

ДЕРЖАВНЕ КАЗНАЧЕЙСТВО УКРАЇНИ: СТАНОВЛЕННЯ, ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ

Держава виконує свої функції за допомогою формування і використання бюджетного фонду. На практиці цю програмно-стратегічну мету кожна країна реалізує по-своєму. Від уряду перш за все залежить створення такої системи виконання державного бюджету, яка давала б змогу забезпечувати контроль за відповідністю державних доходів і видатків прийнятому Закону про бюджет на поточний бюджетний рік, а також рівномірне розподілення надходжень і витрат у часі, підтримання пропорційності їх упродовж бюджетного року.

Останнє десятиліття характеризується стрімким впровадженням комп'ютерних технологій у повсякденне життя, що удосконалило процес одержання та обробки інформації і, відповідно, зробило можливим майже негайне реагування з боку отримувачів даних. Так, раніше не йшлося про одержання картини руху державних коштів упродовж одного дня вже на наступний день, не кажучи про негайне проведення розрахунків. Дуже важливим є здійснення повного поточного контролю за необхідністю та цільовим використанням бюджетних видатків.

Звертає на себе увагу й те, що до 1997 року Україна здійснювала виконання бюджету, як і за часів Радянського Союзу, методом, що передбачає відкриття великої кількості рахунків користувачів бюджетних коштів усіх рівнів в установах уповноважених банків. Він має назву "виконання бюджету за відомчою структурою". Суть цього методу в опосередкованому розподілі коштів у порядку черги за принципом адміністративного підпорядкування. Починався розподіл виділенням суми найголовнішій установі, якій підпорядковувався отримувач, і кошти проходили через усіх вищестоящих розпорядників. Це ж стосувалося і бюджетів республік і місцевих бюджетів, які отримували кошти в порядку черги у системі міжбюджетних розрахунків або вказівки про фінансування з власних доходів.

Така система була розрахована на чесне господарське ставлення до державних грошей, але себе не виправдала. Вона мала ряд суттєвих недоліків. По-перше, отримувані суми досить часто не відповідали необхідним через необ'єктивність обґрунтувань потрібних сум витрат під час бюджетного планування, що сприяло розкраданню. На загальнодержавному рівні, як наслідок, мало місце неотримання необхідних коштів іншими суб'єктами. По-друге, через велику кількість інстанцій на шляху просування, гроші надходили повільно, і, звичайно, створювалися додаткові можливості їх розпорощення

або використання не за призначенням. По-третє, було дуже важко з тієї ж причини отримати чітку картину просування та використання наданої суми, а про отримання негайної інформації взагалі не йшлося. Тому виконання бюджету за відомчою структурою не давало змоги у короткий термін оцінити напрям і ефективність використання бюджетних коштів.

У світі тим часом найпоширенішим є метод касового виконання бюджету. У внутрішніх документах Державного казначейства наводиться таке його визначення: організація збору бюджетних коштів на території країни, їх зберігання та видача, а також ведення обліку і звітності. Цей метод усуває недоліки попереднього, оскільки краще забезпечує прозорість і легкість контролю за використанням коштів у будь-який момент часу.

Більшість країн має банківську систему касового виконання бюджету, за якої банки на чолі з центральним, національним, загальнодержавним тощо є головним касиром держави¹. В основі цієї системи лежить принцип єдності каси, тобто всі бюджетні кошти надходять на єдиний рахунок міністерства фінансів або казначейства у центральний банк, з якого здійснюються всі витрати держави. Така система функціонує у Швеції, Німеччині, США, Бразилії, Ізраїлі, Росії². В Росії у зв'язку з дефіцитом фінансових ресурсів і напруженим виконанням бюджету для оперативного контролю та фінансування невідкладних видатків фінансовими органами, крім розпису доходів та видатків, можуть складатися касові плани виконання бюджету — на місяць із розподілом на п'яти- і десятиденки; з термінами надходження платежів і термінами фінансування першочергових витрат. Одночасно із затвердженням бюджету на черговий фінансовий рік встановлюється розмір обігової касової готівки на початок наступного бюджетного року — це резерв, що має фінансувати тимчасові касові розриви. У даному разі касовий розрив — це перевищення поточних видатків бюджету над поточними доходами у межах бюджетного року. В Україні банки на договірних засадах можуть надавати кредити органам Державного казначейства у межах бюджетного року на покриття тимчасових касових розривів.

