

УДК: 336.148

DOI: 10.15587/2313-8416.2015.53186

КОНТРОЛЬ ЯК ФУНКЦІЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ

© Н. І. Сушко

Проаналізовано діючу систему контролю в органах Казначейства в процесі казначейського обслуговування державного бюджету за доходами і витратами. Розглянуто контрольні повноваження органів Казначейства на етапі проведення оцінки діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ. Запропоновано модель фінансового контролю, що здійснюється органами Казначейства. Визначені напрями удосконалення внутрішнього контролю із урахуванням кращих міжнародних практик

Ключові слова: органи Казначейства, контрольні повноваження, державний бюджет, фінансовий контроль, удосконалення контролю

It is analyzed the current control system of the Treasury bodies in the treasury maintenance process of state budget by revenue and expenditure. The control powers of Treasury bodies at the stage of activity estimation of the chief accountants of budget entities are considered. It is proposed the model of financial control that carried out by Treasury bodies. The directions of improvement of internal control, taking into account the best international practices, are defined

Keywords: Treasury bodies, control powers, state budget, financial control, improving control

1. Вступ

За останні роки у системі управління державних фінансів України відбулись значні перетворення:

– змінилось бюджетне законодавство та законодавство у сфері бухгалтерського обліку у державному секторі;

– запроваджено казначейське обслуговування державного бюджету на основі функціонування єдиного казначейського рахунку, відкритого в НБУ;

– створено модель управління державними ресурсами через єдиний казначейський рахунок;

– поетапно запроваджуються НП(С)БОДС, прийняті на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (SPSAS), та дистанційне обслуговування розпорядників бюджетних коштів із застосуванням системи «Клієнт-Казначейство».

2. Постановка проблеми

Порядок здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, розподіл повноважень між суб'єктами такого контролю, а також відповідальність і заходи впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства визначено розділом V Бюджетного кодексу (далі – БКУ) [1].

Одним із суб'єктів контролю за дотриманням бюджетного законодавства є Державна казначейська служба України (далі – органи Казначейства). За державним статусом – центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів через Міністра фінансів.

Розвиток казначейського обслуговування державного бюджету за доходами та витратами супроводжувався розширенням контрольних повноважень органів Казначейства. Фінансовий контроль стає функцією казначейського обслуговування коштів державного бюджету та складовою розвитку системи державних фінансів.

Розвиток державного внутрішнього фінансового контролю має на меті підвищення ефективності використання державних фінансів шляхом системного вдосконалення, зокрема, діяльності центральних органів влади. Названий контроль передбачає здійснення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, а також їх гармонізації.

З огляду на зазначене постає необхідність проаналізувати систему контролю в органах Казначейства в процесі казначейського обслуговування бюджетних коштів, виявити недоліки та запропонувати напрями удосконалення.

3. Літературний огляд

Питанням контролю у сфері державних фінансів присвячені роботи таких відомих зарубіжних вчених, як Дж. Стігліц [2], А. Премчанд [3] та інші, а також вітчизняних вчених – О. Даневич, М. Мац, В. Стоян [4], О. Чечуліної [5, 6], І. Ю. Чумакової [7] та інших.

Проте питання контролю, як функції казначейського обслуговування державного бюджету, набуває актуальності в контексті реалізації Стратегії розвитку системи державними фінансами [8].

4. Методологія фінансового контролю, що здійснюється органами Казначейства

Дослідження законодавства дозволили зробити висновок про те, що контрольні повноваження органів Казначейства в процесі обслуговування державного бюджету та застосування органами Казначейства заходів впливу до порушників бюджетного законодавства визначені БКУ. Конкретні завдання, повноваження, права, відповідальність та інші вимоги щодо здійснення контролю визначені Положенням про Державну казначейську службу України [9] та іншими нормативно-правовими актами.

