

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ЮРІЯ
ФЕДЬКОВИЧА

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ФІНАНСІВ І КРЕДИТУ

СИСТЕМА КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ КАСОВОГО ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ: СУТЬ І ПЕРЕВАГИ

Кваліфікаційна робота

Рівень освіти - перший (бакалаврський)

Виконав:

студент IV курсу, групи 472

заочної форми навчання

спеціальності 072 «Фінанси,

банківська справа та страхування»

Ковальчук Іван Анатолійович _____

Керівник:

доцент кафедри фінансів і кредиту

Юрій Едуард Олександрович _____

До захисту допущено на засіданні кафедри

протокол №14 від 27 травня 2025 р.

Завідувач кафедри фінансів і кредиту

_____ *проф. Нікіфоров П.О.*

АНОТАЦІЯ

Ковальчук І.А. - Система казначейського обслуговування касового виконання Державного бюджету України: суть і переваги – Рукопис. Кваліфікаційна робота на здобуття першого (бакалаврського) рівня вищої освіти за спеціальністю 072 – Фінанси, банківська справа та страхування. Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, Чернівці, 2025.

У кваліфікаційній роботі розглянуто теорію та практику системи казначейського обслуговування касового виконання Державного бюджету України. Акцентовано увагу на особливостях здійснення касового виконання Державного бюджету України його суті та перевагах. Підтверджено особливий характер та необхідність здійснення казначейського обслуговування касового виконання Державного бюджету України. Проаналізовано казначейське обслуговування касового виконання Державного бюджету України за доходами та видатками. Виявлено основні проблеми функціонування системи казначейського обслуговування в Україні в умовах війни. Виділено перспективи розвитку казначейської системи обслуговування Державного бюджету в Україні.

Ключові слова: Державна казначейська служба, казначейське обслуговування касового виконання державного бюджету, єдиний казначейський рахунок.

ANNOTATION

Kovalchuk I.A. – “The Treasury Servicing System for the Cash Execution of the State Budget of Ukraine: Essence and Advantages.” Manuscript. Qualification thesis submitted for the award of the first (bachelor’s) level of higher education in Specialty 072 – Finance, Banking and Insurance. Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University, Chernivtsi, 2025.

The qualification thesis examines both the theory and practice of the treasury-servicing system that underpins the cash execution of Ukraine’s State Budget. Particular attention is paid to the distinctive features, essence, and advantages of carrying out the cash execution of the State Budget through treasury servicing. The study confirms the unique nature and necessity of applying treasury servicing to the cash execution of the State Budget of Ukraine. It analyses treasury servicing of revenues and expenditures, identifies the key problems faced by the system under wartime conditions, and outlines future prospects for developing Ukraine’s treasury-servicing framework for the State Budget.

Keywords: State Treasury Service, treasury servicing of cash execution of the state budget, single treasury account.

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів наукових досліджень інших авторів мають посилання на відповідне джерело _____ І.А. Ковальчук

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ.....	6
1.1. Історія становлення та розвитку Державної казначейської служби України.....	6
1.2. Суть, принципи, переваги та нормативно-правове забезпечення казначейського обслуговування Державного бюджету України.....	13
РОЗДІЛ 2. ДОСЛІДЖЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ КАСОВОГО ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ..	21
2.1. Аналіз казначейського обслуговування касового виконання Державного бюджету України за доходами.....	21
2.2. Аналіз казначейського обслуговування видаткової частини Державного бюджету України.....	28
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СИСТЕМИ ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ.....	35
3.1. Проблеми функціонування системи казначейського обслуговування Державного бюджету України	35
3.2. Перспективи розвитку та напрями вдосконалення казначейського обслуговування державного бюджету з урахуванням міжнародного досвіду.....	39
ВИСНОВКИ.....	48
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	51

ВСТУП

Ефективна система управління державними фінансами є однією з ключових передумов сталого розвитку держави та забезпечення макроекономічної стабільності. В Україні важливу роль у цьому процесі відіграє Державна казначейська служба (далі - Казначейство), яка здійснює казначейське обслуговування касового виконання державного бюджету. Особливої актуальності дослідження механізмів казначейського обслуговування набуває в умовах сучасних фінансово-економічних викликів, необхідності підвищення ефективності використання бюджетних коштів та забезпечення прозорості бюджетного процесу.

Система казначейського обслуговування державного бюджету, що функціонує в Україні, постійно вдосконалюється відповідно до потреб економіки та міжнародних стандартів у сфері управління державними фінансами. Від ефективності казначейського обслуговування залежить своєчасність та повнота фінансування державних програм, соціальних виплат та інших важливих напрямів державних видатків. Тому дослідження сутності, особливостей функціонування та переваг казначейської системи виконання бюджету є важливим для розуміння механізмів реалізації бюджетної політики України.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних і практичних аспектів казначейського обслуговування касового виконання Державного бюджету України, виявлення його переваг, проблем та перспектив розвитку.

Відповідно до поставленої мети у роботі визначено такі завдання:

- розкрити сутність та значення казначейської системи виконання державного бюджету;
- простежити еволюцію системи казначейського обслуговування в Україні;

- визначити правові основи казначейського обслуговування касового виконання державного бюджету;
- дослідити організаційну структуру та функції Державної казначейської служби України;
- проаналізувати процедури казначейського обслуговування дохідної частини державного бюджету;
- розглянути механізми казначейського обслуговування видаткової частини державного бюджету;
- виявити проблеми функціонування системи казначейського обслуговування Державного бюджету України;
- запропонувати напрями вдосконалення казначейського обслуговування державного бюджету з урахуванням міжнародного досвіду.

Об'єкт дослідження – процес казначейського обслуговування касового виконання Державного бюджету України.

Предмет дослідження – теоретико-методичні засади та практичні аспекти функціонування системи казначейського обслуговування Державного бюджету України.

Методологічну основу дослідження становлять загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. У роботі використано такі методи: історичний (при дослідженні еволюції казначейської системи), системний аналіз (при вивченні структури та функцій Казначейства), порівняльний (при зіставленні вітчизняного та зарубіжного досвіду), статистичний (при аналізі показників виконання бюджету), графічний (для наочного представлення аналітичних даних), метод узагальнення (при формулюванні висновків та пропозицій).

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативно-правові акти України, що регулюють бюджетний процес та діяльність органів Державної казначейської служби, статистичні дані Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з питань казначейського обслуговування бюджету, матеріали наукових конференцій та семінарів, інтернет-ресурси.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості використання теоретичних положень та практичних рекомендацій для вдосконалення механізмів казначейського обслуговування Державного бюджету України та підвищення ефективності управління державними фінансами.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТУ

1.1. Історія становлення та розвитку Державної казначейської служби України

Становлення та розвиток системи казначейського обслуговування в Україні тісно пов'язані з розбудовою незалежної української держави та формуванням її фінансової системи. Трансформація механізмів виконання державного бюджету відбувалася під впливом як внутрішніх економічних та політичних факторів, так і міжнародного досвіду та стандартів у сфері управління державними фінансами.

Еволюція казначейської системи в Україні охоплює кілька ключових етапів, кожен з яких характеризується своїми особливостями та напрямками розвитку [5]. Розглянемо ці етапи більш детально.

Етап 1: Передумови створення казначейської системи (1991-1995 рр.)

Після здобуття незалежності Україна успадкувала банківську систему виконання бюджету, яка існувала в СРСР. Ця система мала низку суттєвих недоліків: розпорошеність бюджетних коштів на рахунках у різних банках, відсутність оперативної інформації про стан виконання бюджету, слабкий контроль за цільовим використанням бюджетних коштів.

У цей період бюджетні кошти знаходились на рахунках у комерційних банках, які часто використовували їх для власних потреб, затримуючи проведення платежів бюджетних установ. Крім того, в умовах високої інфляції початку 1990-х років відбувалося знецінення бюджетних коштів, що призводило до додаткових втрат для державного бюджету.

Відсутність ефективної системи управління державними фінансами стала

одним із факторів глибокої економічної кризи, яку Україна переживала в перші роки незалежності. Стало очевидним, що банківська система виконання бюджету не відповідає потребам ринкової економіки та демократичного суспільства.

За даними Міністерства фінансів України, на початку 1995 року державні кошти були розпорошені на близько 100 тисяч рахунків у різних банках, що унеможливлювало ефективний контроль за їх використанням [44].

Етап 2: Формування системи казначейства (1995-2000 рр.)

Початком формування казначейської системи в Україні вважається 1995 рік, коли було прийнято Указ Президента України "Про Державне казначейство України" від 27.04.1995 р. № 335/95 [41]. Цим документом було створено Державне казначейство України як центральний орган виконавчої влади, підпорядкований Міністерству фінансів України.

Основними завданнями, які були поставлені перед новоствореним органом, стали:

- організація виконання Державного бюджету України;
- управління коштами Державного бюджету України;
- фінансування видатків Державного бюджету України;
- ведення обліку касового виконання Державного бюджету України;
- здійснення управління державним внутрішнім та зовнішнім боргом.

Протягом 1995-1996 рр. відбувалося формування організаційної структури Державного казначейства України, розробка нормативної бази та методологічних засад його діяльності. Були створені обласні управління та районні відділення Державного казначейства.

У 1997 році було відкрито єдиний казначейський рахунок у Національному банку України, що стало важливим кроком у впровадженні казначейської системи виконання бюджету. Це дозволило централізувати бюджетні кошти та забезпечити більш ефективне управління ними.

У 1998 році було розпочато процес переведення бюджетних установ на казначейське обслуговування. Спочатку на казначейське обслуговування були

переведені центральні органи виконавчої влади та їхні територіальні підрозділи. Важливим кроком стало впровадження системи електронних платежів Національного банку України для проведення платежів через органи Державного казначейства.

У 1999 році було прийнято Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", який став правовою основою для організації бухгалтерського обліку виконання бюджетів. Також було започатковано впровадження системи казначейського виконання місцевих бюджетів.

Етап 3: Розширення функцій казначейства (2001-2010 рр.)

Цей період характеризується суттєвим розширенням функцій Державного казначейства України та вдосконаленням механізмів казначейського обслуговування. Важливою подією стало прийняття у 2001 році Бюджетного кодексу України, який законодавчо закріпив принципи казначейського обслуговування бюджетів.

З 2001 року розпочалося поетапне переведення місцевих бюджетів на казначейське обслуговування. До 2004 року всі місцеві бюджети було переведено на обслуговування через органи Державного казначейства.

У 2004 році було запроваджено програмно-цільовий метод формування бюджету, що вимагало адаптації казначейської системи до нових умов. Державне казначейство почало здійснювати контроль за дотриманням бюджетних призначень не лише за відомчою, але й за програмною класифікацією видатків.

У 2007 році було впроваджено систему дистанційного обслуговування клієнтів Державного казначейства "Клієнт Казначейства - Казначейство", що значно спростило процедуру подання платіжних документів та отримання виписок розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів.

Важливим кроком у розвитку казначейської системи стало впровадження у 2008 році інтегрованої системи управління державними фінансами "Бюджет" (АСУ "Бюджет"). Ця система забезпечила автоматизацію процесів планування, виконання та контролю за виконанням бюджетів усіх рівнів.

У 2009-2010 роках у зв'язку з фінансовою кризою було посилено роль Державного казначейства у процесі управління ліквідністю бюджетних коштів. Було запроваджено механізми оперативного управління залишками коштів на єдиному казначейському рахунку, що дозволило більш ефективно використовувати бюджетні кошти.