Зазначимо, що керують касовим виконанням бюджету у різних країнах безпосередньо міністерство фінансів або ж спеціально створені державні органи, як, скажімо, казначейство (Великобританія, Росія), адміністративно-бюджетне управління та мережа федеральних агентств (США), відділ бюджету при міністерстві фінансів (Швеція), бюджетне управління у складі міністерства у справах економіки, фінансів та приватизації (Франція)³.

Державне казначейство України було засноване у 1995 році Указом Пре-

¹ Бескид Й.М., Юрій С.І. Бюджетна система України. — К.: НІОС. — 2000.

² Indiana University та Фонд "Україна — США". Програма сприяння парламентові України. State audit in the European Union. National audit Office. — 1996.

³ Там же. ПСП. — № 79. Тревор Браун. Огляд методів контролю виконання бюджету.

зидента України, відповідно до якого у тому ж році постановою Кабінету Міністрів були закріплені його основні функції — виконання державного бюджету та управління бюджетними коштами. Казначейство підпорядковане та підзвітне Міністерству фінансів України, Президентові, Кабінету Міністрів України, НБУ; здійснює касове виконання бюджету, яке ґрунтується на територіальному принципі розподілу коштів; співпрацює з іншими державними органами з питань виконання бюджету; аналізує та надає пропозиції щодо вдосконалення чинної системи виконання бюджету і, звичайно ж, здійснює контроль за надходженням і використанням державних коштів⁴.

Очевидно, що систему, яка функціонувала десятиліттями, неможливо було водночас скасувати. Тому повний перехід на казначейське виконання бюджету був запланований до 1998 року. Функції, завдання новоствореного казначейства та процес переходу до його повноцінної діяльності були викладені у двох постановах Кабінету Міністрів, які набули чинності у 1997 році. З липня 1997 року органи казначейства взяли на обслуговування всі заходи, що фінансувалися з бюджету⁵.

Структура казначейства типова для державної служби: Головне республіканське управління, управління проміжної ланки (обласні) та відділення казначейства на місцях. Внутрішня типова структура управлінь і відділень відображає особливості роботи кожної одиниці і не завжди така сама, як у інших відділів та управлінь, але можна виділити відділи: виконання бюджету за доходами; виконання бюджету за видатками; встановлення лімітів; обліку й звітності та ряд інших, необхідних для роботи самого казначейства. Вища й середня ланки служби мають режимно-секретні відділи, відділи контролю та організації роботи підвідомчих органів, відділи комп'ютеризації. Очевидно, останні після повного інформаційного забезпечення казначейства з часом перетворюються на штатну обслуговуючу одиницю, нині ж їх діяльність охоплює розробку та перевірку програмного забезпечення, а також встановлення й обслуговування комп'ютерних мереж.

Незвичність нових методів роботи, занадто універсальна структура новоствореного Державного казначейства, робота вручну з масою паперів, недоробки форм обліку та звітності дали наприкінці 1997 року такі наслідки: накопичення залишків коштів на рахунках територіальних органів казначейства та бюджетних організацій, зволікання з перерахуванням коштів за призначенням, плутанина з формами звітності. Було вирішено застосовувати щомісячні розписи руху коштів, робити щомісячні оцінки очікуваних надходжень за до-

⁴ Концепція розвитку Державного казначейства за умов функціонування єдиного казначейського рахунка (розпорядження Державного казначейства України від 06.03.2000 р. № 5-р).

⁵ Постанова КМУ від 14.01.1997 р. № 13 "Про впровадження казначейської системи виконання державного бюджету"; Постанова КМУ від 09.05.1997 р. № 437 "Про казначейське виконання коштів вилатків на утримання апарату органів виконавчої влади".

