюваних при їх проведенні.

Таблиця 1

Понятійний апарат

Термін	Значення за БКУ
Доходи бюджету	"…податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ)"
Надходження бюджету	"…доходи бюджету, повернення кредитів до бюджету, кошти від державних запозичень, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів"
Видатки бюджету	"…кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування"
Витрати бюджету	"…видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів"

Складено за: Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1383370427128021.

Видатки бюджету за економічною класифікацією поділяються на поточні та капітальні. Крім того, видатки спеціального фонду бюджету деталізуються на складові спеціального фонду: плата за послуги; інші джерела власних надходжень; інші надходження спецфонду; виконання програм соціально-економічного розвитку регіонів, визначених ст. 13 БКУ.

Видатки та кредитування бюджету класифікуються за: бюджетними програмами (програмна класифікація); ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація); функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація).

Програмна класифікація видатків та кредитування бюджету здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики, за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту закону про Державний бюджет України в бюджетних запитах.

Відомча класифікація видатків бюджету визначає перелік головних розпорядників бюджетних коштів, котрий щорічно затверджується законом про бюджет на відповідний бюджетний період. На підставі цієї класифікації Казначейство України веде реєстр усіх розпорядників бюджетних коштів. Її завданнями є оптимізація кількості головних розпорядників бюджетних коштів, поліпшення бюджетного планування та побудова підзвітності системи державного управління.

За структурою державного бюджету із застосуванням відповідних кодів бюджетної класифікації органи Казначейства здійснюють обслуговування його коштів із урахуванням обмежень, ведуть бухгалтерський облік виконання

бюджету та готують фінансову й бюджетну звітність у складі форм, визначених БКУ. Бюджетна звітність про виконання бюджету формується у форматі його розпису.

Розглянемо основні підсумки виконання державного бюджету за 2015 р. на підставі даних звітів про виконання державного бюджету Казначейства України, оприлюднених на офіційному сайті.

Закон України "Про Державний бюджет України на 2015 рік" (далі – Закон) було затверджено 28 грудня 2014 р. за доходами у сумі 475 939,2 млн грн, у тому числі за загальним фондом – 451 881,9 млн; видатками – у сумі 527 893,7 млн, у тому числі за загальним фондом – 502 047,3 млн, обсягами надання кредитів у сумі 15 741 млн, зокрема із загального фонду – 1652,6 млн грн, обсягами повернення кредитів до державного бюджету у сумі 4025,8 млн, у тому числі до загального фонду – 2015,5 млн грн. Державний бюджет України на 2015 р. був затверджений як дефіцитний. Граничний розмір дефіциту був установлений у сумі 63 669,6 млн грн, або 3,7 % ВВП (було враховано прогнозний обсяг номінального ВВП у сумі 1720,8 млрд грн), у тому числі загального фонду державного бюджету – 49802,6 млн грн, або 2,9 % ВВП.

Стабілізація макроекономічної ситуації та високі показники виконання щомісячних планів доходів державного бюджету дали можливість перенести підвищення соціальних стандартів із 1 грудня на 1 вересня 2015 р., внісши зміни до бюджету у вересні 2015 р. Це сприяло підвищенню прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати з відповідним збільшенням видатків на оплату праці, пенсійного забезпечення, виплат допомог сім'ям із дітьми та одноразових допомог, стипендій аспірантам і докторантам, а також здійсненню індексації стипендіального фонду.

Проведений аналіз змін до законодавства у 2015 р. засвідчив, що до Закону України "Про Державний бюджет України на 2015 рік" вони вносилися 10 разів. Із урахуванням змін і доповнень доходи державного бюджету затверджені у сумі 516 980,1 млн грн, у тому числі за загальним фондом – 491 767,4 млн грн; видатки державного бюджету у сумі 581 760,8 млн, у тому числі за загальним фондом – 554 591,5 млн грн. Обсяги надання кредитів із державного бюджету затверджено у сумі 16 003,2 млн грн, зокрема із загального фонду – 1914,8 млн грн, повернення кредитів – у сумі 4828,3 млн, у тому числі до загального фонду – 2785,9 млн грн. Граничний розмір дефіциту державного бюджету встановлено в сумі 75 955,7 млн грн, у тому числі загального фонду державного бюджету – 61 953 млн грн.

За даними звіту про виконання державного бюджету за 2015 р., до бюджету надійшло 534 694,8 млн грн (рис. 1), у тому числі доходів – 531 550,8 млн, трансфертів із місцевих бюджетів – 3144 млн грн.

Фактичні надходження становили 103,4 % річного показника, затвердженого Верховною Радою України (зі змінами) та 100,5 % річного розпису з урахуванням змін, внесених розпорядниками коштів державного бюджету за спеціальним фондом у частині власних надходжень та видатків (без внесення змін до Закону України про державний бюджет на відповідний рік; згідно з ч. 4 ст. 23 БКУ). Зауважимо, що при внесенні змін до розпису в частині загального і спеціального фондів бюджетів у законодавстві визначено різні

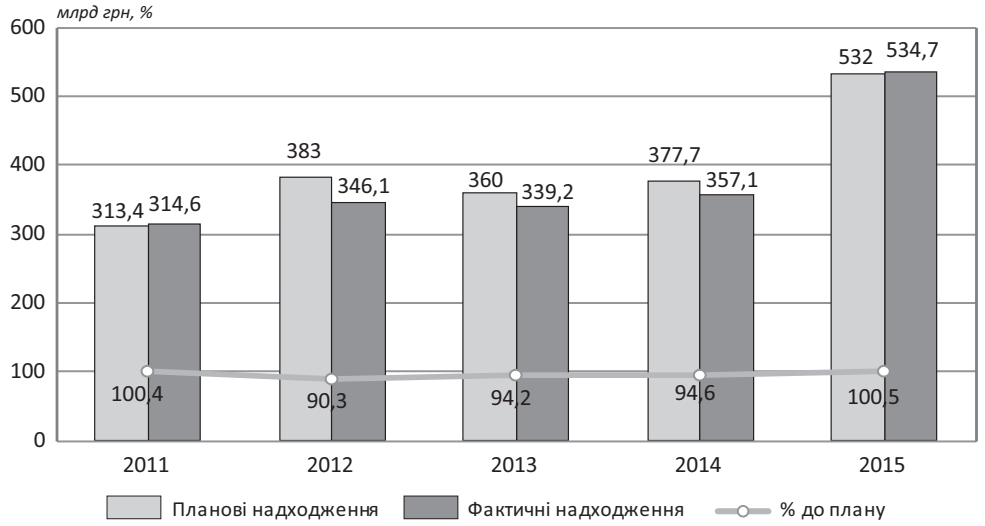

Рис. 1. **Динаміка виконання державного бюджету за доходами**

Складено за даними звітності про виконання державного бюджету [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477.