Як визначено ч. 2 ст. 45, ч. 2 та ст. 56 БКУ, бухгалтерський облік усіх операцій, пов'язаних із ви-

конанням державного бюджету, здійснюють органи Казначейства з дотриманням НП(С)БОДС [1].

При відображенні в бухгалтерському обліку операцій за надходженнями та витратами бюджету контролюється їх документальне підтвердження, а також хронологічне узагальнення та накопичення інформації на відповідних рахунках. При цьому записи на рахунках бухгалтерського обліку здійснюються в тому бюджетному періоді, в якому здійснені були проведені операції.

У процесі казначейського обслуговування державного бюджету за надходженнями органи Казначейства здійснюють контроль на стадії зарахування, повернення помилково та надмірно зарахованих платежів, розмежування надходжень між рівнями бюджетів та фондами, при перерахуванні міжбюджетних трансфертів [10].

Система обслуговування бюджетів за доходами ґрунтується на комплексі операцій, що проводяться органами Казначейства. Діяльність щодо обслуговування бюджетів за доходами охоплює такі основні напрями роботи, як відкриття рахунків для зарахування надходжень до бюджетів; зарахування податків, зборів та інших обов'язкових платежів до бюджету; ведення бухгалтерського обліку доходів державного бюджетів тощо. У ході виконання цих операцій здійснюється попередній та поточний контроль.

Відкриття рахунків для зарахування надходжень до бюджетів здійснюється органами Казначейства з використанням засобів програмного забезпечення на балансі Головних управлінь та Казначейства (центральний апарат) у розрізі загального та спеціального фондів державного бюджету, кодів бюджетної класифікації за надходженнями та територій. Кількість рахунків для зарахування надходжень державного бюджету у 2014 році зросла на 1,8 % у порівнянні з 2013 роком відповідно.



Рис. 1. Гістограма відкритих рахунків для зарахування надходжень державного бюджету
[Складено автором за даними інвентаризації рахунків органів Казначейства у 2013–2014 роках]

Питома вага кількості рахунків для зарахування надходжень до державного бюджету від загальної кількості рахунків, відкритих в органах Казначейства

для здійснення операцій державного бюджету, зросла із 80 % у 2013 році до 83 % у 2014 році.

Наведена статистика свідчить про збільшення об'єктів контролю на етапі відкриття рахунків за надходженнями.

За даними річного звіту про виконання державного бюджету у 2014 році спостерігалось невиконання дохідної частини. Так, обсяг недоотриманих надходжень до Державного бюджету України становив 21,0 млрд грн, або 5,6 % річного плану. План не було виконано практично за усіма основними податковими джерелами надходжень. Зокрема, податок на доходи фізичних осіб не виконано на 1,5 млрд грн, або на 10,9 %; податок на додану вартість – на 10,9 млрд грн, або на 7,3 %; акцизний податок з вироблених в Україні товарів – на 3,8 млрд грн, або на 12,0 %; ввізне мито – на 3,2 млрд грн, або на 20,7 %; платежі за користування надрами – на 2,2 млрд грн, або на 10,7 % [11].

Єдиним вагомим джерелом надходжень, за яким було зафіксовано перевиконання річного планового показника, став акцизний податок із ввезених на територію України товарів, якого надійшло на 3,8 млрд грн, або на 30,0 %, більше, ніж було заплановано.

Органами Казначейства також здійснюється контроль при казначейському обслуговуванні державного бюджету за витратами, який здійснюється як на етапі відкриття рахунків розпорядникам коштів, так і на етапах прийняття планових документів, реєстрації бюджетних зобов'язань та здійсненні платежів за дорученнями розпорядників за рахунок бюджетних коштів.

Контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису державного бюджету здійснюється органами Казначейства на підставі вимог ч. 2 ст. 47 БКУ. Для здійснення такого контролю органи Казначейства відображають у бухгалтерському обліку інформацію щодо планових документів, що передбачені бюджетним законодавством, розпорядників вищого рівня в розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів. Також органи Казначейства реєструють у бухгалтерському обліку виконання державного бюджету планові показники за розписом. Узагальнена інформація на рахунках бухгалтерського обліку дозволяє здійснювати такий контроль у режимі реального часу [12].