Етап 4: Реформування та модернізація казначейської системи (2011-2020 рр.)

У 2011 році в рамках адміністративної реформи Державне казначейство України було реорганізовано у Державну казначейську службу України. Це було не просто зміною назви, а суттєвою реорганізацією структури та функцій органу.

У 2012 році було схвалено Концепцію розвитку системи управління державними фінансами, яка передбачала подальшу модернізацію казначейської системи виконання бюджету [45]. Одним з ключових напрямів модернізації стало впровадження системи електронного казначейства.

У 2013 році було запроваджено систему подання електронної звітності розпорядниками бюджетних коштів. Це дозволило значно скоротити час на підготовку та подання звітності, а також підвищити її якість та оперативність.

У 2014-2015 роках у зв'язку з складною економічною ситуацією в країні було посилено роль Державної казначейської служби України у процесі управління ліквідністю бюджетних коштів. Було впроваджено механізми більш жорсткого контролю за видатками державного бюджету.

У 2015 році було прийнято нову редакцію Положення про Державну казначейську службу України, яке розширило повноваження та функції казначейства [42]. Зокрема, було посилено роль казначейства у процесі управління державним боргом та здійсненні контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

Важливою подією стало впровадження у 2017 році системи електронних закупівель "ProZorro" та її інтеграція з системою казначейського обслуговування. Це дозволило забезпечити прозорість процесу використання

бюджетних коштів та запобігти корупційним схемам.

У 2018 році було розпочато впровадження системи "Є-Казна", яка передбачає повну автоматизацію процесів казначейського обслуговування та перехід на електронний документообіг. Ця система дозволяє забезпечити онлайн-доступ розпорядників та одержувачів бюджетних коштів до інформації про стан їхніх рахунків та проведені операції.

Етап 5: Сучасний етап розвитку казначейської системи (з 2021 року)

Сучасний етап розвитку казначейської системи в Україні характеризується впровадженням інноваційних технологій та адаптацією до нових викликів, пов'язаних з цифровізацією економіки та суспільства.

Одним з ключових напрямів розвитку є впровадження системи "Є-Казна 2.0", яка передбачає:

- повний перехід на електронний документообіг;
- інтеграцію з іншими державними інформаційними системами;
- впровадження технології блокчейн для забезпечення прозорості та безпеки операцій;
- розширення функціональності особистого кабінету розпорядника/одержувача бюджетних коштів;
- впровадження мобільних додатків для доступу до інформації про стан виконання бюджету;
- формування звітності та надсилання до органів Казначейства.

Важливим напрямом розвитку є також удосконалення системи управління ліквідністю бюджетних коштів. У 2021 році було розпочато впровадження системи прогнозування руху коштів на єдиному казначейському рахунку, що дозволяє більш ефективно управляти бюджетними коштами та запобігати касовим розривам.

Для наочності динаміку розвитку казначейської системи в Україні представлено на рисунку 1.

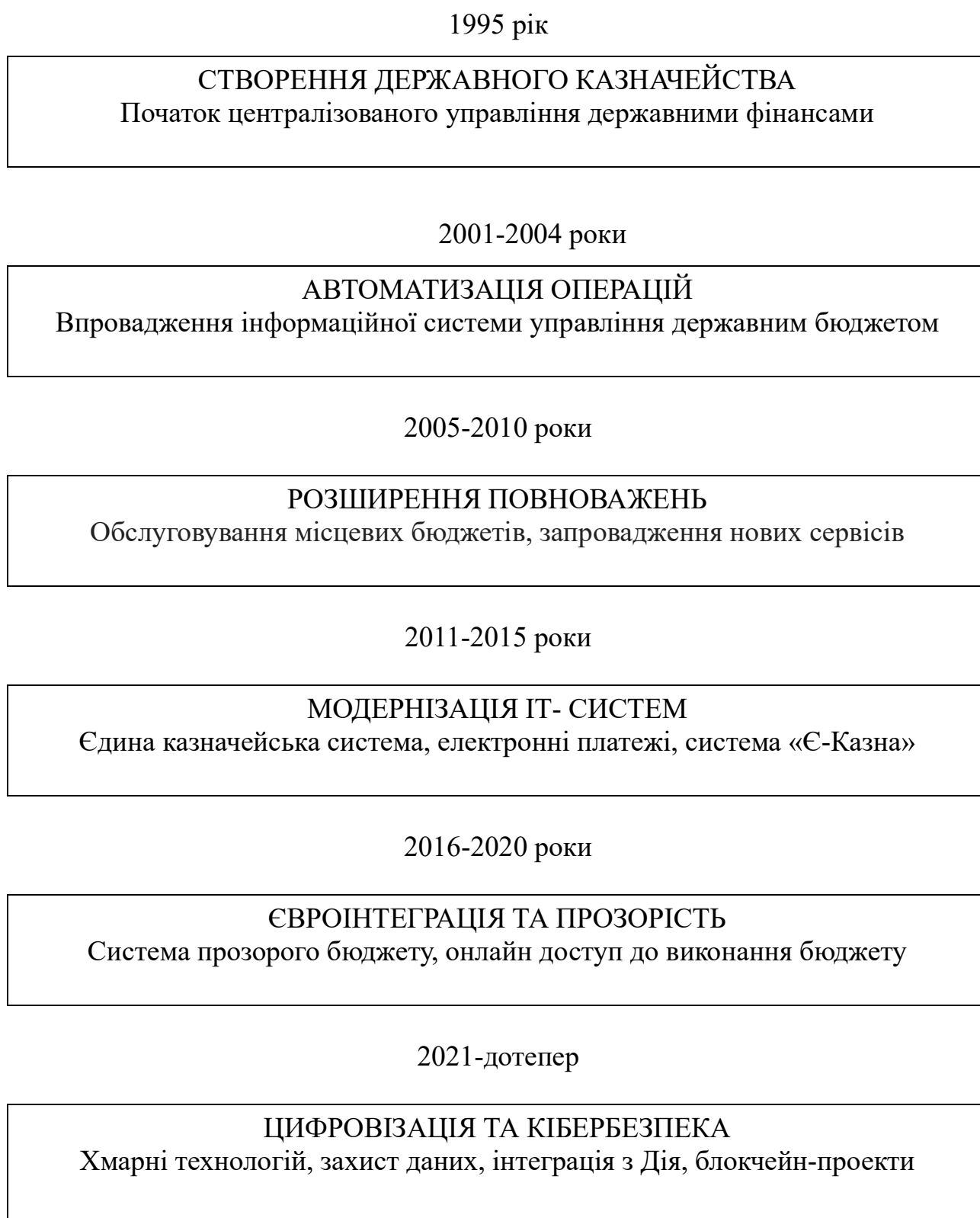


Рис.1.1. Динаміка розвитку казначейської системи в Україні

У таблиці 1.1 узагальнено основні етапи еволюції системи казначейського обслуговування в Україні та їх ключові характеристики.

Таблиця 1.1

Етапи еволюції системи казначейського обслуговування в Україні

Етап	Період	Ключові події	Результати
1. Передумови створення казначейської системи	1991-1995	Формування фінансової системи незалежної України. Використання банківської системи виконання бюджету.	Усвідомлення необхідності реформування системи виконання бюджету.
2. Формування системи казначейства	1995-2000	Створення Державного казначейства України. Відкриття Єдиного казначейського рахунку. Початок переведення бюджетних установ на казначейське обслуговування.	Формування організаційної структури та нормативної бази казначейства. Централізація бюджетних коштів.
3. Розширення функцій казначейства	2001-2010	Прийняття Бюджетного кодексу України. Переведення місцевих бюджетів на казначейське обслуговування. Впровадження програмно-цільового методу формування бюджету.	Удосконалення механізмів казначейського обслуговування. Розширення функцій казначейства.
4. Реформування та модернізація казначейської системи	2011-2020	Реорганізація Державного казначейства у Державну казначейську службу України. Впровадження системи електронного казначейства. Інтеграція з системою електронних закупівель.	Модернізація казначейської системи. Підвищення прозорості бюджетного процесу.
5. Сучасний етап розвитку	з 2021	Впровадження системи "Є-Казна 2.0". Розвиток системи управління ліквідністю бюджетних коштів.	Цифровізація казначейської системи. Підвищення ефективності управління бюджетними коштами.

Таким чином, еволюція системи казначейського обслуговування в Україні

пройшла шлях від банківської системи виконання бюджету до сучасної цифрової системи управління державними фінансами. Кожен етап цієї еволюції характеризувався своїми особливостями та викликами, але загальною тенденцією було підвищення ефективності, прозорості та контрольованості бюджетного процесу.

За даними Державної казначейської служби України, на сьогодні через систему казначейського обслуговування проходить понад 95% операцій з коштами державного та місцевих бюджетів, що свідчить про високий рівень централізації управління бюджетними коштами [13].

Підсумовуючи, можна сказати, що еволюція системи казначейського обслуговування в Україні відображає загальні тенденції розвитку державних фінансів та економіки країни. Вона є прикладом успішної трансформації системи управління державними фінансами відповідно до сучасних вимог та стандартів. Водночас, цей процес не завершений, і система казначейського обслуговування продовжує розвиватися та вдосконалюватися, адаптуючись до нових викликів та можливостей цифрової економіки.

1.2. Суть, принципи, переваги та нормативно-правове забезпечення казначейського обслуговування Державного бюджету України

Казначейська система виконання державного бюджету є ключовим елементом у механізмі управління державними фінансами, що забезпечує ефективний рух бюджетних коштів, їх раціональне використання та повний облік і контроль за цими процесами. У сучасному розумінні казначейська система представляє собою сукупність організаційних процедур, інформаційних систем та інституційних структур, спрямованих на реалізацію бюджетної політики держави шляхом виконання державного бюджету.

Основою казначейської системи виконання бюджету є принцип єдності

каси та єдиного бюджетного рахунку. Згідно з цим принципом, усі надходження акумулюються на єдиному казначейському рахунку, а видатки здійснюються з цього ж рахунку, що дозволяє централізувати управління бюджетними коштами, оптимізувати їх рух та забезпечити прозорість бюджетного процесу.

Саме визначення казначейського обслуговування бюджетів міститься у Бюджетному кодексі України, де воно трактується як "розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства, ведення бюджетного обліку і складання звітності про виконання бюджетів" [7]. Таке визначення підкреслює комплексний характер казначейського обслуговування, яке охоплює не лише банківські операції, але й аналітичні та контрольні функції.

Для глибшого розуміння сутності казначейської системи виконання бюджету доцільно розглянути її основні характеристики:

1. Централізація управління бюджетними потоками. Казначейська система забезпечує концентрацію бюджетних коштів на єдиному рахунку, що дозволяє мати повну картину про стан державних фінансів у режимі реального часу. Це сприяє підвищенню ефективності управління ліквідністю.

2. Розмежування функцій між учасниками бюджетного процесу. Казначейська система чітко розподіляє обов'язки щодо акумуляції коштів, їх розподілу та використання між різними інституціями, що зменшує ризики зловживань.

3. Оперативність бюджетних операцій. Сучасні казначейські системи засновані на використанні інформаційних технологій, що забезпечує швидкість проведення операцій та отримання інформації.