вимоги. Тож невнесення змін протягом року до розпису в частині власних надходжень бюджетних установ вказує, з одного боку, на недотримання учасниками бюджетного процесу принципу єдності, який забезпечується єдиними правовою базою, регулюванням бюджетних відносин та порядком виконання бюджетів зокрема, а з другого – на відсутність інформаційної бази для прогнозування з метою управління фінансовими ресурсами держави.

У порівнянних умовах (без урахування надходжень 8,8 млрд грн від продажу 3G-ліцензій у 2015 р. та відшкодування ПДВ у сумі 6,9 млрд грн за спеціальним фондом державного бюджету за рахунок випуску ОВДП у 2014 р.) надходження до державного бюджету за 2015 р. проти 2014 р. зросли на 161 956,7 млн грн, або на 44,5 %.

Результати проведених досліджень дають змогу зробити висновок, що щомісячна динаміка надходжень до державного бюджету в цілому повторює динаміку двох років (рис. 2).

За результатами аналізу надходжень доходів державного бюджету за розділами класифікації у 2011–2015 рр. слід констатувати, що проти 2014 р. надходження до державного бюджету зросли на 177 610,6 млн грн, або на 49,7 % (у 2014 р. – на 5,3 %). Зауважимо, що офіційна звітність Казначейства України містить показники по АР Крим та м. Севастополь станом на 1 квітня 2014 р. З огляду на це дані за січень – грудень 2015 р. та аналогічні показники попереднього року не є цілком зіставними.

Аналізуючи стан виконання державного бюджету за його складовими, слід зазначити, що у 2015 р. до загального фонду державного бюджету надійшло 503 758,7 млн грн, зокрема трансфертів – 2667,7 млн грн.

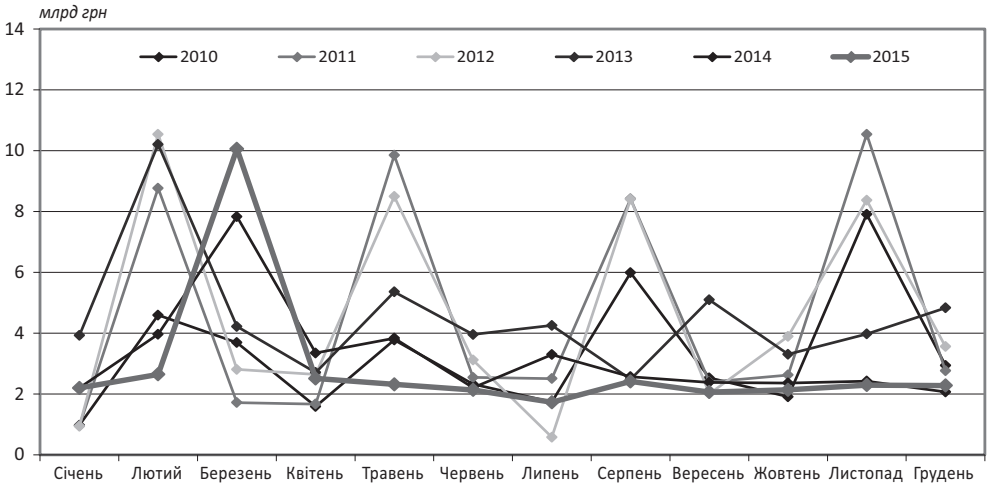

Рис. 2. **Динаміка щомісячних надходжень до державного бюджету (без урахування суми заборгованості з відшкодування ПДВ)**

Складено за даними звітності про виконання державного бюджету [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list? currDir=146477.

Фактичні надходження загального фонду державного бюджету становили 102,4 % річного показника, затвердженого Верховною Радою України, зі змінами (рис. 3), та проти 2014 р. зросли на 62,2 %, або на 193 105,4 млн грн.

Без урахування надходжень 8,8 млрд грн від продажу 3G-ліцензій, надходження до загального фонду державного бюджету у 2015 р. зросли на 59,3 %, або на 184 335 млн грн.

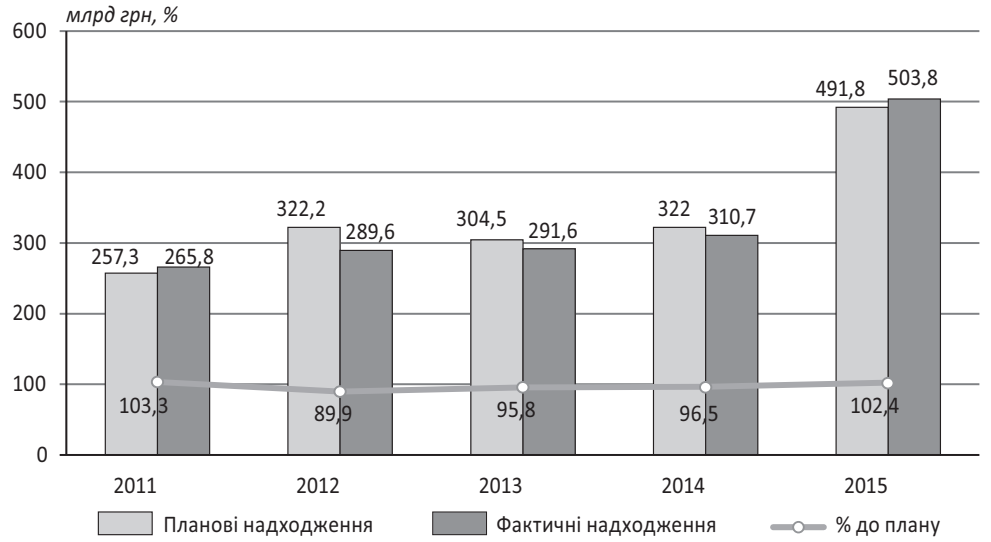

Рис. 3. **Динаміка надходжень до загального фонду державного бюджету**

Складено за даними звітності про виконання державного бюджету [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477.

Вищі темпи зростання доходів загального фонду, ніж державного бюджету загалом, пояснюються перенесенням зі спеціального до загального фонду надходжень від ввізного мита, акцизного податку, екологічного податку.