При реєстрації в органах Казначейства бюджетних зобов'язань розпорядників коштів перевіряється відповідність напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми (ч. 5 ст. 48 БКУ). Згідно з установленими повноваженнями органи Казначейства контролюють наявність асигнувань для взяття зобов'язань та відповідність узятих зобов'язань певним асигнуванням за їх економічними характеристиками. Для забезпечення контролю органи Казначейства звіря-

ють подані розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів Реєстри бюджетних зобов'язань (бюджетних фінансових зобов'язань) та підтвердні документи на предмет відповідності даних, які включені до цих Реєстрів [13].

Крім того, органи Казначейства контролюють дотримання розпорядниками коштів вимог ч. 4 ст. 48 БКУ, якою встановлені межі бюджетних зобов'язань а відтак і бюджетної заборгованості.

У контексті вказаної норми треба особливо зважити на те, що зобов'язання, узяті без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених БКУ та законом про Держбюджет України, є недійсними. До того ж такі зобов'язання не вважаються бюджетними і не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Узяття цих зобов'язань є порушенням бюджетного законодавства, і витрати бюджету на їх покриття не здійснюються. Як наслідок, за здійснення таких операцій за рахунок коштів державного бюджету, настає відповідальність не тільки розпорядника бюджетних коштів, а й органу Казначейства, який його обслуговував.

Органами Казначейства також здійснюються контрольні повноваження на виконання ст. 49 БКУ. Тобто, органи Казначейства проводять платежі за дорученнями розпорядників бюджетних коштів за наявності в бухгалтерському обліку виконання державного бюджету бюджетного зобов'язання та бюджетного фінансового зобов'язання. При цьому також здійснюється контроль щодо наявності у розпорядника бюджетних коштів відкритих асигнувань (коштів) на відповідну мету.

Задля здійснення обслуговування розпорядників та одержувачів бюджетних коштів органи Казначейства здійснюють їх реєстрацію в єдиному реєстрі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

При запровадженні в 1997 році процедури казначейського обслуговування бюджетних коштів виникла потреба по-новому переосмислити та розібратися в питаннях вертикалі проходження бюджетних коштів та звітування про їх використання головними розпорядниками. Тобто йдеться про прозорість «проходження» бюджетних коштів та підзвітність щодо їх використання. І як з'ясувалося, використовувати кошти бюджетів можуть розпорядники, що мають різні повноваження в системі головного розпорядника, або розпорядники бюджетних коштів, що входять до сфери управління іншого головного розпорядника. Виникла необхідність на законодавчому рівні урегулювати питання ідентифікації розпорядників та одержувачів коштів, уповноважених на виконання бюджетних програм.

Урегулювання зазначеного питання узгоджувалося з основними завданнями, що необхідно було здійснити в рамках виконання Стратегії модернізації системи управління державними фінансами. З метою забезпечення транспарентності бюджетного процесу,

достовірності та повноти фінансової звітності передбачалося створення Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів [14]. Уповноваженим органом щодо його створення та ведення було визначено Казначейство України. Актуальність складання і ведення єдиного реєстру на державному рівні підтверджується наявністю таких вимог у БКУ (ч. 3 ст. 10).

Отже, починаючи із 2008 року розпорядники та одержувачі бюджетних коштів, які виконують бюджетні програми, реєструються в органах Казначейства. Це й стало відправною точкою реалізації поставленого завдання.

Отримані документи для занесення інформації до Єдиного реєстру відповідним чином перевіряються (рис. 2). Тобто, органи Казначейства здійснюють попередній контроль.