4. Прозорість руху бюджетних коштів. Казначейська система передбачає наявність механізмів, які забезпечують можливість відстеження руху кожної бюджетної гривні від надходження до кінцевого використання.

5. Інтегрований контроль. В рамках казначейської системи здійснюється попередній, поточний та наступний контроль за бюджетними операціями, що значно підвищує фінансову дисципліну.

У контексті економічної теорії казначейську систему виконання бюджету можна розглядати як інституційний механізм, який забезпечує реалізацію фіскальної політики держави. Цей механізм спрямований на вирішення проблеми асиметрії інформації у сфері державних фінансів та зниження трансакційних витрат, пов'язаних з рухом бюджетних коштів.

Значення казначейської системи виконання державного бюджету у функціонуванні державних фінансів та економіки в цілому важко переоцінити. Воно проявляється у кількох ключових аспектах:

1. Забезпечення фінансової стабільності держави. Казначейська система через механізм єдиного казначейського рахунку дозволяє оперативно управляти державними фінансовими ресурсами, забезпечуючи виконання зобов'язань держави перед громадянами та іншими суб'єктами економічних відносин навіть у періоди тимчасових фінансових труднощів.

2. Підвищення ефективності використання бюджетних коштів. Контрольні функції казначейства запобігають неефективному та нецільовому використанню бюджетних коштів, а механізм тимчасових касових розривів дозволяє мінімізувати втрати від простою фінансових ресурсів.

3. Забезпечення прозорості бюджетного процесу. Казначейська система через механізми обліку та звітності забезпечує доступність інформації про рух бюджетних коштів, що є важливою умовою демократичного контролю за діяльністю органів влади.

4. Боротьба з корупцією. Централізація бюджетних потоків та їх контроль з боку казначейства зменшує можливості для корупційних схем та розкрадання бюджетних коштів.

5. Сприяння макроекономічному регулюванню. Казначейська система через механізми управління ліквідністю може впливати на грошовий ринок, а через управління державним боргом – на ринок капіталу, що є важливими інструментами макроекономічної стабілізації.

Ефективність казначейської системи виконання бюджету можна оцінити за допомогою ряду показників, зокрема:

- точність прогнозування касових потоків;
- швидкість проведення платежів;
- рівень автоматизації процесів;
- повнота та своєчасність звітності;
- відсутність касових розривів;
- мінімізація залишків на рахунках розпорядників коштів.

У таблиці 1.2 наведено порівняльну характеристику банківської та казначейської систем виконання державного бюджету, що дозволяє краще зрозуміти особливості та переваги останньої.

Таблиця 1.2

Порівняльна характеристика банківської та казначейської систем
виконання державного бюджету

Характеристика	Банківська система	Казначейська система
Управління бюджетними коштами	Децентралізоване	Централізоване
Кількість рахунків	Множинність рахунків у різних банках	Єдиний казначейський рахунок
Контроль за цільовим використанням коштів	Наступний (пост-аудит)	Попередній, поточний та наступний
Оперативність отримання інформації	Низька	Висока
Можливість маневрування ресурсами	Обмежена	Висока
Рівень трансакційних витрат	Високий	Низький
Рівень прозорості	Недостатній	Високий

Як видно з табл. 1.2, казначейська система має ряд переваг порівняно з банківською системою виконання бюджету, що пояснює її широке застосування у світовій практиці. Особливо важливим є те, що казначейська система забезпечує високий рівень контролю за цільовим використанням бюджетних

коштів, що є критично важливим для забезпечення ефективності бюджетних видатків.

Підсумовуючи, можна сказати, що казначейська система виконання державного бюджету є важливим інструментом реалізації бюджетної політики держави, що забезпечує ефективне управління державними фінансами. Вона дозволяє оптимізувати рух бюджетних коштів, забезпечити їх цільове використання та надати прозору інформацію про стан державних фінансів. В умовах обмеженості бюджетних ресурсів та необхідності забезпечення фіскальної дисципліни роль казначейської системи у функціонуванні державних фінансів лише зростає.

Казначейське обслуговування касового виконання державного бюджету в Україні здійснюється на основі комплексної нормативно-правової бази, яка формувалася та розвивалася паралельно зі становленням казначейської системи. Правова основа казначейського обслуговування включає нормативно-правові акти різної юридичної сили, починаючи від Конституції України та міжнародних договорів і завершуючи відомчими інструкціями та методичними рекомендаціями.

Фундаментальним законодавчим актом, що регулює бюджетні відносини та встановлює правові засади функціонування бюджетної системи України, є Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [7]. Саме цей документ визначає основні положення щодо казначейського обслуговування бюджетних коштів. Згідно зі статтею 43 Бюджетного кодексу України, при виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Казначейство України забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у Національному банку України [7].

Важливим етапом становлення законодавчої бази казначейського обслуговування був Указ Президента України "Про Державне казначейство України" від 27.04.1995 р. № 335/95 , який започаткував створення казначейської системи в незалежній Україні [41]. Цим указом було визначено

основні завдання та функції Державного казначейства, а також засади його організації.

Сучасний статус, завдання та повноваження органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, визначаються Положенням про Державну казначейську службу України, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 р. № 215 [42]. Відповідно до цього Положення, Державна казначейська служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів та бухгалтерського обліку виконання бюджетів [42].

Стратегічні напрями розвитку казначейської системи визначені в Концепції розвитку системи управління державними фінансами, схваленій Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 03.09.2012 р. № 633-р [45]. Цей документ передбачає модернізацію системи казначейського обслуговування з метою підвищення ефективності управління державними фінансами, забезпечення прозорості бюджетного процесу та відповідальності учасників бюджетного процесу.

Процедурні аспекти казначейського обслуговування детально регламентуються наказами Міністерства фінансів України. Зокрема, Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2012 р. № 1407 , визначає процедури казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [45]. Цей документ регламентує порядок відкриття рахунків, проведення операцій на цих рахунках, механізми здійснення платежів, вимоги до оформлення платіжних документів тощо.

Порядок казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 29.01.2013 р. № 43 , встановлює процедури зарахування податків, зборів, платежів та інших доходів до державного бюджету, їх розподіл між бюджетами,

повернення помилково або надміру зарахованих платежів тощо [44].

За оцінкою дослідників, сформована в Україні нормативно-правова база казначейського обслуговування охоплює всі аспекти функціонування системи казначейства та забезпечує правове підґрунтя для виконання Державною казначейською службою України своїх функцій [48, с. 118].

Водночас, як зазначає О.О. Чечуліна, правова основа казначейського обслуговування постійно вдосконалюється відповідно до змін у системі управління державними фінансами та з урахуванням міжнародних стандартів [51, с. 38]. Важливим напрямом розвитку нормативно-правової бази є імплементація принципів програмно-цільового методу в бюджетному процесі, що підкреслюється в працях І.Я. Чугунова [52, с. 9-10].

В контексті забезпечення ефективного казначейського обслуговування касового виконання державного бюджету особливу роль відіграють нормативні акти, що регулюють питання:

- функціонування єдиного казначейського рахунку;
- управління бюджетними коштами;
- здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства;
- застосування інформаційних технологій у процесі казначейського обслуговування.

Основні нормативно-правові акти, які використовуються у сфері казначейського обслуговування зазначено в таблиці 1.3.

Варто зазначити, що важливим елементом правової основи казначейського обслуговування є також внутрішні документи Державної казначейської служби України, які деталізують порядок виконання окремих процедур та операцій. Ці документи розробляються на основі загальних нормативно-правових актів і забезпечують методологічну єдність підходів у всіх територіальних органах казначейства.

Таблиця 1.3

Основні нормативно-правові акти у сфері казначейського обслуговування

Назва нормативно-правового акта	Дата прийняття	Основні положення щодо казначейського обслуговування
Бюджетний кодекс України	08.07.2010	Визначає засади казначейського обслуговування бюджетних коштів, компетенцію органів казначейства
Положення про Державну казначейську службу України	15.04.2015	Визначає статус, основні завдання, функції та повноваження Державної казначейської служби України
Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами	24.12.2012	Регламентує процедури обслуговування видаткової частини бюджету
Порядок казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету	29.01.2013	Регламентує процедури обслуговування дохідної частини бюджету

Як зазначають В.І. Стоян, О.С. Даневич та М.Й. Мац, розвиток нормативно-правової бази казначейського обслуговування відбувається з урахуванням таких чинників [48, с. 142]:

- зміни в системі управління державними фінансами;
- впровадження нових інформаційних технологій;
- адаптація до міжнародних стандартів;
- необхідність підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

Отже, правова основа казначейського обслуговування касового виконання державного бюджету є комплексною системою взаємопов'язаних нормативно-правових актів різного рівня, які забезпечують регулювання всіх аспектів функціонування казначейської системи. Вона створює необхідні умови для ефективного виконання Державною казначейською службою України своїх функцій щодо обслуговування бюджетів, управління бюджетними коштами та здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

РОЗДІЛ 2.

ДОСЛІДЖЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ КАСОВОГО ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

2.1. Аналіз казначейського обслуговування виконання Державного бюджету України за доходами

Казначейське обслуговування виконання Державного бюджету України за доходами є одним із ключових елементів системи управління державними фінансами. В умовах воєнного стану, який діє в Україні з 24 лютого 2022 року, особливого значення набуває аналіз структури та динаміки бюджетних доходів, оскільки це дозволяє оцінити фінансову стійкість держави та ефективність податкової політики в екстремальних умовах.

Казначейська система України забезпечує централізоване управління коштами державного бюджету, здійснює контроль за надходженням доходів та їх розподілом відповідно до затверджених бюджетних призначень. Аналіз показників за 2022-2024 роки дозволяє виявити основні тенденції в структурі доходів державного бюджету та оцінити вплив воєнних дій на фінансовий стан країни.

Аналіз динаміки доходів Державного бюджету України за період 2022-2024 років свідчить про значні зміни в структурі та обсягах надходжень, що зумовлено воєнним станом та необхідністю мобілізації додаткових ресурсів для забезпечення обороноздатності країни.

Аналіз динаміки доходів Державного бюджету України відображено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка доходів Державного бюджету України за 2022-2024 рр., млн. грн.

Показник	Роки			Абсолютний приріст, +,-	
	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024р./2023р.	2024р./2022р.
Податкові надходження	949 764,4	1 203 544,1	1 647 189,6	443 645,5	697 425,2
Неподаткові надходження	346 327,7	991 601,7	974 398,5	-17 203,2	628 070,8
Доходи від операцій з капіталом	611,0	100,3	183,9	83,6	-427,1
Трансферти від органів управління	9 465,6	42 915,3	26 522,3	-16 393,0	17 056,7
Трансферти від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ	481 090,7	433 404,5	473 945,2	40 540,7	-7 145,5
Цільові фонди	136,2	432,1	473,9	41,8	337,7
Разом	1 787 395,6	2 671 998,0	3 122 713,4	450 715,4	1 335 317,8

Податкові надходження демонструють стійке зростання: у 2024 році їх обсяг становив 1 647,2 млрд. грн., що на 443,6 млрд. грн. більше, ніж у 2023 році, та на 697,4 млрд. грн. більше, ніж у 2022 році. Це свідчить про часткову стабілізацію економіки, поступове відновлення підприємницької діяльності, а також ефективність фінансових заходів уряду, спрямованих на розширення податкової бази [20, 32]. Варто також припустити, що це зростання підтримано інфляційними процесами, які зазвичай збільшують номінальні податкові надходження, навіть за відносно сталого фізичного обсягу виробництва.