До спеціального фонду державного бюджету за 2015 р. надійшло 30 936,2 млн грн, або 122,7 % річного показника, затвердженого Верховною Радою України (зі змінами), та 76,9 % річного розпису з урахуванням змін, внесених розпорядниками коштів за спеціальним фондом у частині власних надходжень та видатків без внесення змін до Закону України про державний бюджет на відповідний рік (згідно з ч. 4 ст. 23 БКУ).

До 2014 р. надходження до спеціального фонду державного бюджету (без урахування відшкодування ПДВ у сумі 6,9 млрд грн за спеціальним фондом державного бюджету за рахунок випуску ОВДП у 2014 р.) знизились на 42 %, або на 22 378,3 млн грн.

Зменшення доходів спеціального фонду державного бюджету спричинене тим, що відповідно до ч. 2 ст. 29 БКУ з 2015 р. до загального фонду державного бюджету перенесено надходження від ввізного мита та акцизного податку з нафтопродуктів та транспортних засобів, екологічного податку.

Власні надходження бюджетних установ за 2015 р. становили 26 405,6 млн грн, що на 4321,6 млн грн, або на 19,6 %, більше показника 2014 р.

Видатки державного бюджету за 2015 р. проведені в обсязі 576 911,4 млн грн, що на 146 693,6 млн грн, або на 34,1 %, перевищує показник 2014 р. і відповідає 96,2 % річного плану з урахуванням змін (рис. 4).

Без урахування міжбюджетних трансфертів видатки державного бюджету дорівнювали 402,9 млрд грн, що більше показника 2014 р. на 103,4 млрд грн, або на 34,5 %. Рівень виконання річного плану становив 95,2 %, що на 3 в. п. вище минулорічного.

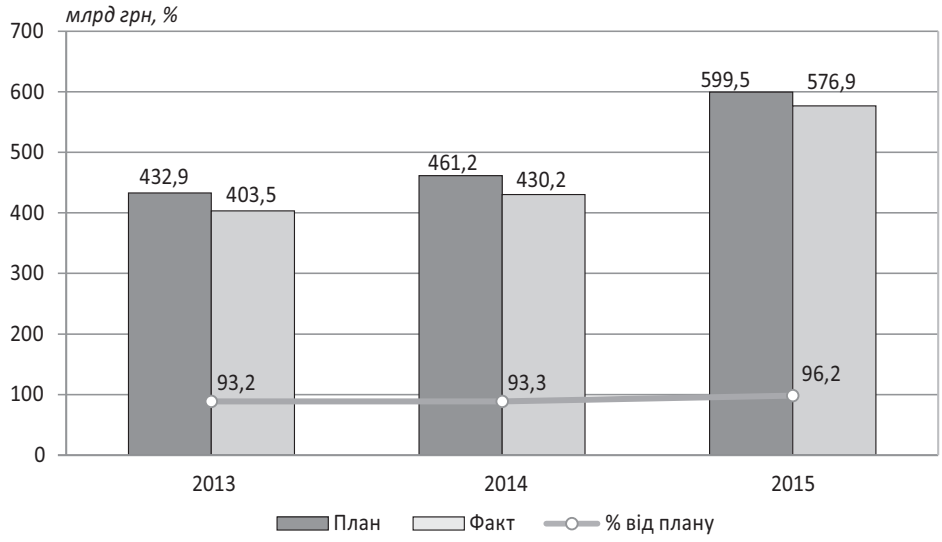

Рис. 4. **Динаміка проведених видатків державного бюджету**

Складено за даними звітності про виконання державного бюджету [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477.

У 2015 р. касові видатки загального фонду зросли проти аналогічного показника 2014 р. на 173 512,6 млн грн, або на 46,8 %.

У структурі видатків загального фонду державного бюджету у 2015 р. найбільші частки припали на трансферти місцевим бюджетам (31,8 %), виплати заробітних плат (крім оборони та безпеки) та соціальних виплат (пенсій, допомог та стипендій) (24,5 %), видатки на оборону та безпеку (17,6 %) та видатки на обслуговування боргу (15,5 %).

У 2015 р. на оборону і безпеку держави спрямовано 95 849,9 млн грн (або 4,9 % ВВП), що на 32 059,3 млн грн, або в 1,5 раза, більше, ніж у 2014 р.

Касові видатки спеціального фонду державного бюджету у 2015 р. становили 32 259,5 млн грн, що відповідає 71,9 % річного плану (зі змінами). Порівняно з 2014 р. вони зменшились на 26 818,9 млн грн, або на 45,4 %, через перенесення з 2015 р. до загального фонду державного бюджету, відповідно до ч. 2 ст. 29 БКУ, значної частини доходів спеціального фонду та, відповідно, видатків, які здійснюються за їх рахунок.

Інформацію щодо результатів аналізу виконання у 2015 р. видатків державного бюджету за економічною класифікацією узагальнено в табл. 2.

За економічною класифікацією видатків найбільше зростання у 2015 р. порівняно з 2014 р. зафіксоване за такими категоріями видатків:

– капітальні видатки – у 2,4 раза, до 17 482 млн грн;
– видатки та заходи спеціального призначення (у тому числі придбання, утримання, ремонт та утилізація виробів військового призначення, військової техніки, військове будівництво (крім житла для військовослужбовців, гуртожитків, казарм, будівництва об'єктів соціально-культурного та побутового призначення)) – удвічі, до 13 933,7 млн грн;
– обслуговування боргових зобов'язань – у 1,7 раза, до 86 808,4 млн грн;
– продукти харчування – у 1,7 раза, до 4303,2 млн грн;
– предмети, матеріали, обладнання та інвентар – у 1,6 раза, до 13 122,8 млн грн.

Протягом року річний плановий показник дефіциту був скоригований у бік збільшення через зміни за спеціальним фондом за показником "фінансування за активними операціями" на 2688 млн грн (у зв'язку зі змінами головними розпорядниками бюджетних коштів залишку коштів на початок періоду відповідно до норм ст. 57 БКУ). Тож річний плановий показник дефіциту бюджету зі змінами дорівнював 78 643,6 млн грн.

Фактично державний бюджет у 2015 р. виконано з дефіцитом у сумі 45 167,5 млн грн, що перебуває в межах річного планового показника зі змінами.

Загальний фонд державного бюджету фактично виконано з дефіцитом у розмірі 38 879,7 млн грн, що на 23 073,3 млн грн менше затвердженого Верховною Радою України граничного обсягу дефіциту загального фонду в сумі 61 953 млн грн.