ходами і джерелами покриття дефіциту держбюджету. Тоді ж у 1997 році був розроблений єдиний бухгалтерський план рахунків та форми документів і звітності. Була проведена робота щодо боротьби з небажаним втручанням місцевих органів влади у роботу відділів казначейства на місцях. Стала очевидною необхідність якнайшвидшого створення цілісної інформаційної системи, яка б забезпечувала прозорість, оперативність отримання інформації та можливість негайного реагування на неї. У 2000 році державний бюджет зазнав поділу на загальний і спеціальний фонди, відповідні повноваження отримало і казначейство. План рахунків зразка 1997 року наказами Головного управління Державного казначейства у грудні 1999 року та упродовж весни 2000 року був розширений з урахуванням змін: кошти спеціального бюджетного фонду поділяються на спеціальні кошти, інші власні надходження; інші доходи. Поділу на спеціальні та загальні зазнали і кошти бюджетних підприємств, установ та організацій. За методикою касового виконання бюджету банки здійснюють акумуляцію коштів, забезпечують їх рух та зберігання, а також перерахування за дорученням казначейства. Останнє ж видає розпорядження на перерахування сум коштів, у тому числі і в іноземній валюті, веде облік та аналіз руху грошової маси, встановлює ліміти видачі й звітує про виконання бюджету. За законодавством казначейство здійснює і управління внутрішнім державним боргом за дорученням Міністерства фінансів, але одним із завдань подальшого розвитку казначейство ставить чітке розмежування сфер діяльності казначейства та Мінфіну, а також удосконалення шляхів співпраці з органами контролю за виконанням бюджету.

Фактично повністю перейти на казначейську систему виконання державного бюджету Україні вдалося у 2000 році, хоча за поданням Міністерства фінансів окремі установи можуть фінансуватися за відомчою структурою. Із 2001 року в Україні вводиться в дію Трансакційна автоматизована система казначейства (ТАСК). Ця система забезпечується створенням електронної мережі, яка має зв'язок із банківською системою й пристосована до програми "клієнт банку — банк", і є революційним кроком у вдосконаленні казначейської роботи. Схожі системи вже функціонують у розвинутих країнах, в Україні ж робота такого масштабу виконується вперше. Внутрішня інструкція казначейства дає таке визначення: "ТАСК — це система реєстрації, обліку, організації платіжного документообігу, генерації звітності щодо фінансових операцій, які здійснюються учасниками бюджетного процесу в ході їхньої діяльності та виконання державного бюджету, місцевих бюджетів, а також спеціальних та інших власних коштів установ та організацій, що утримуються за рахунок цих коштів". Учасниками ТАСК є казначейство, установи та організації, що утримуються за рахунок коштів державного і місцевих бюджетів, спеціальні та інші власні кошти бюджетних установ та організацій і цільові фонди, виконання яких здійснюється органами казначейства.

Система розрізняє такі групи користувачів: керівництво, адміністратори, бухгалтерія, оператори. Кожен користувач має код і пароль входу до своєї ділянки системи.

TACK складається з двох частин: потужного сервера, який забезпечує об'єднання, обробку та зберігання інформації та клієнтської частини. Робота з TACK передбачає надання користувачами бюджетних коштів інформації в електронному вигляді (з дискет вводиться в клієнтську частину), хоча у нестандартних випадках можливе введення інформації вручну. Основними принципами системи є:

- збереження і обробка інформації у табличному вигляді;
- побудова таблиць за правилом подвійного запису бухгалтерського обліку;
- кореспонденція вмісту таблиць між собою, що потребує введення інформації не більше одного разу;
- вбудована система перевірки, яка керується балансовим критерієм бухгалтерського обліку;
- неможливість вилучення безслідно із системи раніше введених даних — існує система виправлень (сторнування, позначення символами "вилучено" тощо).

Отже, TACK поєднує в собі функції виконання бюджету, контролю і обліку; звітність може бути сформована як щодня, так і за більші проміжки часу. TACK має вимоги до інформації, що вводиться, — дуже деталізоване кодування рахунків: кожен вид операцій має свій рахунок і не буває неоднозначності трактування напряму використання коштів. Система потребує закінчення всіх операцій того ж дня (закриття операційного дня, відкриття операційного дня), вона налаштована на режим банківської системи, а також має можливість розширюватися і вдосконалюватися без перепрограмування. Системи TACK умовно поділяються на такі основні групи:

- головна книга — показує залишки на рахунках і дати руху коштів, у тому числі на рахунках бюджетних і кошторисних призначень. Інформація до неї вноситься автоматично самою системою через кореспонденцію з іншими групами даних, які заповнюються користувачами;

- бюджетна книга — містить інформацію щодо залишків на рахунках бюджетних і кошторисних призначень, також заповнюється автоматично;

- журнал операцій — фіксує в хронологічному порядку всі операції, здійснені в системі. Дас змогу відслідкувати всі проведені в системі операції з розшифровкою бухгалтерських проведення за рахунками із заданої операції за вибраний період часу;

- документи — містить перелік і характеристику документів, які введені в систему. Класифікує їх за типами (платіжні, документи розпорядників коштів, документи за асигнуваннями, інші), періодом вводу, статусом (ще не проведені в головній книзі, проведені в головній книзі, вилучені);

— протокол роботи — фіксує ким, коли і які операції були проведені в системі;

— довідники — містять довідкову інформацію (система кодування рахунків, бюджетна класифікація, типи документів і операцій, перелік податкових органів, місцевих бюджетів тощо). Система містить реєстр розпорядників коштів, дані про територіальне розташування установ, підприємств та організацій і розгортку підвідомчих їм органів.