Неподаткові надходження зросли у 2023 році більш ніж утричі у порівнянні з 2022 роком (з 346,3 млрд. грн. до 991,6 млрд. грн.), однак у 2024 році зафіксовано їх незначне скорочення — до 974,4 млрд. грн. (-17,2 млрд. грн. у порівнянні з 2023 роком). Попри незначне річне зменшення, приріст за два роки склав 628,1 млрд. грн., що є суттєвим. Така динаміка пояснюється надходженнями від реалізації державного майна, рентної плати, адміністративних зборів та інших одноразових або нерегулярних платежів.

Доходи від операцій з капіталом залишається незначними в абсолютному вимірі: у 2024 році доходи від операцій з капіталом становили лише 183,9 млн.

грн. Хоча це більше, ніж у 2023 році (+83,6 млн. грн.), порівняно з 2022 роком спостерігається зниження на 427,1 млн. грн. Така тенденція свідчить про збереження пасивної позиції держави у сфері реалізації капітальних активів, або ж про обмежений ринок для таких операцій в умовах війни.

Обсяг трансфертів від органів управління у 2024 році зменшився на 16,4 млрд. грн. у порівнянні з 2023 роком, однак зріс на 17,1 млрд. грн. у порівнянні з 2022 роком. Трансферти від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій і донорів залишаються ключовим елементом зовнішнього фінансування. У 2024 році їх обсяг становив 473,9 млрд. грн., що на 40,5 млрд. грн. більше, ніж у 2023 році, але на 7,1 млрд. грн. менше, ніж у 2022-му. Незначна волатильність у динаміці вказує на стабільний, хоча й обмежений, обсяг підтримки, яку надають міжнародні партнери в умовах воєнного стану.

Сукупний обсяг доходів Державного бюджету зріс з 1787,4 млрд. грн. у 2022 році до 3 122,7 млрд. грн. у 2024 році. Абсолютний приріст склав 1 335,3 млрд. грн., що свідчить про масштабну мобілізацію ресурсів у відповідь на виклики війни та необхідність забезпечення стійкості державних фінансів. Така динаміка підтверджує адаптивність бюджетної системи України до кризових умов та здатність акумулювати значні ресурси в умовах обмеженої економічної активності.

Отже, можна стверджувати, що бюджетна система України у 2022–2024 рр. продемонструвала високий ступінь адаптаційності, зокрема через активну податкову політику та зовнішню фінансову підтримку [1, 26, 34]. Зокрема, найвагоміший внесок у зростання доходів зробили податкові та неподаткові надходження, тоді як капітальні доходи та внутрішні трансферти залишаються на другорядних позиціях. У свою чергу, скорочення міжнародної допомоги у 2023 році та часткова компенсація її у 2024 році вказує на необхідність посилення фіскальної автономності країни. Рекомендується активізувати внутрішні джерела капітальних надходжень, зокрема шляхом підвищення ефективності управління державною власністю.

Структура доходів Державного бюджету України за 2022-2024 роки характеризується значними змінами, обумовленими воєнним станом та необхідністю мобілізації додаткових фінансових ресурсів для забезпечення обороноздатності країни.

Аналіз структури доходів Державного бюджету України відображено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Структура доходів Державного бюджету України за 2022-2024рр, %

Показник	Роки			Абсолютний приріст, +, -, %	
	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024р./2023р.	2024р./2022р.
Податкові надходження	53,1	45,0	52,7	7,7	-0,4
Неподаткові надходження	19,4	37,1	31,2	-5,9	11,8
Доходи від операцій з капіталом	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Трансферти від органів управління	0,5	1,6	0,8	-0,8	0,3
Трансферти від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ	26,9	16,2	15,2	-1,0	-11,7
Цільові фонди	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Разом	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0

Як свідчать дані таблиці, упродовж 2022–2024 років структура доходів Державного бюджету України зазнала істотних змін, що зумовлено як внутрішніми бюджетно-економічними процесами, так і зовнішніми політичними факторами.

У 2022 році домінуючу частку у структурі доходів традиційно займали податкові надходження, питома вага яких становила 53,1%. Неподаткові надходження формували 19,4%, що також було суттєвим джерелом фінансових ресурсів. Водночас надзвичайно високою була частка трансфертів від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій та донорських установ — 26,9%, що є прямим наслідком початку

повномасштабної збройної агресії та відповідної хвилі міжнародної підтримки України [31, 38]. Інші компоненти, зокрема трансферти від органів управління та доходи від операцій з капіталом, залишались незначними (менше 1%).

У 2023 році структура доходів зазнала помітних зсувів. Питома вага податкових надходжень скоротилась до 45,0%, що є найнижчим показником за аналізований період. Натомість неподаткові надходження зросли до 37,1%, тобто на 17,7 % більше, ніж у попередньому році. Частка міжнародних трансфертів зменшилась до 16,2%, що можна пояснити зменшенням зовнішньої допомоги порівняно з періодом активної першої фази повномасштабної підтримки.

У 2024 році спостерігається часткове відновлення ролі податкових надходжень, частка яких підвищилась до 52,7% — майже до рівня 2022 року. Це свідчить про поступову стабілізацію податкової системи та відновлення ділової активності. Неподаткові надходження, хоч і залишились значними, знизилися до 31,2% (тобто на 5,9 % у порівнянні з 2023 роком), але все ще перевищують рівень 2022 року. Таким чином, можна стверджувати про їх закріплення як другого за значенням джерела доходів бюджету [14, 27]. Частка міжнародних трансфертів у 2024 році знизилася незначно — до 15,2%, що на 1,0 % менше за попередній рік і на 11,7 % менше за 2022 рік. Це свідчить про поступове скорочення зовнішньої донорської підтримки.

Таким чином, структура доходів Державного бюджету України демонструє поступове повернення до домінування податкових надходжень, на фоні високої, але нестабільної ролі міжнародних трансфертів та суттєвого зміцнення позицій неподаткових джерел.

Важливу роль серед податкових надходжень відіграє ПДВ. Динаміку надходжень якого подано у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Динаміка надходжень із податку на додану вартість у структурі доходів державного бюджету України за 2022-2024 роки, млрд. грн.

Показник	Роки			Темп приросту, абс, +,-		Темп приросту, %	
	2022р.	2023р.	2024р.	2024/2023	2024/2022	2024/2023	2024/2022
ПДВ з вітчизняних товарів	213,9	214,6	268,3	53,7	54,4	25,0	25,4
ПДВ з імпор- тних товарів	253,1	366,2	466,1	99,9	213	27,3	84,2
Загальний ПДВ	467	580,8	734,4	153,6	267,4	26,4	57,3
Частка ПДВ у загальних до- ходах, %	26,13	21,7	23,5	1,8	-2,6	8,2	-10,0

Поглиблений аналіз динаміки надходжень з податку на додану вартість (ПДВ) у 2022–2024 роках, представлений у таблиці, дозволяє виявити ключові тренди у сфері фіскального регулювання споживання, імпорту та загальної бюджетної мобілізації ресурсів в умовах воєнної економіки [20, 32, 47].

У 2024 році динаміка була наступною [25, 36, 49]:

1. ПДВ з вітчизняних товарів зріс до 268,3 млрд. грн., що в абсолютному вираженні становить приріст на 53,7 млрд. грн. (або +25,0% у порівнянні з 2023 роком);
2. ПДВ з імпортованих товарів досягнув 466,1 млрд. грн., тобто збільшився на 99,9 млрд. грн. (+27,3%);
3. Сукупно ПДВ зріс до 734,4 млрд. грн., продемонструвавши темп приросту на рівні 26,4% у порівнянні з 2023 роком і 57,3% – у порівнянні з 2022 роком.

Зростання надходжень з ПДВ з імпорту (+84,2% у 2024/2022 рр.) перевищує темпи приросту ПДВ з вітчизняного виробництва (+25,4%), що вказує на продовження значної залежності фіскальної системи від зовнішньої торгівлі. Це може бути наслідком як девальваційного ефекту, так і збільшення обсягів критичного імпорту, зокрема оборонного та гуманітарного призначення. Водночас, приріст ПДВ з внутрішніх товарів свідчить про поступове

відновлення внутрішнього попиту та виробництва, а також може бути відображенням інфляційних процесів і кращого адміністрування.

У підсумку, динаміка ПДВ за 2022–2024 роки свідчить про адаптивну стійкість фіскальної системи України, що в умовах війни демонструє зростання надходжень як із внутрішніх, так і з зовнішніх джерел, водночас зберігаючи баланс між імпортно-орієнтованими та внутрішніми джерелами споживання.

Загалом динаміку податкових надходжень за досліджуваний період подано у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Динаміка податкових надходжень, що належать до доходів Державного бюджету України за 2022-2024 роки, млн. грн.

Показник	Роки			Темп приросту, абс, +/-	
	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024р./2023р.	2024р./2022р.
1. Податкові надходження, в тому числі:	949 764,4	1 203 544,1	1 647 189,6	443 645,5	697 425,2
Податок та збір на доходи фізичних осіб	148 427,2	206 944,7	326 094,9	119 150,2	177 667,7
Податок на прибуток	117 049,8	143 837,1	271 137,4	127 300,3	154 087,6
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	85 365,0	60 327,6	52 430,5	-7 897,1	-32 934,5
Внутрішні податки на товари та послуги	569 353,7	748 143,9	944 861,8	196 717,9	375 508,1
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	26 246,0	40 559,4	48 279,3	7 719,9	22 033,3
Екологічний податок	3 322,3	3 667,8	3 916,2	248,4	593,9

Аналіз засвідчує, що фіскальна система України у 2022–2024 роках перебувала під тиском безпрецедентних викликів, однак демонструвала високу стійкість, мобілізаційний потенціал і структурну трансформацію. Основними джерелами приросту стали податки на доходи, прибуток та споживання. Водночас спостерігається скорочення рентних надходжень, що вимагає подальшого переосмислення стратегії управління природними ресурсами в післявоєнний період.

Отже, аналіз казначейського обслуговування виконання Державного бюджету України за доходами за 2022-2024 роки показав:

1. Загальні доходи державного бюджету за 2022-2024 роки зросли на 74,7%, що свідчить про адаптацію фіскальної системи до воєнних умов.
2. Структура доходів залишається відносно стабільною з домінуванням податкових надходжень (близько 52,7% загальних доходів).
3. Міжнародна допомога становить значну частку доходів (близько 15,2%), що підкреслює залежність від зовнішнього фінансування.
4. ПДВ залишається основним джерелом податкових надходжень з стабільним зростанням близько 20% щорічно.
5. Важливу роль відіграють податки на доходи, що мають зростаючу динаміку.

2.2. Аналіз казначейського обслуговування видаткової частини Державного бюджету України

Казначейське обслуговування видатків Державного бюджету України в період 2022-2024 років характеризується кардинальними змінами в структурі та пріоритетах бюджетного фінансування. Воєнний стан, введений 24 лютого 2022 року, призвів до необхідності перерозподілу видатків на користь оборони та національної безпеки, що вплинуло на всю систему казначейського обслуговування.

Державна казначейська служба України забезпечує контроль за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів, здійснює касове виконання видатків відповідно до затверджених бюджетних призначень. В умовах воєнного стану особливого значення набуває своєчасність та повнота фінансування оборонних потреб при збереженні соціальних зобов'язань держави [17, 18, 20].