Спеціальний фонд державного бюджету фактично виконано з дефіцитом у сумі 6287,9 млн грн порівняно зі скоригованим річним планом у розмірі 16 690,6 млн грн.

Таблиця 2

Структура видатків державного бюджету за економічною класифікацією

Категорії видатків	Код	2015 р.			Відхилення від 2014 р.	
		План, *млн грн*	Виконано		Сума, *млн грн*	Темп зростання, %
			млн грн	*% до плану*		
Поточні видатки,	2000	573 516,4	559 429,4	97,5	136 611,3	132,3
у тому числі:						
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2100	80 793,7	79 854,6	98,8	10 570,9	115,3
Оплата праці	2110	61 663,6	61 024,9	99,0	8 470,6	116,1
заробітна плата	2111	25 889,2	25 312,3	97,8	–1 113,6	95,8
грошове забезпечення військовослужбовців	2112	35 774,4	35 712,6	99,8	9 584,1	136,7
Нарахування на оплату праці	2120	19 130,1	18 829,8	98,4	2 100,3	112,6
Використання товарів і послуг, у тому числі:	2200	94 689,7	87 324,1	92,2	21 892,6	133,5
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2210	13 463,5	13 122,8	97,5	4 759,8	156,9
Медикаменти та перев'язувальні матеріали	2220	5 836,8	5 613,2	96,2	1 726,2	144,4
Продукти харчування	2230	4 352,5	4 303,2	98,9	1 812,5	172,8
Видатки на відрядження	2250	2 145,9	1 907,7	88,9	679,7	155,4
Видатки та заходи спеціального призначення	2260	15 265,9	13 933,7	91,3	6 971,4	200,1
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	2270	5 892,7	5 578,3	94,7	964,4	120,9
Дослідження і розробки, окремі заходи із реалізації державних (регіональних) програм	2280	41 508,9	37 536,3	90,4	3 014,1	108,7
Обслуговування боргових зобов'язань	2400	88 367,9	86 808,4	98,2	35 790,1	170,2
Поточні трансферти (підприємствам, органам державного управління інших рівнів, урядам іноземних держав та міжнародним організаціям)	2600	186 467,3	183 093,6	98,2	36 276,9	124,7
Соціальне забезпечення	2700	104 434,9	104 051,7	99,6	22 559,7	127,7
Капітальні видатки	**3000**	**25 369,6**	**17 482,0**	**68,9**	**10 082,4**	**236,2**
Усього видатків		**599 472,4**	**576 911,4**	**96,2**	**146 693,6**	**134,1**

Складено за даними звітності про виконання державного бюджету [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477.

Рівень дефіциту державного бюджету у 2015 р. на 32 885,3 млн грн менше фактичного показника за 2014 р. (78 052,8 млн грн).

Фінансування державного бюджету проводилося за рахунок державних зовнішніх і внутрішніх запозичень. Законом було передбачено здійснення державних запозичень в обсязі 396 938,4 млн грн, з яких державні внутрішні запозичення становили 110 201,3 млн, державні зовнішні запозичення – 286 737,1 млн грн.

Протягом 2015 р. річний плановий показник державних запозичень було скориговано у бік збільшення у зв'язку зі зростанням показників за внутрішніми (на загальну суму 21 500 млн грн) та зовнішніми запозиченнями (на 214 987,4 млн грн).

З урахуванням внесених змін річний плановий показник державних запозичень був збільшений до 633 425,8 млн грн, з яких державні внутрішні запозичення становлять 131 701,3 млн; державні зовнішні запозичення – 501 724,5 млн грн.

У цілому державних запозичень у 2015 р. здійснено на 514 094,5 млн грн, що перебуває в межах скоригованого показника.

Надходження державних запозичень до загального фонду за 2015 р. дорівнювали 507 753,3 млн грн, що менше планового річного показника на 18 %, або на 111 515,3 млн грн: державні внутрішні запозичення становили 98 981 млн грн (менше на 24,8 %, або на 32 720,3 млн грн); державні зовнішні запозичення – 408 772,3 млн грн (менше на 16,2 %, або на 78 795 млн грн).

До спеціального фонду за 2015 р. надійшло 6341,1 млн грн державних запозичень, що менше планового річного показника на 55,2 %, або на 7816 млн грн. У цілому надходження внутрішніх запозичень на фінансування державного бюджету за 2015 р. дорівнювали 98 981 млн грн. Загалом у 2015 р. середньозважена процентна ставка за розміщеними ОВДП становила 12,25 % проти 14,1 % у 2014 р. (для запозичень у гривнях – 17 % річних, у доларах США – 8,74 % річних).

Надходження від зовнішніх запозичень на фінансування державного бюджету за 2015 р. становили 415 113,5 млн грн. Загалом середньозважена процентна ставка за державними зовнішніми запозиченнями у 2015 р. дорівнювала 1,6 % проти 1,25 % у 2014 р. та 6,18 % у 2013 р.

Протягом 2015 р. здійснювалися погашення та обслуговування боргу. Так, витрати державного бюджету на погашення державного боргу за 2015 р. становили 416 585,6 млн грн, зокрема, на погашення внутрішнього боргу – 91 163,9 млн, а зовнішнього боргу – 325 421,7 млн грн.

Фінансування за показником "Коригування", пов'язане переважно з відображенням у звітності списання частини державного та гарантованого державою зовнішнього комерційного боргу, а також переведенням частини місцевого зовнішнього боргу Київської міської ради до державного боргу та оформленням його ОЗДП унаслідок проведення боргових операцій відповідно до постанов Кабінету Міністрів України від 11.11.2015 № 912 та від 18.12.2015 № 1040, становило 19 998,4 млн грн.

Чисте фінансування державного бюджету за борговими операціями (перевищення запозичення над погашенням) за 2015 р. дорівнювало 117 507,3 млн

грн, у тому числі загального фонду – 111 166,1 млн; спеціального фонду – 6341,1 млн грн.

Видатки державного бюджету з обслуговування державного боргу за 2015 р. становили 84 505,4 млн грн, що менше річного планового показника на 1164 млн: внутрішнього боргу – 57 716,1 млн, зовнішнього боргу – 26 789,3 млн грн.