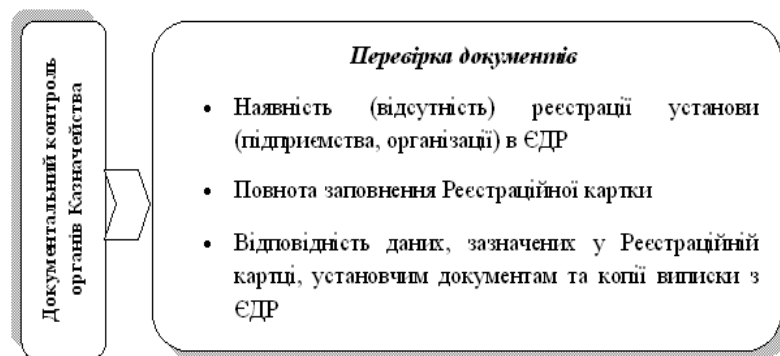


Рис. 2. Фінансовий контроль, що здійснюють органи Казначейства на етапі формування Єдиного реєстру [15]

Всі розпорядники та одержувачі коштів, які отримують із державного бюджету асигнування, повинні бути обов'язково внесені до Єдиного реєстру. За даними Казначейства України до Єдиного реєстру включено понад 17 тисяч розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету. Якщо розпорядники або одержувачі коштів не внесені до Єдиного реєстру, то вони не можуть бути включені до мережі головного розпорядника бюджетних коштів (розпорядника нижчого рівня), оскільки при її формуванні зазначається код за єдиним реєстром.

З огляду на вищевикладене, з метою формування мережі головних розпорядників та розпорядників коштів нижчого рівня мають заздалегідь потурбуватися щодо своєчасного включення до єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, які у відповідному бюджетному періоді будуть уповноважені на виконання бюджетних програм.

Значення вживання терміну, порядок складання та строки подання мережі відповідними розпорядниками бюджетних коштів державного бюджету унормовано. За наказом Міністерства фінансів визначення терміну «мережа розпорядника коштів державного бюджету» вживається як «... згрупована відповідно до законодавства головним розпорядником коштів державного бюджету (розпорядником коштів державного бюджету нижчого рівня, що має власну мережу) інформація щодо розпорядників нижчого рівня, які у своїй діяльності підпорядковані цьому розпоряднику та/або діяльність яких координується ним,

а також отримують від нього бюджетні асигнування, та одержувачів коштів державного бюджету» [16].

Аналіз понятійного апарату підтверджує висновок, що саме мережею має визначатися підзвітність у відповідній галузі щодо використання бюджетних коштів. На користь цього свідчить і те, що форма документу, за якою подається мережа розпорядниками коштів державного бюджету, містить не лише інформацію про установу, уключену до мережі (найменування установи, її коди за Єдиним реєстром та за ЄДРПОУ, рівень розпорядника/одержувача бюджетних коштів, найменування та код органу Казначейства), а також коди розпорядників бюджетних коштів вищого рівня та відповідального виконавця бюджетних програм. Ця інформація й дозволяє створити ієрархію контрольованих установ, яка у подальшому використовується для розподілу, проходження бюджетних коштів та отримання зворотної інформації у вигляді звітності про їх використання.

Проте існує проблема у визначенні підзвітності за виконуваними програмами за державним бюджетом. На відміну від мережі, яку формують і подають відповідні розпорядники коштів місцевих бюджетів, мережа по державному бюджету не складається за кожною виконуваною програмою (складається загальна по відомству).

Не включені до мережі розпорядники та одержувачі бюджетних коштів не можуть відкрити в органах Казначейства бюджетні рахунки і, відповідно, здійснювати витрати державного бюджету шляхом використання бюджетних призначень.

Зокрема, видатки державного бюджету за 2014 рік (за даними річного звіту про виконання державного бюджету) виконані у сумі 430,1 млрд грн, що становить 93,0 % річного планового показника.