Таблиця 2.5

Динаміка видатків Державного бюджету України
за 2022-2024 рр., млн. грн.

Показник	Роки			Абс. відхилення +,-	
	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р./ 2023 р.	2024р./ 2022р.
Загальнодержавні функції	201 999,1	296 139,1	374 306,6	78 167,5	172 307,5
Оборона	1 142 872,4	2 097 620,5	2 304 475,1	206 854,6	1 161 602,7
Громадський порядок, безпека та судова влада	443 323,2	574 614,6	692 658,7	118 044,1	249 335,5
Економічна діяльність	95 368,4	134 307,6	163 133,8	28 826,2	67 765,4
Охорона навколишнього природ- ного середовища	4 714,1	5 202,5	9 515,1	4 312,6	4 801,0
Житлово-комунальне господарст- во	528,6	8 369,4	7 540,5	-828,9	7 011,9
Охорона здоров'я	184 267,8	179 258,2	201 445,4	22 187,2	17 177,6
Духовний та фізичний розвиток	11 051,3	11 817,7	16 202,7	4 385,0	5 151,4
Освіта	58 508,1	60 452,2	64 738,0	4 285,8	6 229,9
Соціальний захист та соціальне забезпечення	425 987,0	469 251,2	464 734,4	-4 516,8	38 747,4
Міжбюджетні трансферти	136 803,3	177 385,1	187 932,4	10 547,3	51 129,1
Разом	2 705 423,3	4 014 418,1	4 486 682,7	472 264,6	1 781 259,4

Аналіз видаткової частини Державного бюджету України у 2022–2024 роках свідчить про істотне переорієнтування фіскальних пріоритетів, зумовлене триваючою фазою повномасштабної війни, гуманітарною кризою та необхідністю збереження базових функцій державного управління.

Сукупні видатки зросли з 2705,4 млрд. грн. у 2022 році до 4486,7 млрд. грн. у 2024 році, що еквівалентно абсолютному приросту на 1781,3 млрд. грн. або понад 65%. Найбільші темпи приросту спостерігаються у статтях, що напряду пов'язані з забезпеченням національної безпеки, соціальної стабільності та функціонування ключових інститутів держави.

Обсяг видатків на оборону продемонстрував найбільш вражаючу динаміку: з 1142,9 млрд. грн. у 2022 році до 2304,5 млрд. грн. у 2024 році, що становить приріст на 1161,6 млрд. грн. Це зростання є системоутворюючим фактором усієї бюджетної політики воєнного періоду та відображає

концентрацію державних ресурсів на забезпечення обороноздатності, модернізацію Збройних Сил та підтримку військової логістики.

Видатки на забезпечення громадського порядку, безпеки та судової влади також зросли істотно — на 249,3 млрд. грн., або 56%, досягнувши 692,7 млрд. грн. у 2024 році. Зростання пояснюється підвищеними потребами у правоохоронному секторі, підтримкою судових інституцій та збереженням правопорядку в умовах гібридних загроз.

Обсяг видатків на загальнодержавні функції збільшився на 172,3 млрд. грн., що свідчить про розширення фінансових ресурсів, спрямованих на підтримку інституційної спроможності державного управління, у тому числі фіскального, зовнішньополітичного та казначейського адміністрування.

Видатки на економічну діяльність зросли з 95,4 до 163,1 млрд. грн., а на охорону довкілля — з 4,7 до 9,5 млрд. грн. Хоча абсолютні обсяги залишаються обмеженими, приріст у 67,8 млрд. грн. та 4,8 млрд. грн. відповідно свідчить про поступове відновлення інвестиційної логіки у фіскальній політиці. Це може бути ознакою початку підготовки до післявоєнного відновлення та відбудови інфраструктури.

Найбільш помірною динамікою зафіксована у соціальному захисті: за два роки приріст становив лише 38,7 млрд. грн., а у 2024 році спостерігалось навіть незначне скорочення на 4,5 млрд. грн. у порівнянні з 2023 роком. Це вказує на переформатування соціальних програм та потенційно обмежені можливості держави щодо утримання обсягів трансфертів у реальних умовах.

Видатки на охорону здоров'я зросли лише на 17,2 млрд. грн. за два роки, хоча варто відзначити позитивну динаміку у 2024 році (+22,2 млрд. грн.). Аналогічно, видатки на освіту збільшились на 6,2 млрд. грн., а на духовний і фізичний розвиток — на 5,2 млрд. грн., що свідчить про збереження, а не нарощування гуманітарних функцій держави.

Цікавим є сплеск видатків на ЖКГ у 2023 році (до 8,4 млрд. грн.), однак у 2024 році відбулося скорочення на 829 млн. грн., що може свідчити про разовий характер інтервенцій у цій сфері або перегляд пріоритетності таких витрат.

Приріст міжбюджетних трансфертів на 51,1 млрд. грн. свідчить про посилення ролі державного бюджету як регулятора регіонального фінансування та механізму забезпечення горизонтальної бюджетної збалансованості у воєнних умовах.

Структура видатків Державного бюджету України за 2022-2024 роки демонструє радикальну трансформацію пріоритетів державного фінансування в умовах воєнного стану таблиця 2.6.

Таблиця 2.6

Структура видатків Державного бюджету України за 2022-2024 р.р.

Показник	Роки			Абс. відхилення, +,-, %	
	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024р./ 2023р.	2024р./ 2022р.
Загальнодержавні функції	7,5	7,4	8,3	1,0	0,9
Оборона	42,2	52,3	51,4	-0,9	9,1
Громадський порядок, безпека та судова влада	16,4	14,3	15,4	1,1	-0,9
Економічна діяльність	3,5	3,3	3,6	0,3	0,1
Охорона навколишнього природного середовища	0,2	0,1	0,2	0,1	0,0
Житлово-комунальне господарство	0,0	0,2	0,2	0,0	0,1
Охорона здоров'я	6,8	4,5	4,5	0,0	-2,3
Духовний та фізичний розвиток	0,4	0,3	0,4	0,1	0,0
Освіта	2,2	1,5	1,4	-0,1	-0,7
Соціальний захист та соціальне забезпечення	15,7	11,7	10,4	-1,3	-5,4
Міжбюджетні трансферти	5,1	4,4	4,2	-0,2	-0,9
Разом	100	100	100	0,0	0,0

Комплексний аналіз динаміки структури видатків Державного бюджету України за 2022–2024 роки (табл. 2.6) свідчить про глибоку перебудову фінансових пріоритетів держави в умовах воєнного часу. Зазначена трансформація є реакцією на екстраординарні виклики, обумовлені триваючою повномасштабною агресією проти України, і демонструє адаптивність бюджетної політики до умов затяжної кризи.

Насамперед слід відзначити, що у 2024 році частка видатків на оборону хоч і дещо зменшилася на 0,9 % порівняно з 2023 роком, однак залишилася на надвисокому рівні – 51,4%, що майже на 10 % перевищує довоєнний рівень 2022 року. Це свідчить про збереження жорсткого фокусу на фінансуванні сектору безпеки й оборони як пріоритетного напрямку державної стратегії [1, 6, 25]. Варто наголосити, що незважаючи на незначне зниження питомої ваги, в абсолютному вираженні видатки на оборону продовжують зростати, що підкреслює їхній критичний характер у забезпеченні державного суверенітету.

Позитивною динамікою відзначилися також видатки на економічну діяльність – їхня частка у структурі зросла з 3,3% до 3,6%. Цей приріст хоч і є помірним (+0,3 %), однак відображає тенденцію до поступового посилення державної підтримки економіки як одного з ключових факторів поствоєнного відновлення та забезпечення макроекономічної стійкості [3, 20].

Водночас спостерігається стійка негативна динаміка у видатках соціального характеру. Частка соціального захисту зменшилася на 1,3 % у 2024 році порівняно з 2023 роком та на 5,4 % щодо 2022 року, що відображає вимушене згортання соціальних програм під тиском зростання оборонних витрат. Аналогічно скорочення спостерігається за статтями «Освіта» (–0,7 % за період) та «Охорона здоров'я» (–2,3 %), що вказує на суттєвий ризик звуження гуманітарної складової бюджету.

У свою чергу, ефективність казначейського обслуговування видатків в умовах воєнного стану оцінюється за критеріями своєчасності, повноти та цільового використання бюджетних коштів [3, 6, 26].

Детальний аналіз показників ефективності казначейського обслуговування, представлених у таблиці 2.7, демонструє значне поліпшення якості фінансового менеджменту в умовах воєнного стану [3, 6, 26]. Рівень виконання видатків показав стійке зростання з 94,2% у 2022 році до 97,3% у 2024 році (+3,1 процентного пункту), що свідчить про підвищення точності бюджетного планування та ефективності казначейського контролю.

Таблиця 2.7

Показники ефективності казначейського обслуговування видатків
за 2022-2024 роки

Показник	Роки			Абс. віхилення, +,-		Відносне відхилення, %	
	2022р.	2023р.	2024р.	2024/2023	2024/2022	2024/2023	2024/2022
Рівень виконання видатків,%	94,2	96,8	97,3	0,5	3,1	0,5	3,3
Частка видатків, профінансованих вчасно,%	87,5	91,2	93,8	2,6	6,3	2,9	7,2
Середній строк проходження платежів, дні	3,8	2,9	2,1	-0,8	-1,7	-27,6	-44,7

Особливо важливим є покращення показника своєчасності фінансування видатків з 87,5% до 93,8% (+6,3 процентного пункту). Це критично важливо в умовах війни, коли затримки у фінансуванні можуть мати катастрофічні наслідки, особливо для оборонного сектору. Досягнення рівня 93,8% своєчасного фінансування в умовах екстремального навантаження на бюджетну систему є значним досягненням.

Скорочення середнього строку проходження платежів з 3,8 до 2,1 дня (-1,7 дня або -44,7%) демонструє суттєве підвищення оперативності казначейського обслуговування. Це досягнуто завдяки впровадженню електронного документообігу, оптимізації процедур та підвищенню кваліфікації персоналу казначейства.

Географічний аналіз ефективності показує, що найвищі показники досягнуто в центральних областях (98-99% виконання), тоді як у прифронтових регіонах цей показник дещо нижчий (94-96%) через об'єктивні обставини військових дій.

Секторальний аналіз свідчить, що найвища ефективність досягнута у фінансуванні оборонних видатків (99,2% виконання, 97,8% своєчасності), що відображає пріоритетність цього напрямку. Соціальні видатки виконуються на рівні 96,8%, що також є високим показником в умовах ресурсних обмежень.

Отже, аналіз казначейського обслуговування видатків Державного бюджету України за 2022-2024 роки показав:

1. Загальні видатки державного бюджету зросли на 65,8%, що відображає збільшення фінансових потреб держави в умовах воєнного стану.
2. Кардинально змінилася структура видатків: частка оборони та національної безпеки зросла до 51,4% загальних видатків.
3. Видатки на оборону зросли на 101,6%, а на громадський порядок – на 20,5%, що свідчить про пріоритет оборонного фінансування.
4. Видатки на соціальний захист зберігають значну частку (10,6%) та демонструють відносне зростання на 9,1%.
5. Ефективність казначейського обслуговування поліпшилася: рівень виконання видатків досяг 97,3%, а своєчасність фінансування – 93,8%.
6. Держава успішно адаптувала систему казначейського обслуговування до умов воєнного стану, забезпечуючи пріоритетне фінансування оборонних потреб при збереженні соціальних зобов'язань.

