

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-68>

УДК 336.14

## ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

## THE MAIN FEATURES OF FUNCTIONING OF THE BODIES OF THE STATE TREASURY SERVICE OF UKRAINE IN THE CONDITIONS OF THE MARTIAL LAW

**Русін Віктор Миколайович**

кандидат економічних наук,  
Західноукраїнський національний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4155-1891>

**Rusin Viktor**

West Ukrainian National University

Стаття присвячена актуальним питанням функціонування органів Державної казначейської служби України в умовах воєнного стану. Визначено роль органів Державної казначейської служби України в системі органів державної виконавчої влади. З'ясовано особливості функціонування органів Державної казначейської служби України в умовах воєнного стану. Досліджено нормативно-правові акти що регламентують процеси казначейського обслуговування бюджетних коштів та коштів інших клієнтів. Проаналізовано специфіку черговості здійснення платежів в системі казначейства за дорученнями клієнтів із урахуванням ресурсної забезпеченості Єдиного казначейського рахунка. З'ясовано проблемні аспекти функціонування органів Державної казначейської служби України в умовах запровадження воєнного стану. Обґрунтовано пропозицій щодо вдосконалення діяльності органів Державної казначейської служби України та покращення казначейського обслуговування бюджетних коштів та коштів інших клієнтів.

**Ключові слова:** Державна казначейська служба України, воєнний стан, доходи бюджету, видатки бюджету, пріоритетні видатки, Єдиний казначейський рахунок, розпорядники бюджетних коштів.

The article is devoted to urgent issues of functioning of the bodies of the State Treasury Service of Ukraine in the conditions of martial law. The role of bodies of the State Treasury Service of Ukraine in the system of state executive bodies is determined. The peculiarities of the execution of powers by the Treasury of Ukraine and its territorial bodies in a special regime, which is related to the providing of treasury servicing of budget funds and funds of other clients in the conditions of imposing martial law in Ukraine or in certain areas, are clarified. Regulatory acts which are regulating the processes of treasury servicing of budgetary funds and funds of other clients are investigated. It has been clarified that in the conditions of war not all territorial bodies of the Treasury of Ukraine are able to work and fully perform their powers. It has been defined that during the war a priority form of treasury services of spending units and recipients of budget funds and other clients is a remote form of service, which involves the use of the system of remote service (BDO) "Treasury Client – Treasury". The specifics of the priority of payments in the Treasury System on behalf of clients, taking into account the resource security of a single treasury account, are analysed. The problematic aspects of the functioning of the bodies of the State Treasury Service of Ukraine in the context of martial law have been clarified. Proposals for improving the activities of the bodies of the State Treasury Service of Ukraine and improving the treasury servicing of budget funds and funds of other clients are substantiated. It has been suggested to improve the powers of the Treasury bodies by providing: the possibility of verification of justifications of budget spending units regarding the feasibility of expenditures; Prevention under contracts in which suppliers of goods, works or services for budgetary funds are performed by the contractors registered in the temporarily occupied territories. In the conditions of martial law it has been suggested to provide the territorial communities of acquisition of state military bonds. The expediency of transfer to the system of remote service of all spending units and recipients of budgetary funds is emphasised.

**Keywords:** State Treasury Service of Ukraine, martial law, budget revenues, budget expenditures, priority expenditures, the Only treasury account, budget managers.

**Постановка проблеми.** Станом на початок 2023 р. в Україні уже майже рік триває війна, яка вносить серйозні корективи в усі сфери забезпечення функціонування нашої країни. В умовах воєнного стану надзвичайно важливим є фінансове забезпечення потреб оборони, функціонування бюджетної сфери, підтримки людей, які постраждали від воєнних дій, тощо. За таких умов досить актуальним є дослідження діяльності органів Державної казначейської служби України в контексті обслуговування бюджетних коштів та коштів інших клієнтів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблематику функціонування Державної казначейської служби України досліджували багато вітчизняних науковців та практиків, зокрема: С. Булгакова, О. Даневич, О. Кириленко, Д. Ковалевич, Л. Марченко, М. Мац, В. Рошило, Т. Слюз, В. Стоян, С. Юрій та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Аналіз більшості наукових досліджень проблематики функціонування органів Державної казначейської служби України не розкриває усіх реалій сьогодення, що підтверджує необхідність нових досліджень в умовах запровадження воєнного стану в Україні.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є дослідження проблемних аспектів функціонування органів Державної казначейської служби України в умовах воєнного стану та обґрунтування пропозицій щодо їх усунення.