У 2014 році виконувалося 622 державні бюджетні програми, або на 29 бюджетних програм менше, ніж у 2013 році. Зовсім не відкриті асигнування на здійснення видатків за 37 бюджетними програмами, затвердженими у Державному бюджеті України на загальну суму 3,4 млрд. грн.

Зменшення кількості бюджетних програм обумовило зменшення відкритих рахунків для здійснення витрат державного бюджету. Динаміку відкритих рахунків у органах Казначейства для здійснення витрат державного бюджету наведено на рис. 3.

Як бачимо, впродовж досліджуваного періоду (з 2013 по 2014 роки) знизився середній показник кількості рахунків, що відкриваються для здійснення витрат в органах Казначейства розпорядникам і одержувачам коштів державного бюджету із 3 до 2.

Окремої уваги потребує здійснення контролю органами Казначейства на етапі оцінки діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ. Така форма контролю запроваджена в органах Казначейства з 2013 року за результатами діяльності головних бухгалтерів у 2012 році. Організаційні засади проведення органами Казначейства такого контролю визначені Міністерством фінансів [17].

Оцінка здійснюється один раз на рік (до 1 травня року) шляхом проведення внутрішнього та

зовнішнього оцінювання діяльності головного бухгалтера бюджетної установи.

Внутрішнє оцінювання передбачає заповнення головним бухгалтером за погодженням із керівником бюджетної установи Анкети про виконання головним бухгалтером бюджетної установи своїх повноважень за встановленою Міністерством фінансів формою.

Зовнішнє оцінювання діяльності головного бухгалтера здійснюється органом Казначейства, який обслуговує бюджетну установу, за визначеним Державною казначейською службою переліком питань. Надані відповіді на питання дозволяють володіти інформацією про виконання повноважень головним бухгалтером та завдань бухгалтерської служби, визначених Типовим положенням про бухгалтерську службу бюджетної установи [18] (рис. 4).



Рис. 3. Гістограма відкритих рахунків для здійснення витрат державного бюджету

[Складено автором за даними інвентаризації рахунків органів Казначейства у 2013–2014 роках]

Для здійснення оцінки кожному питанню присвоюється 100 балів, які можуть зменшуватись за допущені протягом бюджетного періоду недоліки. Статистика про допущені недоліки головного бухгалтера узагальнюється структурними підрозділами органу Казначейства.

Незадовільний результат оцінки (у разі, коли головний бухгалтер отримав менше 70 % загальної кількості балів) є підґрунтям для прийняття керівником бюджетної установи організаційного рішення.

За результатами проведеного дослідження запропоновано згрупувати фінансовий контроль, що здійснюється органами Казначейства, за такими формами: попередній, поточний і наступний.

Попередній контроль здійснюється на етапах:

- формування єдиного реєстру розпорядників (одержувачів) коштів;
- обробки мережі головних (розпорядників нижчого рівня) коштів;
- звіряння відповідності кошторисів (планів використання) розпорядників коштів даним розпису;

– зарахування (повернення) і розподілу платежів за належністю до бюджетів, повернення помилково зарахованих коштів до бюджету, безспірного списання коштів з рахунків;

- відкриття асигнувань (виділення коштів);
- реєстрації бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань.

Поточний контроль здійснюється на етапах:

- здійснення платежів;

– ведення бухгалтерського обліку виконання державного бюджету та складання звітності про його виконання.

Наступний контроль здійснюється на етапі оцінки діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ.

Отже, фінансовий контроль, що здійснюється органами Казначейства є різноманітним за формами контролю та об'єктами. Модель контролю, що здійснюється органами Казначейства представлена на рис. 5.