РОЗДІЛ 3.

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СИСТЕМИ ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

3.1. Проблеми функціонування системи казначейського обслуговування Державного бюджету України

Незважаючи на постійне вдосконалення казначейської системи обслуговування Державного бюджету України, існує ряд проблем, які знижують її ефективність та вимагають комплексного вирішення. Аналіз функціонування Державної казначейської служби України дозволяє виявити та систематизувати основні проблеми, які можна розподілити на нормативно-правові, організаційні, технологічні та фінансові.

Аналіз чинного законодавства, що регулює казначейське обслуговування державного бюджету України, свідчить про наявність певних прогалин та недоліків у нормативно-правовому забезпеченні. Як зазначає Даневич О.С., "існуюча нормативно-правова база потребує вдосконалення з метою чіткого розмежування повноважень між органами Державної казначейської служби України та іншими учасниками бюджетного процесу" [11, с. 77].

Важливою проблемою є недостатня узгодженість окремих нормативних актів, що регулюють казначейське обслуговування бюджетів. Відповідно до дослідження Карпенко Є.А., "спостерігається неузгодженість між положеннями Бюджетного кодексу України та підзаконними нормативно-правовими актами, що призводить до виникнення колізій у процесі казначейського обслуговування бюджетів" [22, с. 169].

Ще однією проблемою нормативно-правового характеру є відсутність єдиної стратегії розвитку казначейської системи на законодавчому рівні, що призводить до фрагментарності реформ у цій сфері. Незважаючи на схвалення

Концепції розвитку системи управління державними фінансами, відсутній чіткий план її впровадження на рівні казначейської служби [45].

Організаційні проблеми казначейського обслуговування державного бюджету пов'язані з недосконалістю структури органів казначейства та розподілом функціональних обов'язків між ними. Як зазначають Стоян В.І., Даневич О.С. та Мац М.Й., "існуюча організаційна структура Державної казначейської служби України є досить громіздкою та потребує оптимізації" [48, с. 287].

Суттєвою проблемою є надмірна централізація повноважень на рівні центрального апарату Державної казначейської служби України, що обмежує оперативність прийняття рішень на місцевому рівні. Згідно з дослідженням Ватаманюк-Зелінської У.З. та Устюжанінової Н.В., "наявність багаторівневої системи прийняття рішень та надмірний бюрократизм ускладнюють процес казначейського обслуговування бюджетів та знижують його ефективність" [9, с. 98].

Важливою організаційною проблемою є також неефективність взаємодії між органами казначейства та іншими учасниками бюджетного процесу. Як зазначає Чечуліна О.О., "недостатня координація дій між Державною казначейською службою України, розпорядниками бюджетних коштів та органами влади різних рівнів призводить до затримок у проведенні платежів та неефективного використання бюджетних коштів" [51, с. 38].

Технологічні проблеми казначейського обслуговування бюджету пов'язані з недосконалістю інформаційного забезпечення та автоматизації процесів. Незважаючи на впровадження автоматизованої системи "Є-Казна", як зазначають Голинський Ю.О. та Шиманська І.О., "існуюча інформаційна система казначейства не повною мірою відповідає сучасним вимогам та потребує модернізації" [10, с. 89].

Значною проблемою є недостатня інтеграція інформаційної системи казначейства з іншими інформаційними системами управління державними фінансами. Відповідно до дослідження Курганської Е.І. та Кустріч Л.О.,

"відсутність єдиного інформаційного простору в системі управління державними фінансами призводить до дублювання інформації та знижує ефективність казначейського контролю" [28, с. 245].

Також варто відзначити недостатню захищеність інформаційних систем казначейства від кібератак та інших загроз, що особливо актуально в умовах цифровізації процесів казначейського обслуговування. Шаповал М.В. зазначає, що "питання кібербезпеки та захисту інформації в системі казначейства потребують посиленої уваги та розробки ефективних механізмів протидії загрозам" [53, с. 97].

Фінансові проблеми казначейського обслуговування бюджету пов'язані з недостатнім фінансуванням розвитку системи казначейства та неефективним управлінням фінансовими ресурсами.

Аналіз звітів про виконання Державного бюджету України за 2022-2023 роки свідчить про наявність проблем з рівномірністю фінансування видатків протягом бюджетного року, що призводить до нерівномірного навантаження на систему казначейства [17, 18]. Особливо гостро ця проблема проявляється в кінці бюджетного року, коли спостерігається значне збільшення кількості платіжних доручень.

Важливою фінансовою проблемою є також неефективне управління ліквідністю єдиного казначейського рахунку, що призводить до тимчасових касових розривів. Як зазначають Баранова В.Г. та Курганська Е.І., "відсутність ефективного механізму прогнозування та управління ліквідністю єдиного казначейського рахунку призводить до нестабільності фінансування видатків державного бюджету" [2, с. 90].

Окремого розгляду потребують проблеми казначейського контролю як важливої складової системи казначейського обслуговування державного бюджету. Аналіз наукових джерел дозволяє виділити такі основні проблеми:

1. Дублювання контрольних функцій між органами казначейства та іншими контролюючими органами. За даними Даневич О.С., "відсутність чіткого розмежування контрольних повноважень між казначейством, органами держав-

ного фінансового контролю та внутрішнього аудиту призводить до дублювання контрольних заходів та надмірного адміністративного навантаження на розпорядників бюджетних коштів" [11, с. 81].

2. Недостатня ефективність попереднього контролю. Попова Л.М., Попова С.М. та Успенко В.І. зазначають, що "існуюча система попереднього контролю в процесі казначейського обслуговування бюджету зосереджена переважно на формальних аспектах, що знижує її ефективність у запобіганні нецільовому використанню бюджетних коштів" [40, с. 204].

3. Недосконалість методики оцінки ризиків у процесі казначейського контролю. Відповідно до дослідження Чечуліної О.О., "відсутність ефективної методики оцінки ризиків при здійсненні казначейського контролю не дозволяє зосередити обмежені ресурси на найбільш ризикових операціях" [51, с. 39].

Для наочного представлення проблем функціонування системи казначейського обслуговування в Україні доцільно розглянути їх кількісні показники та взаємозв'язки (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Основні проблеми функціонування системи казначейського обслуговування Державного бюджету України та їх вплив на ефективність бюджетного процесу

Група проблем	Конкретні проблеми	Рівень впливу на ефективність бюджетного процесу (за 10-бальною шкалою)*	Частка розпорядників бюджетних коштів, що стикаються з проблемою (%)**
Нормативно-правові	Неузгодженість нормативних актів	7,8	65
	Відсутність єдиної стратегії розвитку	6,5	42
Організаційні	Громізка структура органів казначейства	6,9	58
	Надмірна централізація повноважень	7,2	73
	Недостатня взаємодія з учасниками бюджетного процесу	8,1	81

*За даними експертної оцінки [11, с. 82] **За результатами опитування розпорядників бюджетних коштів [22, с. 171]

Як видно з таблиці 3.1. найбільш значний вплив на ефективність бюджетного процесу мають такі проблеми, як нерівномірність фінансування видатків (8,3 бали) та недостатня взаємодія з учасниками бюджетного процесу (8,1 бали). При цьому з проблемою недостатньої взаємодії стикаються 81% розпорядників бюджетних коштів, а з проблемою нерівномірності фінансування – 79%.

Таким чином, аналіз проблем функціонування системи казначейського обслуговування в Україні свідчить про необхідність комплексного підходу до їх вирішення. Найбільш гострими є проблеми, пов'язані з недостатньою взаємодією з учасниками бюджетного процесу, нерівномірністю фінансування видатків, неузгодженістю нормативних актів та недосконалістю інформаційної системи казначейства. Вирішення цих проблем потребує системних заходів, спрямованих на вдосконалення нормативно-правового, організаційного, технологічного та фінансового забезпечення казначейського обслуговування Державного бюджету України.

Варто зазначити, що більшість виявлених проблем мають системний характер та тісно взаємопов'язані. Так, недосконалість нормативно-правової бази призводить до організаційних проблем, а недостатній рівень автоматизації процесів казначейського обслуговування негативно впливає на ефективність казначейського контролю. Це підтверджує необхідність комплексного підходу до вдосконалення системи казначейського обслуговування Державного бюджету України, що буде детально розглянуто в наступному підрозділі роботи.

3.2. Перспективи розвитку та напрями вдосконалення казначейського обслуговування державного бюджету з урахуванням міжнародного досвіду

Розвиток системи казначейського обслуговування Державного бюджету України потребує впровадження комплексу взаємопов'язаних заходів,

спрямованих на підвищення ефективності управління державними фінансами. На основі проведеного аналізу проблем функціонування казначейської системи та з урахуванням міжнародного досвіду можна визначити ключові напрями її вдосконалення.

Першочерговим завданням у контексті вдосконалення казначейського обслуговування державного бюджету є удосконалення нормативно-правової бази. Як зазначає Дем'янишин В.Г., "реформування системи казначейського обслуговування бюджетів повинно базуватися на чіткій та послідовній законодавчій основі, яка відповідає міжнародним стандартам управління державними фінансами" [12, с. 325].

Основними напрямами вдосконалення нормативно-правового забезпечення казначейського обслуговування є:

1. Гармонізація національного законодавства з міжнародними стандартами. Як зазначають Федосов В.М. та Юрій С.І., "імплементация міжнародних стандартів у сфері управління державними фінансами дозволить підвищити прозорість та ефективність казначейського обслуговування бюджетів" [50, с. 456]. Зокрема, необхідно привести у відповідність національне законодавство до стандартів IPSAS (International Public Sector Accounting Standards).

2. Усунення неузгодженостей та протиріч у нормативно-правових актах, що регулюють казначейське обслуговування бюджетів. За даними Карпенко Є.А., "важливим напрямом удосконалення нормативно-правового забезпечення є систематизація та кодифікація нормативних актів у сфері казначейського обслуговування бюджетів" [22, с. 172].

3. Розробка та затвердження довгострокової стратегії розвитку казначейської системи України. Ватаманюк-Зелінська У.З. та Устюжанінова Н.В. зазначають, що "наявність чіткої стратегії розвитку дозволить забезпечити послідовність реформ та досягнення конкретних результатів у сфері казначейського обслуговування бюджетів" [9, с. 100].

Важливим напрямом удосконалення казначейського обслуговування дер-

жавного бюджету є оптимізація організаційної структури та процедур діяльності органів казначейства. Стоян В.І., Даневич О.С. та Мац М.Й. зазначають, що "реформування організаційної структури Державної казначейської служби України має базуватися на принципах децентралізації, оптимізації функцій та підвищення ефективності діяльності" [48, с. 290].

Основними напрямками оптимізації організаційної структури та процедур є:

1. Децентралізація повноважень та посилення ролі територіальних органів казначейства. Як зазначає Шаповал М.В., "надання більших повноважень територіальним органам казначейства дозволить підвищити оперативність прийняття рішень та ефективність казначейського обслуговування на місцевому рівні" [53, с. 98].

2. Спрощення процедур казначейського обслуговування бюджетів та скорочення адміністративних бар'єрів. Відповідно до досліджень Чечуліної О.О., "важливим напрямом удосконалення є оптимізація бізнес-процесів у системі казначейства та впровадження клієнтоорієнтованого підходу" [51, с. 40].