Розглянемо зміни обсягів депозитів і цінних паперів, використовуваних для управління ліквідністю. Відповідно ст. 16 БКУ та Порядку розміщення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунку та коштів валютних рахунків державного бюджету на депозитних рахунках, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 19.01.2011 № 65, Міністерством фінансів України за погодженням з Національним банком України було прийнято рішення здійснити розміщення бюджетних коштів на депозитному рахунку. За прийнятим рішенням Державною казначейською службою України 1 жовтня 2015 р. укладено з АБ "Укргазбанк" договір банківського строкового вкладу в сумі 200 млн дол. США, зі сплатою процентів за користування бюджетними коштами у розмірі 5 %.

За інформацією Державної казначейської служби, АБ "Укргазбанк" на виконання умов договору вчасно повернув бюджетні кошти (17.12.2015 та 22.12.2015 по 100 млн дол. США) та перерахував до державного бюджету проценти за користування бюджетними коштами на загальну суму 2,1 млн дол. США (гривневий еквівалент на дату зарахування – 49,6 млн грн).

Відповідно до ст. 17 Закону та постанов Кабінету Міністрів України від 04.04.2015 № 156 та від 08.09.2015 № 701 було надано кредит Фонду гарантування вкладів фізичних осіб шляхом здійснення випуску ОВДП із подальшим їх обміном на векселі Фонду на загальну суму 41 500 млн грн, з яких: 20 000 млн грн у межах обсягів, встановлених додатком № 2 до Закону та відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 04.04.2015 № 156; 21 500 млн грн понад обсяги, затверджені додатком № 2 до Закону та згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 08.09.2015 № 701.

Відповідно до ст. 19 Закону та постанови Кабінету Міністрів України від 23.01.2015 № 13 було збільшено статутний капітал НАК "Нафтогаз України" шляхом випуску ОВДП із подальшим придбанням у державну власність в обмін на ці облігації акцій компанії додаткового випуску номінальної вартості на загальну суму 29 700 млн грн.

Відповідно до ст. 16 Закону та постанов Кабінету Міністрів України від 18.03.2015 № 115 та від 15.06.2015 № 384 збільшено статутний капітал ПАТ АБ "Укргазбанк" через випуск ОВДП із подальшим їх обміном на акції банку додаткового випуску номінальної вартості на загальну суму 3837 млн грн.

Проведені транзакції не вплинули на рівень дефіциту державного бюджету, оскільки придбані цінні папери були також враховані у розділі фінансування бюджету за активними операціями, але спричинили зростання обсягу запозичень та державного боргу.

Таким чином, чисте фінансування державного бюджету за активними операціями, пов'язаними з державним боргом (випуск ОВДП із подальшим обміном на акції), у 2015 р. становило 75 037 млн грн.

Чисте фінансування державного бюджету за борговими та за активними операціями, пов'язаними з державним боргом (тобто перевищення запозичень над погашенням і придбанням цінних паперів), за 2015 р. становило 42 470,3 млн грн, у тому числі загального фонду – 36 129,1 млн грн; спеціального фонду – 6341,1 млн грн.

Фінансування за рахунок зміни обсягів бюджетних коштів державного бюджету у 2015 р. становило 2109,8 млн грн (зменшення залишків коштів), у тому числі за загальним фондом – 2163,1 млн грн (зменшення), за спеціальним фондом – –53,3 млн грн (збільшення).

В умовах необхідності фінансування дефіциту державного бюджету та випуску ОВДП для кредитування Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, збільшення статутних капіталів НАК "Нафтогаз України" та ПАТ АБ "Укргазбанк", а також девальвації національної валюти державний борг України в гривневому еквіваленті за 2015 р. зріс майже на 41 % та на кінець 2015 р. становив 1333,9 млрд грн, а в доларовому еквіваленті – зменшився на 4,5 млрд дол. США.

Також державний борг зріс унаслідок девальвації національної валюти (з 5,77 грн за дол. США на початок 2015 р. до близько 24 грн за дол. США на кінець року), необхідності фінансування дефіциту державного бюджету, отримання кредитів міжнародних фінансових організацій, які спрямовувалися на проекти розвитку.

На кінець 2015 р. було забезпечено утримання обсягу державного боргу в межах граничного рівня, встановленого ст. 5 Закону, який з урахуванням збільшення на суму здійснення відповідно до ст. 17 Закону випусків ОВДП понад обсяги фінансування, затверджені у додатку № 2 до Закону, на суму 21,5 млрд грн дорівнював 1 415 450,8 млн грн. Фактично державний борг був меншим за граничний рівень на 81 590,1 млн грн.

Державний та гарантований державою борг України на 31 грудня 2015 р. становив 1 571 769,3 млн грн, або 65 488,6 млн дол. США, у тому числі: державний та гарантований державою зовнішній борг – 1 042 308,7 млн грн, або 43 428,3 млн дол. США; державний та гарантований державою внутрішній борг – 529 460,6 млн грн, або 22 060,3 млн дол. США.

Державний борг України дорівнював 1 333 860,7 млн грн, або 55 576 млн дол. США, зокрема: зовнішній – 825 859,6 млн грн, або 34 409,9 млн дол. США; внутрішній – 508 001,1 млн грн, або 21 166,1 млн дол. США.

Гарантований борг України становив 237 908,6 млн грн, або 9912,6 млн дол. США, у тому числі: зовнішній – 216 449,1 млн грн, або 9018,5 млн дол. США; внутрішній – 21 459,5 млн грн, або 894,1 млн дол. США.

Із передбачених ст. 6 Закону 25 млрд грн у 2015 р. відображено в обліку наданих державних гарантій на суму 7,4 млрд грн (зокрема за проектами міжнародних фінансових організацій – 7,2 млрд грн, за зобов'язаннями державних підприємств з метою підвищення обороноздатності і безпеки держави – 0,3 млрд грн), з них фактично отримано позичальниками кредитних коштів на суму 1,1 млрд грн. Також було підписано гарантійну угоду між Україною та Європейським банком реконструкції та розвитку з метою забез-

печення виконання боргових зобов'язань ПАТ "Укргідроенерго", яка на 1 січня 2016 р. не набула чинності відповідно до Стандартних положень та умов ЄБРР.

За ознакою умовності боргові зобов'язання України поділяються на державний (безумовний) борг (84,9 % загального обсягу) та гарантований державою (умовний) борг.

Частка гарантованого державою (умовного) боргу в загальному обсязі державного та гарантованого державою боргу порівняно з 2014 р. зросла на 1,1 в. п., переважно через отримання Національним банком України коштів МВФ з метою підтримки золотовалютних резервів за Програмою розширеного фінансування (EFF) в обсязі 3,9 млрд дол. США.