Органам казначейства надано статус учасників СЕП НБУ, сума асигнувань на впровадження електронної внутрішньої платіжної системи казначейства становить 17,5 млн. грн. Висока оперативність отримання інформації дає урядові можливість негайно реагувати, наприклад, із питань управління внутрішнім державним боргом. Якщо у ході виконання бюджету відбулося недоотримання якогось виду доходів загального фонду чи державних запозичень більш як на 10% від затвердженого розпису доходів і фінансування, уряд має право лімітування помісячного розпису видатків (скорочення обсягів фінансування пропорційно недоотриманню коштів) і лімітування річних видатків загального фонду бюджету після затвердження Кабінетом Міністрів України.

Щодо ролі окремих ланок казначейства в ТАСК, то, як зазначено в Концепції розвитку Державного казначейства за умов функціонування Єдиного казначейського рахунка, районні та міські відділення Держказначейства функціонуватимуть за двома схемами — залежно від кількості клієнтів, документообігу та інших чинників навантаження:

— відділення казначейства матимуть коди МФО, але не будуть безпосередніми учасниками СЕП НБУ, а передаватимуть та отримуватимуть інформацію через клієнтську частину ТАСК;

— відділення казначейства не матимуть коду МФО, не будуть безпосередніми учасниками СЕП НБУ, а передаватимуть і отримуватимуть інформацію через найближчі територіальні управління казначейства. Такі відділення будуть інформаційними ланками територіальних управлінь, отримуватимуть від них вихідну інформацію і слугуватимуть аналогом виносного робочого місця у банківській системі. Їхня структура буде максимально спрощена і з найменшою кількістю працівників.

Центральний апарат казначейства та територіальні управління матимуть змогу користуватися СЕП НБУ незалежно один від одного.

Впровадження такої схеми можна тільки вітати, тому що у неї є очевидні переваги.

По-перше, сучасний світ розвивається інтенсивніше, ніж десятиліття тому, і головною цінністю стає не стільки матеріальний продукт, скільки інформація. Держава, звичайно, не підприсмець, але вона не має права ігнорувати закони нового суспільства і дозволяти собі діяти застарілими методами, які

мають іншу ціннісну орієнтацію. Отже, впровадження TACK необхідне з точки зору прогресу.

По-друге, така система дасть змогу чіткіше визначити функції казначейства відносно інших державних органів, таких як саме Міністерство фінансів (наприклад, із питань управління внутрішнім державним боргом), органи державного контролю за виконанням бюджету. Така система повинна звести до мінімуму дублювання функцій цих органів, тому що вона не передбачає неоднозначності.

По-третє, залучення до виконання бюджету банківської системи означає спрощення ходу самих операцій, тому що проведення операцій на рахунках є однією з банківських функцій, а підпорядкування режиму казначейства банківському режиму операційного дня й подання документів у електронному вигляді може усунути проблему наднормових авралів під час перевірки напрямів використання бюджетних коштів, які іноді мають місце в установах казначейства.

По-четверте, перевагою є автоматизований контроль відповідності інформації стандартам бухгалтерського обліку і зменшення обсягів паперової роботи. Однак впровадження такої системи передбачає як підвищення кваліфікації працівників казначейства, так і комп'ютеризацію (хай і часткову) бюджетних установ.

По-п'яте, впровадження у бюджетних установах бухгалтерського обліку знову ж таки робить результати їх діяльності значно прозорішими і полегшує процес контролю.

Щодо проблем, які можуть виникнути при впровадженні системи, то, очевидно, виникне необхідність суворої конфіденційності доступу до мережі, створення дуже досконалої системи кодування. Водночас державні органи, які співпрацюють із Державним казначейством, як-от Рахункова палата України, змушені будуть створити власні інформаційні системи. Тому і законодавча, і виконавча влада повинна продовжувати комп'ютеризацію своєї діяльності й застосування новітніх технологій.