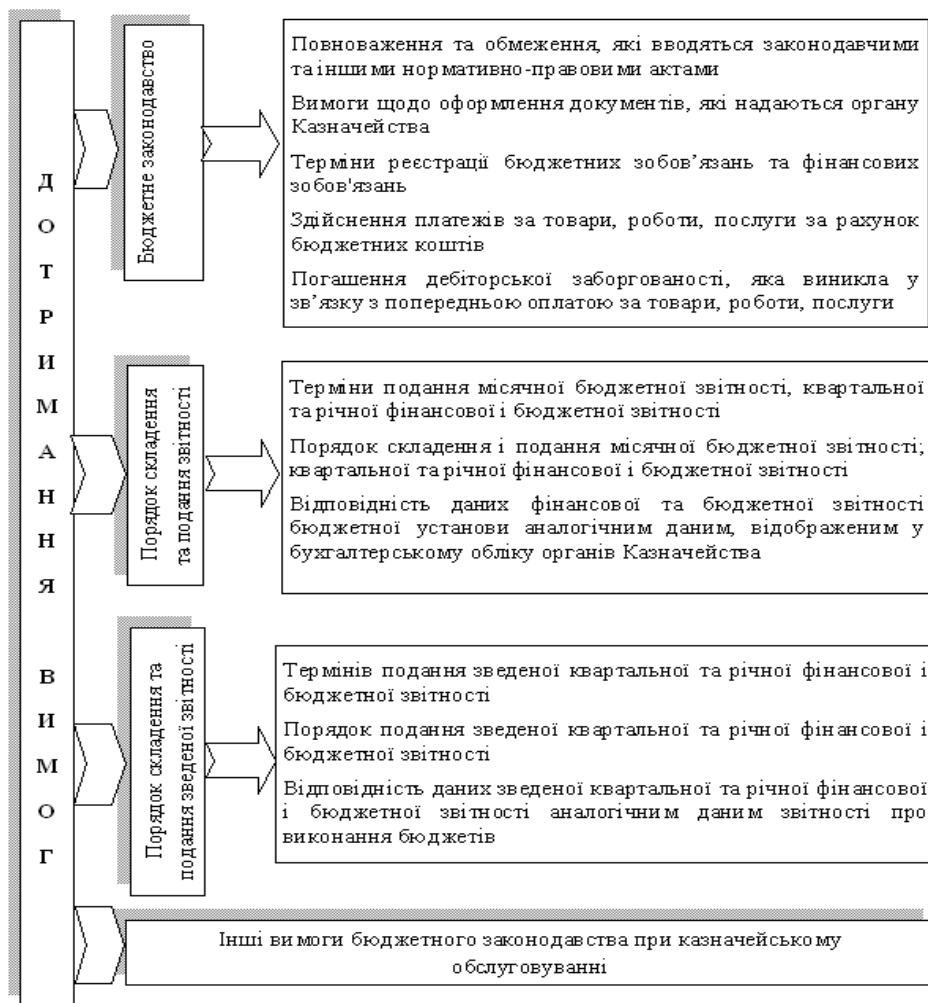


Рис. 4. Питання для зовнішнього оцінювання виконання головним бухгалтером бюджетної установи своїх повноважень

[Складено автором]

Слід зазначити, що система попереднього внутрішнього контролю, що здійснюється органами Казначейства, є суцільна за охопленням операцій.

Розвиток дистанційного обслуговування розпорядників бюджетних коштів та запровадження «електронних закупівель» спонукають до перегляду системи внутрішнього контролю в органах Казначейства.

Вивчення міжнародного досвіду функціонування казначейських систем обслуговування бюджетів дозволило зробити висновок, що в багатьох країнах реалізація реформи системи державних фінансів проводиться разом із реформою бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю. Такі реформи в даний час ві-

дбуваються у більшості країн центральної і Південно-Західної Європи, а також країнах Центральної Азії.

Питанням контролю був присвячений міжнародний семінар Практикуючого співтовариства по казначейству програми РЕМPAL на тему: "Внутрішній контроль та роль сучасного казначейства", який відбувся у Києві 24–26 квітня 2013 року. Семінар проходив при підтримці Державної казначейської служби, експертів Світового банку, Організації економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР). Основна задача семінару полягала у обміні досвідом членами казначейського співтовариства з питань ролі казначейства у встановленні внутрішнього фінансового контролю [19].