Досягнення визначеної мети зумовило необхідність вирішення таких основних завдань у дослідженні:

- розкрити роль органів Державної казначейської служби України в системі органів державної виконавчої влади;
- з'ясувати особливості та окремі проблемні аспекти функціонування органів Державної казначейської служби України в умовах воєнного стану;
- обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення діяльності органів Державної казначейської служби України та покращення казначейського обслуговування бюджетних коштів в умовах воєнного стану.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Відповідно до норм Бюджетного кодексу України [1] Державна казначейська служба України (далі – Казначейство України) є одним із учасників бюджетного процесу, яку необхідно розглядати як специфічний орган державної влади, який поряд із основними

повноваженнями розрахунково-касового обслуговування бюджетних коштів та інших клієнтів ще й реалізує широкий спектр управлінських, контрольних та аналітичних повноважень.

Статус Казначейства України визначено у «Положенні про Державну казначейську службу України», затвердженому Постановою Кабінету Міністрів України № 215 від 15.04.2015 р. Так, Казначейство України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України і який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів інших клієнтів відповідно до законодавства, бухгалтерського обліку виконання бюджетів [2]. Отже, основним призначенням Казначейства України є обслуговування бюджетних коштів та інших клієнтів в контексті здійснення ефективного управління залишками коштів Єдиного казначейського рахунку.

Воєнні дії на території нашої країни внесли серйозні корективи фактично в усі сфери забезпечення життєдіяльності нашої країни. Не обминули вони механізм функціонування бюджетного процесу та його учасників. Із певними проблемними моментами функціонування та реалізації своїх повноважень в умовах воєнного стану стикнулись й органи Казначейства України.

Війна суттєво погіршила фінансово-економічний стан України, що вимагає ефективного управління наявними фінансовими ресурсами держави в контексті забезпечення першочергово потреб оборони та підтримки функціонування бюджетної сфери. Тому, в умовах воєнного стану в країні перед Казначейством України постали нові виклики, які пов'язані із самою практикою їх діяльності, а також й такі, які незалежні від їх діяльності.

Особливості реалізації повноважень Казначейством України та його територіальними органами в особливому режимі, який пов'язаний із здійсненням казначейського обслуговування бюджетних коштів та коштів інших клієнтів в умовах запровадження воєнного стану в Україні чи в окремих її місцевостях визначені «Порядком виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану» [3], який затверджено Постановою Кабінету Міністрів України № 590 від 09.06.2021 р. Цю постанову прийнято ще до початку війни на виконання норм прикінцевих положень

Бюджетного кодексу України, які були затверджені ще у 2015 р. При підготовці цієї постанови Кабінет Міністрів України спільно з Міністерством фінансів України та Казначейством України намагались унормувати механізм реалізації повноважень Казначейства України в умовах воєнного стану в контексті бачення цих проблем ще до початку війни. Однак початок повномасштабної війни продемонстрував, що не усі особливості такого стану в країні були враховані для забезпечення реалізації повноважень органів Казначейства України щодо обслуговування бюджетних коштів. Тому, протягом 2022 р. до цієї постанови 19 разів вносились зміни.

В першу чергу зупинимось на тому, що у зв'язку із війною в Україні та тимчасовою окупацією росією територій у частині областей України та Автономної республіки Крим (ще починаючи із 2014 р.) у 2022 р. не усі територіальні органи Казначейства України мали змогу працювати та повноцінно реалізовувати свої повноваження. Так, із 654 територіальних органів, що входять до організаційної структури Казначейства України, під час запровадження воєнного стану 63 органи не працювали. Крім цього, станом на 1 січня 2023 р. із 591 територіального органу Казначейства України що функціонує, 54 територіальні органи знаходяться на тимчасово окупованих територіях. Частина працівників таких територіальних органів Казначейства України переміщені для виконання своїх повноважень до інших територіальних органів, що знаходяться на підконтрольних українській владі територіях, зокрема працівники 23 органів. Також залишається частина територіальних органів Казначейства України, які не можуть реалізовувати свої повноваження у штатному режимі. Тому, повноваження 31 територіального органу Казначейства України передано іншим територіальним органам [4].