Підсумовуючи, слід зазначити, що збалансованість державного бюджету впливає на управління органами Казначейства фінансовими ресурсами держави та достовірність прогнозів грошових потоків. Потребує врегулювання на законодавчому рівні проблемне питання внесення змін до розпису бюджету в частині кошторисів бюджетних установ стосовно власних надходжень.

Вивчаючи державний бюджет як об'єкт казначейського обслуговування бюджетних коштів у контексті регулюючого документа, що визначає суб'єкти правовідносин, необхідно дослідити органи, котрі контролюють справляння надходжень, та головних розпорядників бюджетних коштів, які забезпечують виконання бюджету за надходженнями і витратами, структуру державного бюджету та межі їхньої відповідальності.

Обслуговування коштів державного бюджету органи Казначейства здійснюють відповідно до його розпису. Проте інформація за складовими розпису є невичерпною в частині переліку органів, котрі контролюють справляння відповідних надходжень.

За нормами ч. 7 ст. 45 БКУ перелік податків і зборів та інших доходів бюджету згідно з бюджетною класифікацією, справляння яких контролюється відповідними органами, визначається Кабінетом Міністрів України. На розвиток вказаної норми прийнято рішення уряду, за котрим встановлено список таких органів та закріплено за ними перелік доходів. Тим самим рішенням визначено, що органи, які контролюють справляння надходжень до бюджету, мають забезпечити постійний контроль за правильністю та своєчасністю надходження податків, зборів, платежів та інших доходів згідно з переліком, а також ведення обліку таких платежів у розрізі платників із метою повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів.

Проте ці норми законодавства не діють повною мірою, що спричиняє такі проблеми.

По-перше, за окремими кодами податків і зборів та інших доходів бюджету, згідно з бюджетною класифікацією, встановлено кілька органів, котрі контролюють справляння надходжень до бюджету. Зокрема, за кодом 2405000000 органами, що контролюють надходження, визначено Міністерство оборони України, СБУ, Службу зовнішньої розвідки, Управління державної охорони, Адміністрацію Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, Адміністрацію Державної прикордонної служби України.

У розписі доходів державного бюджету план за надходженнями вказаний загальною сумою, а отже, нівелюється контроль за повнотою надходжень.

По-друге, не сформовано механізму ведення обліку таких платежів у розрізі платників, котрий ведеться виключно органами Державної фіскальної служби України. Проте за вимогою ч. 3 ст. 59 та ч. 3 ст. 60 БКУ органи, що контролюють справляння надходжень до державного бюджету, мають подавати Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України місячні та квартальні звіти (табл. 3).

Таблиця 3

Звітність органів, що контролюють справляння надходжень державного бюджету

Квартальні звіти (ч. 3 ст. 60 БКУ)	Місячні звіти (ч. 3 ст. 59 БКУ)
Про суми списаного податкового боргу. *Термін подання:* не пізніше 35 днів після закінчення кварталу. Про розстрочені й відстрочені суми податкового боргу і грошових зобов'язань платників податків. *Термін подання:* не пізніше 35 днів після закінчення кварталу. Про суми наданих податкових пільг, включаючи втрати доходів бюджету від їх надання. *Термін подання:* не пізніше 50 днів після закінчення кварталу і не пізніше 70 днів після закінчення року	Про фактичні надходження податків і зборів та інших доходів бюджету. *Термін подання:* не пізніше 15-го числа місяця, наступного за звітним. Про податковий борг. Термін подання: не пізніше 15-го числа місяця, наступного за звітним. Про суми надміру сплачених грошових зобов'язань платників податків та суми платежів, які сплачені та будуть нараховані в наступних звітних періодах. *Термін подання:* не пізніше 15-го числа місяця, наступного за звітним. Про бюджетне відшкодування податку на додану вартість, включаючи інформацію про заборгованість бюджету з відшкодування податку на додану вартість. *Термін подання:* не пізніше 15-го числа місяця, наступного за звітним

Складено за: Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1383370427128021.

Наведемо статистику надходжень до державного бюджету в розрізі органів, що контролюють надходження.

У розрізі адміністраторів у 2015 р. Державною фіскальною службою України забезпечено надходження у сумі 418 509,3 млн грн, а саме:

– податків і зборів (сальдо) надійшло у сумі 216 200,7 млн грн, що на 64 791 млн грн, або на 42,8 %, більше ніж за 2014 р. (99 % річного показника);
– доходів від зовнішньоекономічної діяльності надійшло у сумі 202 308,6 млн грн, що на 81 978 млн грн, або на 68,1 %, більше ніж за 2014 р. (102,6 % річного показника).

За 2015 рік надходження (сальдо) до загального фонду державного бюджету, які адмініструються Державною фіскальною службою України, зросли на 54 %, або на 146 769,0 млн грн.

Інші адміністратори у 2015 р. зібрали 83 128 млн грн, що у 2,2 раза, або на 46 167,7 млн грн, більше, ніж за 2014 р.

Система об'єктів бюджетних правовідносин зазнає певної трансформації, з огляду на зміни у бюджетному процесі, практичне використання програмно-цільового методу.

У 2015 р. виконувалося 548 державних бюджетних програм, або на 74 бюджетні програми менше, ніж у 2014 р. Взагалі не фінансувалися 17 бюджетних програм, затверджених у Державному бюджеті України на загальну суму 5,4 млрд грн. Найбільше – від 90 до 100 % – профінансовано 406 бюджетних програм, або 74,1 % загальної кількості затверджених.

У звітному періоді найбільші обсяги видатків здійснено за такими бюджетними програмами головних розпорядників коштів:

– "Обслуговування державного боргу" (84,5 млрд грн); "Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на виплату допомоги сім'ям з дітьми, малозабезпеченим сім'ям, інвалідам з дитинства, дітям-інвалідам, тимчасової державної допомоги дітям та допомоги по догляду за інвалідами I чи II групи внаслідок психічного розладу" (41,9 млрд грн); "Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на надання пільг та житлових субсидій населенню на оплату електроенергії, природного газу, послуг тепло-, водопостачання і водовідведення, квартирної плати (утримання будинків і споруд та прибудинкових територій), вивезення побутового сміття та рідких нечистот" (майже 18 млрд грн) Міністерства фінансів України;
– "Дотація на виплату пенсій, надбавок та підвищень до пенсій, призначених за різними пенсійними програмами" (63,1 млрд грн); "Покриття дефіциту коштів Пенсійного фонду України для виплати пенсій" (31,8 млрд грн) Міністерства соціальної політики України;
– "Освітня субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам" (44,1 млрд грн); "Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації та забезпечення діяльності їх баз практики" (17,7 млрд грн) Міністерства освіти і науки України;
– "Медична субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам" (46,2 млрд грн) Міністерства охорони здоров'я України;
– "Забезпечення діяльності Збройних сил України та підготовка військ" (38,5 млрд грн) Міністерства оборони України;
– "Виконання боргових зобов'язань за запозиченнями, залученими державою або під державні гарантії на розвиток мережі автомобільних доріг загального користування" (17,6 млрд грн) Державного агентства автомобільних доріг України;
– "Забезпечення захисту прав і свобод громадян, суспільства і держави від протиправних посягань, охорона громадського порядку та протидія незаконній міграції" (15,4 млрд грн) Міністерства внутрішніх справ України.