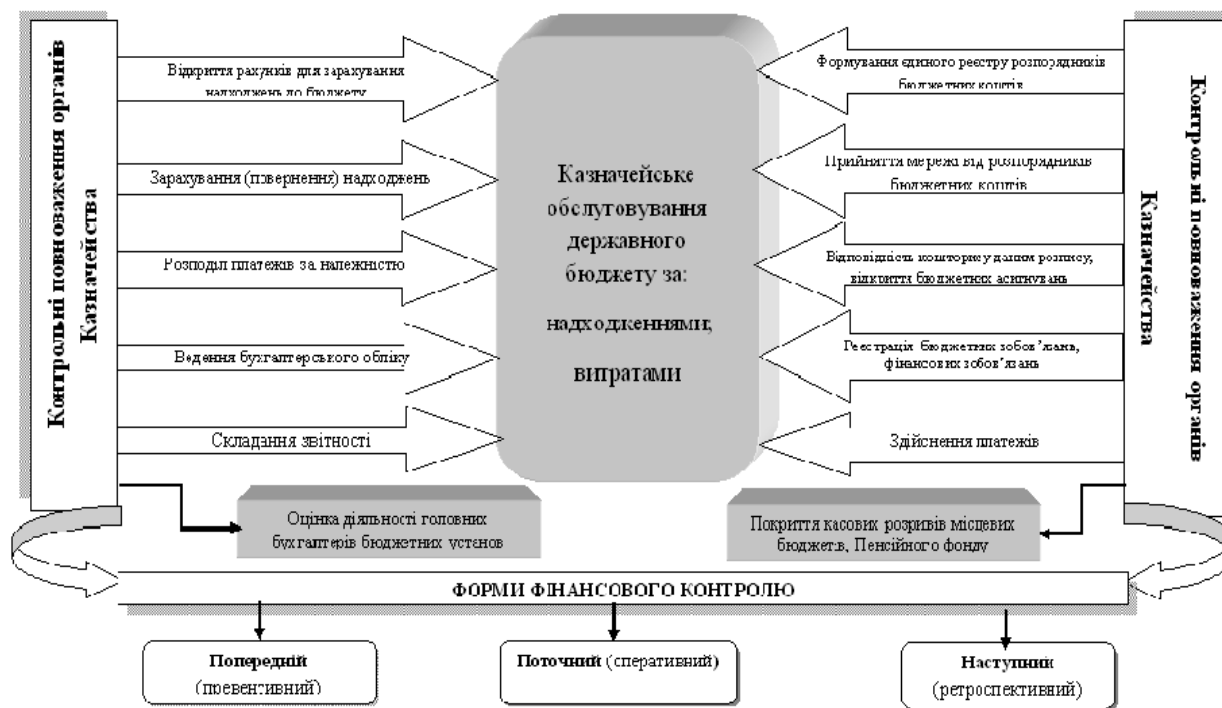


Рис. 5. Модель контролю, що здійснюється органами Казначейства
[Складено автором]

Експертами Світового банку наголошувалось, що внутрішній контроль – це елемент якісного управління, він важливий для членства в ЄС, як частина PIFC, але є рекомендованою практикою для будь-якого уряду. Казначейський внутрішній контроль є ключовим компонентом внутрішнього контролю державного сектора [20].

У сучасному казначействі, де бізнес-процеси в основному автоматизовані, багато країн ОЕСР більше не займаються попереднім контролем в платіжному процесі. Основною функцією цих казначейств є «активне» управління фінансовими ресурсами держави.