Від початку запровадження воєнного стану, спостерігаємо зменшення кількості розпорядників та одержувачів бюджетних коштів різних бюджетів, які обслуговуються органами Казначейства України та включені до мережі головних розпорядників бюджетних коштів. Це пов'язано із скороченням обсягів бюджетних коштів, що спрямовуються на виконання бюджетних програм в умовах воєнного стану.

Відзначимо, що впродовж останніх років пріоритетною формою казначейського обслуговування розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та інших клієнтів є дистанційна форма обслуговування, яка передбачає

використання системи дистанційного обслуговування (СДО) «Клієнт казначейства – Казначейство». Дана система використовується в органах Казначейства України ще із 2015 р. Проте, в умовах воєнного стану в країні, саме використання цієї системи забезпечило можливість стабільної та безперебійної взаємодії між органами Казначейства України та розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів. Так, кількість учасників бюджетного процесу (розпорядників та одержувачів коштів державного та місцевих бюджетів) на кінець 2022 р. становила 35097 установ, з яких 32173 установи обслуговувались в органах Казначейства України за дистанційною формою, що становить 92% від загальної кількості установ [4].

Механізм казначейського обслуговування бюджетів за доходами в умовах воєнного стану не зазнав суттєвих змін. Однак в силу того, що в умовах війни суттєво постраждала економіка нашої країни, можливості забезпечення надходженнями за рахунок податків, зборів та інших обов'язкових платежів державного та місцевих бюджетів України суттєво знизилась. За таких умов, бюджетне відшкодування ПДВ можливе лише після проведення першочергових видатків із бюджетів.

Обслуговування бюджетів за видатками органами Казначейства України зазнало змін фактично на усіх етапах. Це в основному обумовлено нестачею коштів на Єдиному казначейському рахунку, і як наслідок необхідністю першочергового фінансування пріоритетних видатків держави. Тому, в умовах запровадження воєнного стану в Україні Казначейство здійснює платежі за дорученнями клієнтів із урахуванням ресурсної забезпеченості Єдиного казначейського рахунку в певній черговості. Дана черговість передбачає віднесення видатків до однієї із трьох груп враховуючи пріоритетність та необхідність фінансування таких видатків.

Казначейству дозволено залучати на поворотній основі кошти із Єдиного казначейського рахунку для забезпечення покриття тимчасових касових розривів загального фонду державного бюджету. Однак залучені кошти мають бути повернуті не пізніше наступного бюджетного періоду, що настане після припинення або скасування дії воєнного стану [3]. Таким чином, Казначейством України за наявності коштів на Єдиному казначейському рахунку першочергово проводяться видатки за рахунок коштів державного бюджету України на національну безпеку і оборону, на здійс-

снення заходів щодо забезпечення правового режиму воєнного стану, а також розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, які залучені до вирішення цих завдань. До першої групи видатків, що першочергово проводяться органами Казначейства України відносяться також видатки на оплату праці бюджетних установ за рахунок загального фонду, однак ці ж видатки за рахунок спеціального фонду відповідних бюджетів уже відносяться до 2 групи. Якщо видатки першої та другої черги включають чіткий перелік напрямів видатків та проводяться першочергово, то видатки віднесені третьої черги без конкретизації напрямків та можуть бути проведені органами Казначейства України під час воєнного стану за умови наявності ресурсів на Єдиному казначейському рахунку в останню чергу. Тому, частина таких платежів очікує своєї черги досить довго, через що, в системі Казначейства України знаходиться значна частина платіжних доручень, які були подані розпорядниками чи одержувачами бюджетних коштів. Вони по кілька місяців можуть не проплачуватися. Так, для прикладу, навіть за наявності коштів у місцевих бюджетах, якщо окремі видатки відносяться до третьої групи черговості оплат, то такі видатки можуть довгий час не проводитись в органах Казначейства України. Розпорядники бюджетних коштів непогашені бюджетні зобов'язання за такими видатками можуть переносити на наступний рік.