Підсумовуючи, слід наголосити, що безпосередні виконавці бюджетних програм визначаються головними розпорядниками та розпорядниками нижчого рівня при формуванні мережі розпорядників бюджетних коштів. Цей механізм дає змогу створити транспарентну систему підзвітності та забезпечити консолідацію звітності про виконання державного бюджету.

Отже, казначейське обслуговування коштів державного бюджету за надходженнями, витратами, фінансуванням та активними операціями здійснюється відповідно до закону про державний бюджет на відповідний рік за процедурами, визначеними нормативно-правовими актами. У зв'язку з цим уперше досліджено державний бюджет як об'єкт казначейського обслуговування, який є планом управління надходженнями, витратами, фінансуванням та активними операціями, регулюючим документом, що визначає суб'єкти правовідносин (органи адміністрування та головних розпорядників бюджетних коштів, котрі забезпечують виконання бюджету).

З метою попередження бюджетних правопорушень обґрунтовано необхідність врегулювання на законодавчому рівні:

– переліку кодів бюджетної класифікації, закріпленого за органами, що контролюють справляння надходжень до бюджету, забезпечують своєчасне та в повному обсязі надходження податків і зборів та інших доходів відповідно до законодавства, та встановлення єдиного порядку ведення обліку такими органами та звітування відповідно до ч. 3 ст. 59 та ч. 3 ст. 60 БКУ;
– механізму внесення змін до розпису державного бюджету за доходами в частині збільшення власних надходжень у разі внесення змін до кошторису бюджетних установ. Запропоновані зміни дадуть змогу забезпечити виконання положень БКУ учасниками бюджетного процесу, а органи Казначейства отримують інформацію для управління прогнозуванням фінансових ресурсів.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1383370427128021.
2. *Барський Ю. М.* Механізм забезпечення ефективного функціонування бюджетної системи України органами Державного казначейства України / Ю. М. Барський, І. В. Олександренко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua.
3. *Бланкарт Ш.* Державні фінанси в умовах демократії: Вступ до фінансової науки / Ш. Бланкарт ; пер. з нім. С. І. Терещенко, О. О. Терещенка ; передм. та наук. ред. В. М. Федосова. – К. : Либідь, 2000. – С. 450.
4. *Б'юкенен Дж. М.* Суспільні фінанси і суспільний вибір: два протилежних бачення держави / Дж. М. Б'юкенен, Р. А. Масгрейв ; пер. з англ. – К., 2004. – 175 с.
5. *Голинський Ю. О.* Роль державної казначейської служби у зменшенні наслідків економічної нестабільності / Ю. О. Голинський [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://duan.edu.ua/uploads/vidavnitstvo-15-16/13543. pdf.
6. *Прутська О. О.* Удосконалення казначейської системи виконання державного бюджету / О. О. Прутська, О. О. Данилюк [Електронний ресурс]. – Режим

доступу: http://intkonf.org/den-prof-prutska-oo-danilyuk-oo-udoskonalennya-kaznacheyskoyi-sistemi-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu.
7. *Душина О.* Казначейське обслуговування Державного бюджету України: реалії та шляхи вдосконалення / О. Душина // Управління розвитком. – 2012. – № 17. – С. 67–68.
8. *Кондратюк С. Я.* Послуги Державного казначейства: сутність і тенденції розвитку / С. Я. Кондратюк // Фінанси України. – 2005. – № 1. – С. 16–24.
9. *Курганська Е. І.* Система казначейства: управління фінансовими ресурсами : монографія / Т. Б. Кублікова, Е. І. Курганська. – О. : ОНЕУ, 2015. – 323 с.
10. *Макуцький Р. Т.* Особливості реформування процедури казначейського обслуговування Держбюджету / Р. Т. Макуцький // Актуальні проблеми економіки. – 2006. – № 1 (55). – С. 38–47.
11. *Ніколаєнко А. А.* Казначейське обслуговування державного бюджету та напрями його вдосконалення / А. А. Ніколаєнко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/25_PNR_2013/Economics/3_144365.doc.
12. *Павлюк К. В.* Розвиток казначейської системи виконання Державного бюджету / К. В. Павлюк // Фінанси України. – 2006. – № 2. – С. 78–90.
13. *Стігліц Дж. Е.* Економіка державного сектора / Дж. Е. Стігліц ; пер. з англ. А. Олійник, Р. Скільський. – К. : Основи, 1998. – 854 с.
14. Бюджетний менеджмент : підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін. – К. : КНЕУ, 2004. – 864 с.
15. *Юрій С. І.* Казначейська система : підручник / С. І. Юрій, В. І. Стоян, О. С. Даневич. – 2-ге. вид. змін. й доп. – Т. : Карт-Бланш, 2006. – 818 с.
16. *Чечуліна О. О.* Контроль бюджетних повноважень при виконанні бюджетів / О. О. Чечуліна // Фінанси України – 2007. – № 5. – С. 35–36.
17. *Чечуліна О. О.* Повноваження Державного казначейства України при виконанні Державного бюджету / О. О. Чечуліна // Вісник КНТЕУ. – 2007. – № 3. – С. 53–59.
18. *Якимов О. П.* Вдосконалення механізму казначейського обслуговування Державних бюджетів / О. П. Якимов // Казна. – 2006. – № 7–8. – С. 13–14.
19. *Luder K.* Reforming governmental accounting and budgeting in Europe / K. Luder, R. Jones. – Frankfurt am Main : Fachverlag Moderne Wirschaft, 2003.
20. *Маркс К.* Соч. / К. Маркс, Ф. Энгельс. – Т. 9. – С. 78.
21. Конституція України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show.
22. *Чухно А. А*. Економічна теорія : у 2 т. Т. 2 / А. А. Чухно. – К. : ДННУ АФУ, 2010. – 628 с.