3. Впровадження ризикоорієнтованого підходу до казначейського контролю. Даневич О.С. зазначає, що "перехід від суцільного контролю до контролю на основі оцінки ризиків дозволить зосередити обмежені ресурси на найбільш ризикових операціях та підвищити ефективність казначейського контролю" [11, с. 83].

Міжнародний досвід свідчить про ефективність впровадження матричної організаційної структури в органах казначейства, яка передбачає поєднання функціонального та територіального принципів управління. Така структура успішно функціонує в Канаді, Франції та інших розвинених країнах.

Одним із ключових напрямів удосконалення казначейського обслуговування державного бюджету є впровадження сучасних інформаційних технологій та розвиток електронного урядування. Голинський Ю.О. та Шиманська І.О. зазначають, що "модернізація інформаційної системи казначейства є необхідною умовою підвищення ефективності управління державними фінансами в умовах

цифрової трансформації" [10, с. 90].

Основними напрямками впровадження сучасних інформаційних технологій є:

1. Розвиток та модернізація автоматизованої системи "Є-Казна". За даними Курганської Е.І. та Кустріч Л.О., "модернізація системи "Є-Казна" повинна передбачати впровадження сучасних технологій обробки даних, зокрема технологій штучного інтелекту та аналізу великих даних" [28, с. 248].

2. Інтеграція інформаційної системи казначейства з іншими інформаційними системами управління державними фінансами. Як зазначає Чугунов І.Я., "створення єдиного інформаційного простору в системі управління державними фінансами дозволить забезпечити оперативний обмін інформацією між учасниками бюджетного процесу та підвищити ефективність бюджетного контролю" [52, с. 10].

3. Розвиток електронних сервісів для розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Шаповал М.В. зазначає, що "впровадження електронних сервісів дозволить скоротити час обробки платіжних документів, мінімізувати паперовий документообіг та підвищити прозорість казначейського обслуговування" [53, с. 98].

4. Посилення кібербезпеки в системі казначейства. Відповідно до досліджень Голинського Ю.О. та Шиманської І.О., "важливим напрямом удосконалення є впровадження сучасних технологій захисту інформації та створення ефективної системи управління інформаційною безпекою" [10, с. 91].

Враховуючи приклад інших країн, можна виділити ефективність впровадження технології блокчейн у системі казначейства, що дозволяє забезпечити неможливість несанкціонованої зміни даних та підвищити прозорість бюджетних процесів. Така технологія успішно впроваджується в країнах Європейського Союзу, зокрема в Естонії та Швеції.

Важливим напрямом удосконалення казначейського обслуговування державного бюджету є підвищення ефективності управління ліквідністю єдиного казначейського рахунку (ЄКР). Баранова В.Г. та Курганська Е.І.

зазначають, що "ефективне управління ліквідністю ЄКР дозволяє мінімізувати касові розриви та забезпечити стабільне фінансування видатків державного бюджету" [2, с. 91].

Основними напрямками удосконалення управління ліквідністю ЄКР є:

1. Впровадження ефективних методів прогнозування руху коштів на ЄКР. За даними Карпенко Є.А., "використання статистичних та економетричних методів прогнозування дозволяє підвищити точність прогнозів надходжень та видатків бюджету та оптимізувати управління ліквідністю" [22, с. 172].

2. Розвиток активних операцій з тимчасово вільними коштами ЄКР. Як зазначають Василик О.Д. та Павлюк К.В., "розміщення тимчасово вільних коштів ЄКР на фінансовому ринку дозволяє отримати додатковий дохід та підвищити ефективність управління державними фінансами" [8, с. 356].

3. Впровадження механізмів управління ризиками ліквідності. Відповідно до досліджень Стояна В.І., Даневича О.С. та Маца М.Й., "важливим напрямом удосконалення є розробка та впровадження методики оцінки ризиків ліквідності та стрес-тестування" [48, с. 292].

Створення спеціалізованих підрозділів з управління ліквідністю в структурі казначейства, які відповідають за прогнозування руху коштів, управління тимчасово вільними коштами та мінімізацію касових розривів, свідчать про високу їх ефективність. Такі підрозділи успішно функціонують у Великобританії, США, Австралії та інших розвинених країнах.

Удосконалення системи казначейського контролю є важливим напрямом підвищення ефективності казначейського обслуговування державного бюджету. Даневич О.С. зазначає, що "розвиток системи казначейського контролю має базуватися на принципах ризикоорієнтованості, системності та використання сучасних інформаційних технологій" [11, с. 84].

Основними напрямками розвитку системи казначейського контролю є:

1. Впровадження ризикоорієнтованого підходу до казначейського контролю. За даними Попової Л.М., Попової С.М. та Успенка В.І., "перехід від суцільного контролю до контролю на основі оцінки ризиків дозволяє

підвищити ефективність контрольних заходів та зменшити адміністративне навантаження на розпорядників бюджетних коштів" [40, с. 206].

2. Розвиток системи внутрішнього аудиту в органах казначейства. Як зазначає Чечуліна О.О., "ефективна система внутрішнього аудиту дозволяє виявляти та усувати недоліки в діяльності органів казначейства та підвищувати якість казначейського обслуговування" [51, с. 40].

3. Впровадження сучасних інформаційних технологій у систему казначейського контролю. Відповідно до досліджень Голинського Ю.О. та Шиманської І.О., "використання технологій аналізу великих даних та штучного інтелекту дозволяє автоматизувати процеси виявлення порушень та підвищити ефективність казначейського контролю" [10, с. 91].

Впровадження багаторівневої системи контролю, яка передбачає поєднання попереднього, поточного та наступного контролю, вказує на високу ефективність її застосування. Така система успішно функціонує в країнах Європейського Союзу, зокрема в Німеччині, Франції та Польщі.

Важливим напрямом удосконалення казначейського обслуговування державного бюджету є підвищення прозорості та доступності інформації про виконання бюджету. Федосов В.М. та Юрій С.І. зазначають, що "прозорість бюджетного процесу є необхідною умовою підвищення ефективності управління державними фінансами та запобігання корупції" [50, с. 458].

Основними напрямками підвищення прозорості та доступності інформації є:

1. Розвиток порталу відкритих даних про виконання бюджету. За даними Шаповала М.В., "публікація детальної інформації про виконання бюджету у форматі відкритих даних дозволяє забезпечити громадський контроль за використанням бюджетних коштів" [53, с. 99].

2. Впровадження інтерактивних інструментів візуалізації бюджетних даних. Як зазначає Чугунов І.Я., "використання сучасних інструментів візуалізації дозволяє підвищити розуміння громадськістю процесів формування та використання бюджетних коштів" [52, с. 11].

3. Проведення регулярних публічних звітів про виконання бюджету. Відповідно до досліджень Ватаманюк-Зелінської У.З. та Устюжанінової Н.В., "проведення публічних звітів дозволяє забезпечити підзвітність органів казначейства перед суспільством та підвищити довіру до бюджетної системи" [9, с. 100].

Міжнародний досвід свідчить про ефективність впровадження принципів громадського бюджету (participatory budgeting), що передбачає залучення громадськості до процесу формування та контролю за виконанням бюджету. Такий підхід успішно реалізується в багатьох країнах, зокрема в Бразилії, Португалії та Канаді.

Для наочного представлення напрямів удосконалення казначейського обслуговування державного бюджету доцільно розглянути їх пріоритетність та очікуваний вплив на ефективність управління державними фінансами (табл. 3.2).

Як видно з таблиці 3.2, найбільш пріоритетними напрямами вдосконалення казначейського обслуговування державного бюджету є модернізація системи "Є-Казна" (очікуваний вплив на ефективність управління державними фінансами – 9,0 балів), розвиток електронних сервісів (8,8 балів) та впровадження ризикоорієнтованого підходу до контролю (8,7 балів).

Таблиця 3.2

**Пріоритетні напрями вдосконалення казначейського обслуговування
Державного бюджету України**

Напрямок удосконалення	Конкретні заходи	Пріоритетність*	Очікуваний вплив на ефективність управління державними фінансами**	Термін реалізації
1	2	3	4	5
Удосконалення нормативно-правового забезпечення	Гармонізація з міжнародними стандартами	Висока	8,5	Середньостроковий
	Усунення неузгодженостей у нормативних актах	Висока	7,8	Короткостроковий
	Розробка стратегії розвитку казначейської системи	Середня	7,2	Короткостроковий

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5
Оптимізація організаційної структури та процедур	Децентралізація повноважень	Середня	7,5	Середньостроковий
	Спрощення процедур казначейського обслуговування	Висока	8,2	Короткостроковий
	Впровадження ризикоорієнтованого підходу до контролю	Висока	8,7	Середньостроковий
Впровадження сучасних інформаційних технологій	Модернізація системи "Є-Казна"	Висока	9,0	Середньостроковий
	Інтеграція з іншими інформаційними системами	Висока	8,6	Середньостроковий
	Спрощення процедур казначейського обслуговування	Висока	8,2	Короткостроковий
	Впровадження ризикоорієнтованого підходу до контролю	Висока	8,7	Середньостроковий
Впровадження сучасних інформаційних технологій	Модернізація системи "Є-Казна"	Висока	9,0	Середньостроковий
	Інтеграція з іншими інформаційними системами	Висока	8,6	Середньостроковий
	Розвиток електронних сервісів	Висока	8,8	Короткостроковий
	Посилення кібербезпеки	Висока	8,4	Короткостроковий
Удосконалення управління ліквідністю СКР	Впровадження ефективних методів прогнозування	Середня	7,9	Короткостроковий
	Розвиток активних операцій з тимчасово вільними коштами	Середня	7,6	Середньостроковий
	Впровадження механізмів управління ризиками ліквідності	Середня	7,4	Середньостроковий
Розвиток системи казначейського контролю	Впровадження ризикоорієнтованого підходу	Висока	8,5	Середньостроковий
	Розвиток системи внутрішнього аудиту	Середня	7,7	Короткостроковий
	Впровадження сучасних технологій	Висока	8,3	Середньостроковий

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5
Підвищення прозорості та доступності інформації	Розвиток порталу відкритих даних	Середня	7,5	Короткостроковий
	Впровадження інтерактивних інструментів візуалізації	Середня	7,3	Середньостроковий
	Проведення публічних звітів	Низька	6,8	Короткостроковий

*Пріоритетність: висока, середня, низька **За 10-бальною шкалою за даними експертної оцінки [11, с. 85; 22, с. 173; 53, с. 99]

Ці напрями мають високу пріоритетність та очікується, що їх реалізація дозволить суттєво підвищити ефективність управління державними фінансами.

Таким чином, удосконалення казначейського обслуговування Державного бюджету України потребує комплексного підходу, який передбачає одночасну реалізацію заходів за всіма визначеними напрямами. При цьому особливу увагу слід приділити впровадженню сучасних інформаційних технологій, оптимізації організаційної структури та процедур, а також удосконаленню нормативно-правового забезпечення. Використання міжнародного досвіду дозволить уникнути помилок та впровадити найкращі практики казначейського обслуговування бюджетів. При цьому важливо адаптувати міжнародний досвід з урахуванням особливостей бюджетної системи України та наявних проблем і викликів. Реалізація запропонованих напрямів удосконалення казначейського обслуговування державного бюджету дозволить підвищити ефективність управління державними фінансами, забезпечити стабільне фінансування видатків державного бюджету, посилити контроль за цільовим використанням бюджетних коштів та підвищити прозорість бюджетного процесу.

ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження теоретичних і практичних аспектів системи казначейського обслуговування касового виконання державного бюджету України можна зробити наступні висновки:

Казначейська система виконання державного бюджету є важливим елементом управління державними фінансами, що забезпечує ефективне використання бюджетних коштів, прозорість фінансових операцій та контроль за дотриманням бюджетного законодавства. Суть казначейської системи полягає в концентрації бюджетних коштів на єдиному казначейському рахунку та здійсненні всіх операцій з виконання бюджету через органи Державної казначейської служби України.

Еволюція системи казначейського обслуговування в Україні пройшла декілька етапів розвитку: від створення Державного казначейства України в 1995 році до формування сучасної Державної казначейської служби з розвиненою інформаційною системою та електронним документообігом. Протягом цього періоду відбулося значне розширення функцій і повноважень казначейства, вдосконалення нормативно-правової бази та впровадження інноваційних технологій.

Правова основа казначейського обслуговування формується системою нормативно-правових актів, які регулюють бюджетний процес та діяльність органів казначейства. Ключовими законодавчими актами є Бюджетний кодекс України, положення про Державну казначейську службу України та порядки казначейського обслуговування державного бюджету за доходами і витратами.

Організаційна структура Державної казначейської служби України побудована за ієрархічним принципом і включає центральний апарат, головні управління в областях та управління (відділення) на місцевому рівні. Функціональна спрямованість казначейства охоплює обслуговування державного та місцевих бюджетів, управління бюджетними коштами, контроль

за дотриманням бюджетного законодавства та ведення бухгалтерського обліку бюджетних операцій.

У 2022–2024 роках фіксується стрімке зростання доходів державного бюджету, середній річний приріст яких сягнув 34%. Це зумовлено здебільшого інфляційним ослабленням гривні на тлі повномасштабної воєнної агресії, а також безпрецедентним збільшенням міжнародної фінансової допомоги. Особливе значення має помітне зростання ролі безповоротної міжнародної підтримки, частка якої в структурі доходів за зазначений період склала в середньому 19,4%, що свідчить про критичну залежність бюджету від зовнішніх ресурсів.

У контексті видаткової політики держави аналіз за 2022–2024 роки вказує на глибоку переорієнтацію бюджетних пріоритетів. Якщо в довоєнні роки (2020–2021) спостерігався відносний баланс у розподілі коштів між соціальними, економічними та гуманітарними сферами, то з 2022 року відбувся різкий і вимушений зсув акцентів у бік сектору безпеки й оборони.

Аналіз ефективності казначейського обслуговування державного бюджету України демонструє позитивну динаміку в управлінні бюджетними коштами. За період 2022–2023 років спостерігалось підвищення ефективності контрольних процедур, зменшення кількості порушень бюджетного законодавства та вдосконалення механізмів управління ліквідністю єдиного казначейського рахунку.

Незважаючи на позитивні зрушення, система казначейського обслуговування в Україні стикається з певними проблемами, серед яких: недостатня автоматизація окремих процесів, обмежена інтеграція інформаційних систем, недосконалість механізмів управління ризиками, надмірна бюрократизація процедур та відсутність єдиної методології оцінки ефективності казначейського обслуговування.

Основними напрямками вдосконалення казначейського обслуговування державного бюджету є подальша діджиталізація та автоматизація процесів, розвиток системи управління ризиками, впровадження сучасних технологій

електронного документообігу, інтеграція інформаційних систем органів державної влади та вдосконалення програмно-цільового методу планування бюджету.

Міжнародний досвід казначейського обслуговування бюджетів демонструє ефективність таких інструментів, як система електронних державних закупівель, активне управління ліквідністю, застосування сучасних платіжних систем та механізмів прогнозування грошових потоків. Адаптація цього досвіду до українських реалій може суттєво підвищити ефективність управління державними фінансами.

Проведене дослідження підтверджує, що система казначейського обслуговування касового виконання державного бюджету України є ефективним механізмом управління бюджетними коштами, який забезпечує прозорість фінансових потоків, контроль за цільовим використанням бюджетних ресурсів та оперативність проведення платежів. Водночас, в умовах динамічних змін економічного середовища та розвитку цифрових технологій, система потребує постійного вдосконалення для забезпечення максимальної ефективності управління державними фінансами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Баранова В. Г. Казначейська система обслуговування державного бюджету України в умовах децентралізації. Київ : КНЕУ, 2023. 198 с.
2. Баранова В. Г., Курганська Е. І. Сучасна система казначейства та її роль в управлінні державними фінансами. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Серія: Економічні науки. 2023. Вип. 50. С. 87–92.
3. Білозір О. І. Видатки державного бюджету України: структурний аналіз в умовах воєнного стану. *Фінанси України*. 2024. № 3. С. 45–62.
4. Бондаренко І. В. Соціальні видатки державного бюджету: пріоритети та проблеми фінансування. *Економіка і право*. 2023. № 12. С. 78–89.
5. Булгакова С. О., Колодій О. Т. Історія казначейської справи : навч. посіб. Київ : КНТЕУ, 2022. 340 с.
6. Буряк П. Ю. Ефективність казначейського обслуговування в системі управління державними фінансами. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 8. С. 23–31.
7. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
8. Василик О. Д., Павлюк К. В. Бюджетна система України : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2019. 544 с.
9. Ватаманюк-Зелінська У. З., Устюжанінова Н. В. Удосконалення системи казначейського обслуговування бюджетів в Україні. *Економіка та держава*. 2019. № 3. С. 96–101.
10. Голинський Ю. О., Шиманська І. О. Модернізація інформаційної системи казначейського обслуговування бюджетів. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2021. Вип. 31(3). С. 88–91.
11. Даневич О. С. Оптимізація системи казначейського контролю в умовах інноваційного розвитку державних фінансів. *Фінанси України*. 2022. № 5. С. 75–85.

12. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 496 с.
13. Державна казначейська служба України : офіційний сайт. URL: <https://www.treasury.gov.ua>
14. Державна казначейська служба України. Звіт про виконання державного бюджету України за 2022 рік. Київ, 2023. 145 с.
15. Державна казначейська служба України. Звіт про виконання державного бюджету України за 2023 рік. Київ, 2024. 152 с.
16. Жучкова Г. Ф. Доходи державного бюджету України: аналіз та прогнозування. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2023. Вип. 49. С. 156–163.
17. Звіт про виконання Державного бюджету України за 2022 рік / Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukrayini-za-2022-rik>
18. Звіт про виконання Державного бюджету України за 2023 рік / Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukrayini-za-2023-rik>
19. Іванченко Н. О. ПДФО як джерело доходів державного бюджету України. *Економічний простір*. 2024. № 185. С. 67–74.
20. Кабінет Міністрів України. Звіт про виконання державного бюджету України за 2024 рік. Київ, 2025. 167 с.
21. Карпенко Є. А. Казначейське обслуговування державного бюджету: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економічний вісник університету*. 2023. № 50. С. 167–173.
22. Карпенко О. В. Трансформація структури видатків державного бюджету в умовах війни. *Фінансовий простір*. 2024. № 2. С. 89–98.
23. Клець Л. Є. Бюджетний менеджмент : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 640 с.
24. Ковальчук С. В., Форкун І. В. Фінанси : навч. посіб. Львів : "Новий Світ – 2000", 2019. 568 с.

25. Коваленко Л. П. Військовий збір в системі податкових надходжень державного бюджету України. *Податки та податкове планування*. 2023. № 7. С. 34–41.
26. Коломієць А. Л. Казначейське виконання державного бюджету: теорія та практика. Київ : Алерта, 2024. 287 с.
27. Кузьменко О. В. Оптимізація видатків на загальнодержавні функції в умовах воєнного стану. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2024. № 4. С. 78–85.
28. Курганська Е. І., Кустріч Л. О. Система казначейства: управління фінансовими ресурсами : монографія. Одеса : ОНЕУ, 2021. 323 с.
29. Лисяк Л. В. Податок на доходи фізичних осіб: особливості справляння в умовах війни. *Світ фінансів*. 2023. № 4. С. 112–120.
30. Міністерство фінансів України : офіційний сайт. URL: <https://www.mof.gov.ua>
31. Міністерство фінансів України. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2022–2024 роки. Київ, 2024. 89 с.
32. Міністерство фінансів України. Доходи державного бюджету України: статистичний збірник за 2022–2024 роки. Київ, 2024. 134 с.
33. Мішченко В. І. Видатки державного бюджету на економічну діяльність: аналіз ефективності. *Регіональна економіка*. 2024. № 1. С. 45–53.
34. Національний інститут стратегічних досліджень. Державний бюджет України 2022 року: виконання в умовах повномасштабної війни. Київ, 2023. 78 с.
35. Опарін В. М. Фінанси (загальна теорія) : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2018. 310 с.
36. Опарін В. М. Фіскальна політика України в умовах воєнного стану. *Фінанси України*. 2024. № 1. С. 23–38.
37. Павлюк К. В. Бюджетна система України: трансформація в умовах воєнного стану. Київ : ДННУ "Академія фінансового управління", 2024. 234 с.
38. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України : навч. посіб. Київ :

Знання-Прес, 2020. 607 с.

39. Пасічник Ю. В. Міжнародна фінансова допомога як джерело доходів державного бюджету України. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2023. № 5. С. 67–78.

40. Попова Л. М., Попова С. М., Успенко В. І. Казначейська справа : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2020. 312 с.

41. Про Державне казначейство України : Указ Президента України від 27.04.1995 р. № 335/95. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/335/95>

42. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 р. № 215. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-п>

43. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2012 р. № 1407. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13>

44. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету : Наказ Міністерства фінансів України від 29.01.2013 р. № 43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0291-13>

45. Про схвалення Концепції розвитку системи управління державними фінансами : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 03.09.2012 р. № 633-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/633-2012-р>

46. Радіонов Ю. Д. Податкова система України: адаптація до воєнних умов. Київ : НАН України, 2024. 198 с.

47. Сидорчук О. Г. ПДВ в структурі доходів державного бюджету України: тенденції та перспективи. *Економічні науки*. 2024. № 3. С. 89–96.

48. Стоян В. І., Даневич О. С., Мац М. Й. Казначейська система виконання бюджету : підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 360 с.

49. Федосов В. М. Бюджетна політика України в умовах воєнного стану. Київ : Київський національний економічний університет, 2024. 156 с.

50. Федосов В. М., Юрій С. І. Бюджетна система : підручник. Київ : ЦУЛ, 2021. 871 с.

51. Чечуліна О. О. Державне казначейство: правовий статус і напрями діяльності. Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки : зб. наук. праць. Вип. 1. Київ, 2022. С. 34–41.
52. Чугунов І. Я. Розвиток програмно-цільового методу планування бюджету. *Фінанси України*. 2023. № 5. С. 3–14.
53. Шаповал М. В. Механізм казначейського обслуговування державного бюджету та шляхи його вдосконалення. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 12. С. 96–99.
54. Юрій С. І. Фінансування оборони та національної безпеки: бюджетний аспект. Тернопіль : Економічна думка, 2023. 203 с.
55. Юрій С. І., Стоян В. І., Мац М. Й. Казначейська система : підручник. Тернопіль : Карт-бланш, 2018. 590 с.