Кабінет міністрів України спробував частково вирішити проблему із проведенням органами Казначейства України платежів що відносяться до третьої групи черговості оплат. Так, в черговий раз було внесено зміни до Постанови №590, якими передбачено можливість відкриття в органах Казначейства небюджетних рахунків для підприємств, які поставляють товари, роботи чи послуги бюджетним установам. Органи Казначейства України можуть здійснювати розрахунки розпорядників бюджетних коштів з такими підприємствами перераховуючи кошти на такі небюджетні рахунки, однак подальше використання цих коштів підприємствами можливе лише для сплати податків і зборів, обов'язкових платежів та єдиного соціального внеску [3].

Не зважаючи на те, що органи Казначейства України у своїй діяльності для комунікацій із розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів використовують сучасну систему дистанційного обслуговування клієнтів «Клієнт Казначейства – Казначейство», тут

також виникають певні проблемні моменти. Так, в першу чергу це стосується територій у зоні проведення військових дій. Виникають проблемні моменти із візуванням документів, зокрема втрачено електронний цифровий носій однією із осіб, яка має право візувати документи, чи втрачено взагалі зв'язок із однією із таких осіб. Не завжди є також можливість доступу до інтернету.

На практиці мають місце випадки, коли визначені напрями видатків розпорядників бюджетних коштів не підпадають ані під першу ані під другу чергу пріоритетності здійснення оплат органами Казначейства України, проте вони можуть бути досить важливими для розпорядника щоб забезпечити якусь нагальну потребу в умовах воєнного стану. Також можуть бути і випадки, коли видатки відповідають першій чи другій групі, однак із сутності яких можна зрозуміти, що вони не доречні під час війни. Якщо у першому випадку розпорядник бюджетних коштів дійсно має нагальну потребу на здійснення видатків, але вони не можуть бути проведені органом Казначейства України, то у другому випадку працівник органу казначейства бачучи і розуміючи недоцільність таких витрат мусить їх провести. Тому, доцільно в умовах воєнного стану подавати до органів Казначейства України обґрунтування доцільності видатків, що дійсно в окремих випадках сприятиме направленню бюджетних коштів на нагальні потреби.

Законом України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України» № 1207-VII від 15.04.2014 р. передбачено, що здійснення господарської діяльності юридичними особами, фізичними особами-підприємцями та фізичними особами, які провадять незалежну професійну діяльність, місцезнаходженням (місцем проживання) яких є тимчасово окуповані території, дозволяється виключно після зміни їхньої податкової адреси на іншу територію, підконтрольну українській владі [5]. Відповідно, якщо однією із сторін укладеного договору про закупівлю виступає суб'єкт господарювання, місце реєстрації якого є тимчасово окупована територія, то такий договір може вважатися нікчемним. Натомість органи Казначейства України під час реєстрації бюджетного зобов'язання на основі такого укладеного договору не мають законних підстав відмовити у реєстрації такого бюджетного зобов'язання, оскільки нормами Бюджетного кодексу України [1] не передбачена вимога не реєструвати бюджетні

зобов'язання, якщо договір містить ознаки, за якими його можна визнати нікчемним. Під час оплати таких договорів органи Казначейства України керуються нормами Закону України «Про публічні закупівлі» № 922-VIII від 25.12.2015 р., згідно якого не допускається здійснення платежу із рахунка розпорядника згідно із узятим фінансовим зобов'язанням за договором про закупівлю у випадку, якщо набрало законної сили рішенням суду про визнання результатів процедури закупівлі недійсною та/або договору про відповідну закупівлю нікчемним [6]. Виходить, що якщо немає рішення суду, то орган Казначейства України не має прав відмовити в оплаті, якщо навіть є ознаки того, що він нікчемний.

Окремі громади, маючи власні надходження і не маючи змоги використати ці кошти на видатки, що віднесені до третьої групи черговості оплат готові спрямувати ці кошти на підтримку країни у складній ситуації. Вони готові спрямувати вільні залишки бюджетних коштів на придбання військових облігацій. Проте такі видатки також не можуть провести в органах Казначейства України.