References

1. The Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Byudzhetny`j kodeks Ukrayiny`* [Budget Code of Ukraine] (Law № 2456-VI, July 8). Retrieved from http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1383370427128021 [in Ukrainian].
2. Bars`ky`j, Yu. M, Oleksandrenko, I. V. (n. d.). *Mexanizm zabezpechennya efekty`vnoho funkcionuvannya byudzhetnoyi sy`stemy` Ukrayiny` orhanamy` Derzhavnoho kaznachejstva Ukrayiny`* [The mechanism of effective functioning budget system of Ukraine State Treasury of Ukraine]. Retrieved from www.nbuv.gov.ua [in Ukrainian].
3. Blankart, Sh. (2000). *Derzhavni finansy` v umovax demokratiyi: Vstup do finansovoyi nauky`* [Public finances in democracy: Introduction to Financial Science]. Ky`yiv: Ly`bid` [in Ukrainian].

4. B'yukenen, Dzh. M. (2004). *Suspil`ni finansy` i suspil`ny`j vy`bir: dva proty`lezhny`x bachennya derzhavy`* [Public finance and public choice: two opposing visions of the state]. Ky`yiv [in Ukrainian].
5. Holy`ns`ky`j, Yu. O. (n. d.). *Rol` derzhavnoyi kaznachejs`koyi sluzhby` u zmenshenni naslidkiv ekonomichnoyi nestabil`nosti* [The role of the State Treasury to reduce the economic volatility]. Retrieved from http://duan.edu.ua/uploads/vidavnitstvo-15-16/13543. pdf [in Ukrainian].
6. Pruts`ka, O. O., Dany`lyuk, O. O. (n. d.). *Udoskonalennya kaznachejs`koyi sy`stemy` vy`konannya derzhavnoho byudzhetu* [Improvement of the treasury system of state budget]. Retrieved from http://intkonf.org/den-prof-prutska-oo-danilyuk-oo-udoskonalennya-kaznacheyskoyi-sistemi-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu [in Ukrainian].
7. Dushy`na, O. (2012). Kaznachejs`ke obsluhovuvannya Derzhavnoho byudzhetu Ukrayiny`: realiyi ta shlyaxy` vdoskonalennya [Treasury Service of the State Budget of Ukraine: realities and ways to improve]. *Upravlinnya rozvy`tkom* [Development Management], 17, 67–68 [in Ukrainian].
8. Kondratyuk, S. Ya. (2005). Posluhy` Derzhavnoho kaznachejstva: sutnist` i tendenciyi rozvy`tku [Treasury Services: the nature and trends]. *Finansy` Ukrayiny`* [Finance of Ukraine], 1, 16–24 [in Ukrainian].
9. Kurhans`ka, E. I., Kurhans`ka, E. I. (2015). *Sy`stema kaznachejstva: upravlinnya finansovy`my` resursamy`* [System Treasury: financial management]. Odesa: Odes`ky`j nacional`ny`j ekonomichny`j universy`tet [in Ukrainian].
10. Makuc`ky`j, R. T. (2006). Osobly`vosti reformuvannya procedury` kaznachejs`koho obsluhovuvannya Derzhbyudzhetu [Features of reforming the state budget treasury services]. *Aktual`ni problemy` ekonomiky`* [Recent economic problems], 1 (55), 38–47 [in Ukrainian].
11. Nikolayenko, A. A. (n. d.). *Kaznachejs`ke obsluhovuvannya derzhavnoho byudzhetu ta napryamy` joho vdoskonalennya* [Treasury of the state budget and directions of its improvement]. Retrieved from http://www.rusnauka.com/25_PNR_2013/Economics/3_144365.doc [in Ukrainian].
12. Pavlyuk, K. V. (2006). Rozvy`tok kaznachejs`koyi sy`stemy` vy`konannya Derzhavnoho byudzhetu [The development of the treasury system of budget execution]. *Finansy` Ukrayiny`* [Finance of Ukraine], 2, 78–90 [in Ukrainian].
13. Stihlic, Dzh. E. (1998). *Ekonomika derzhavnoho sektora* [Economics of Public Sector]. Ky`yiv: Osnovy` [in Ukrainian].
14. Fedosov, V., Oparin, V., Safonova, L. (2004). *Byudzhetny`j menedzhment* [Budget management]. Ky`yiv: Ky`yivs`ky`j nacional`ny`j ekonomichny`j universy`tet [in Ukrainian].
15. Yurij, S. I., Stoyan, V. I., Danevy`ch, O. S. (2006). *Kaznachejs`ka sy`stema* [Treasury system]. Ternopil`: Kart-Blansh [in Ukrainian].
16. Chechulina, O. O. (2007). *Kontrol` byudzhetny`x povnovazhen` pry` vy`konanni byudzhetiv* [Monitoring the performance budget authority budgets]. *Finansy` Ukrayiny`* [Finance of Ukraine], 5, 35–36 [in Ukrainian].
17. Chechulina, O. O. (2007). Povnovazhennya Derzhavnoho kaznachejstva Ukrayiny` pry` vy`konanni Derzhavnoho byudzhetu [Powers of the State Treasury of Ukraine in the performance of the State Budget]. *Visny`k Ky`yivs`koho nacional`noho torhovel`no-ekonomichnoho universy`tetu* [Kyiv National University of Trade and Economics], 3, 53–59 [in Ukrainian].

18. Yaky`mov, O. P. (2006). Vdoskonalennya mexanizmu kaznachejs`koho obsluhovuvannya Derzhavny`x byudzhetiv [The mechanism of the treasury of the state budget]. *Kazna* [Treasury], 7–8, 13–14 [in Ukrainian].
19. Luder, K. (2003). Reforming governmental accounting and budgeting in Europe. Frankfurt am Main: Fachverlag Moderne Wirschaft.
20. Marks, K. (n. d.). *Sochineniya* [Writings]. (Vol. 9). [in Russian].
21. The Verkhovna Rada of Ukraine. (1996). *Konsty`tuciya Ukrayiny`* [Constitution of Ukraine] (Law № 254к/96-ВР, June 28). Retrieved from http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show [in Ukrainian].
22. Chuxno, A. A. (2010). *Ekonomichna teoriya* [Economic theory]. (Vol. 2). Kyiv: Akademiya finansovoho upravlinnya [in Ukrainian].