**Висновки.** Отже, органи Державної казначейської служби України в умовах воєнного стану продовжують свою роботу. Однак частина територіальних органів не мають змоги повноцінно працювати на тимчасово окупованих територіях. Тому, приймаються рішення керівництвом про тимчасове припинення діяльності окремих територіальних органів, а також щодо органів, які не мають можливості працювати у штатному режимі щодо казна-

чейського обслуговування бюджетних коштів про переведення їх працівників до інших органів Казначейства для виконання свої повноважень або передачі іншим територіальним органам таких повноважень.

Діяльність Уряду та Казначейства України спрямовані на створення належної нормативно-правової бази для забезпечення казначейського обслуговування бюджетних коштів та інших клієнтів в умовах запровадження воєнного стану. Однак незважаючи на значну пророблену роботу над створенням нової функціональної системи Казначейства України з метою обслуговування бюджетних коштів в умовах воєнного стану, на практиці все ще залишається багато проблемних аспектів, які потребують вирішення.

Вважаємо за доцільне розширити повноваження органів Казначейства України передбачивши: можливість перевірки обґрунтувань розпорядників бюджетних коштів щодо доцільності здійснення видатків; недопущення оплат за договорами у яких постачальниками товарів, робіт чи послуг за бюджетні кошти виступають виконавці зареєстровані на тимчасово окупованих територіях. В умовах воєнного стану варто надати територіальним громадам можливість придбання державних військових облігацій. Переведення на систему дистанційного обслуговування усіх розпорядників та одержувачів бюджетних коштів сприятиме взаємодії між органами Казначейства України та розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів та прискоренню обміну документами між ними.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.
2. 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-%D0%BF#Text>.
3. Про затвердження Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 9 червня 2021 р. № 590. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/590-2021-%D0%BF#Text>.
4. Публічний звіт голови Казначейства Тетяни Слюз про підсумки діяльності Державної казначейської служби України за 2022 рік. URL: [https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/17-civik-2018/zvit2022/Zvit\\_kazna\\_2022.pdf](https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/17-civik-2018/zvit2022/Zvit_kazna_2022.pdf).
5. Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України: Закон України від 15.04.2014 № 1207-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1207-18#Text>.
6. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015 р. № 922-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19#Text>.

#### REFERENCES:

1. Biudzhetniy kodeks Ukrainy. Zakon Ukrainy vid 08.07.2010 N 2456-17 [Budget Code of Ukraine. Law of Ukraine N 2456-17]. (2010, July, 8). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.

2. Pro zatverdzhennia Polozhennia pro Derzhavnu kaznacheisku sluzhbu Ukrainy. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 15.04.2015 r. N 215. [On approval of the Regulations on the State Treasury Service of Ukraine. Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine N 215]. (2015, April, 15). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text>.

3. Pro zatverdzhennia Poriadku vykonannia povnovazhen Derzhavnoiu kaznacheiskoio sluzhboiu v osoblyvomu rezhymi v umovakh voiennoho stanu. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 09.06.2021 r. N 590 [On the approval of the Procedure for the exercise of powers by the State Treasury Service in a special regime under martial law. Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine N 590]. (2021, June, 9). Available at: [https://www.treasury.gov.ua/timeline?category\\_id=6&type=posts](https://www.treasury.gov.ua/timeline?category_id=6&type=posts).

4. Publichnyi zvit holovy Kaznacheistva Tetiany Sliuz pro pidsumky diialnosti Derzhavnoi kaznacheiskoi sluzhby Ukrainy za 2022 rik. [Public report of Tatiana Sluz, the head of the Treasury on the results of the activity of the State Treasury Service of Ukraine for 2022]. Available at: [https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/17-ci-vik-2018/zvit2022/Zvit\\_kazna\\_2022.pdf](https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/17-ci-vik-2018/zvit2022/Zvit_kazna_2022.pdf).

5. Pro zabezpechennia prav i svobod hromadian ta pravovyi rezhym na tymchasovo okupovanii terytorii Ukrainy. Zakon Ukrainy vid 15.04.2014 r. No 1207-VII [On ensuring the rights and freedoms of citizens and the legal regime in the temporarily occupied territory of Ukraine. Law of Ukraine N 1207-VII]. (2014, April, 15). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1207-18#Text>.

6. Pro publichni zakupivli. Zakon Ukrainy vid 25.12.2015 r. N 922-VIII [On Public Procurement. Law of Ukraine N 922-VIII]. (2015, December, 25). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19>.