За міжнародною практикою існує дві основні схеми автоматизованої обробки транзакцій – централізована і децентралізована. При децентралізованій схемі контроль за проведенням операцій передано на рівень установ, а роль Казначейства перетворюється в управляючого грошовими коштами Уряду. При централізованій системі – новий контроль засобами бухгалтерського обліку накладається на традиційний ручний контроль. З метою скорочення робочого навантаження використовується управління ризиками для скорочення контролю над транзакціями з більш низькою цінністю.

5. Апробація результатів дослідження

Проведене дослідження виконане на підставі Стратегії модернізації системи управління державними фінансами. Результати дослідження обговорювалися на міжнародну семінарі "Внутрішній контроль та роль сучасного казначейства" Практикуючого співтовариства по казначейству програми PEMPAL, всеукраїнській науково-практичній конференції «Фінансова політика у системі соціально-економічного

розвитку України» та практичних семінарах органів Казначейства.

6. Висновки

Результати проведених досліджень щодо здійснення контролю в процесі казначейського обслуговування державного бюджету підтвердили застосування різних форм фінансового контролю та різноманітність його об'єктів. Запропоновано модель контролю, що здійснюється органами Казначейства в процесі реалізації політики в сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

З метою забезпечення прозорості та підзвітності за кожною програмою пропонуємо удосконалити форму, за якою складається мережа відповідними розпорядниками коштів державного бюджету. Складання мережі за виконуваними головним розпорядником коштів програмами дозволить володіти інформацією про галузеву підзвітність не лише загалом за організаційною ієрархією, а й у поєднанні з бюджетною складовою, орієнтованою на досягнення результатів за бюджетною програмою.

За результатами дослідження практики здійснення внутрішнього контролю органами Казначейства та узагальнення міжнародного досвіду запропоновано напрями удосконалення внутрішнього контролю, а саме:

– запровадження механізмів контролю через автоматизацію (впровадження інтегрованих автоматизованих систем управління державними фінансами з вбудованими алгоритмами контролю; надання та обробка платіжних документів в електронному вигляді, впровадження електронного документообігу; введення електронного підпису; скорочення ризиків, пов'язаних з впливом людського фактору);

– розвиток внутрішнього аудиту в органах Казначейства;

– створення системи управління ризиками, як елементу операційного менеджменту. Найпершим кроком у цьому процесі є визначення методології оцінки ризиків та управління ними;

– запровадження повного пакету НП(С)БОДС, розроблених на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі.

Це дозволить удосконалити систему внутрішнього контролю і аудиту, що сприятиме прозору та ефективному використанню фінансових ресурсів держави.

Література

1. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. – Державна казначейська служба України. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>

2. Stiglitz, J. Report by the Commission on the Measurement of Economic Performance and Social Progress [Text] / J. Stiglitz, A. Sen, J. P. Fitoussi // Executive Summary. – 2009. – Available at: http://www.insee.fr/fr/publications-et-services/dossiers_web/stiglitz/doc-commission/RAPPORT_anglais.pdf

3. Premchand, A. Publik Expenditure Management [Text] / A. Premchand. – International Monetary Fund. Washington, D.C., 1994. – 280 p.

4. Стоян, В. І. Казначейська система [Текст] / В. І. Стоян, О. С. Даневич, М. Й. Мац; за заг. ред. А. Кривоного; 3-тє вид. змін. й доп. – К.: «Центр учбової літератури», 2014. – 868 с.

5. Чечуліна, О. О. Європейський досвід внутрішнього аудиту [Текст] / О. О. Чечуліна // Фінансовий контроль. – 2011. – № 7. – С. 6–11.

6. Єфіменко, Т. І. Модернізація фінансової системи України в процесі євроінтеграції [Текст] / Т. І. Єфіменко, С. С. Гасанов, П. М. Леоненко та ін.; за ред. О. В. Шлапака, Т. І. Єфіменко. – К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2014. – 784 с.

7. Чумакова, І. Ю. Державний фінансовий контроль [Текст] / І. Ю. Чумакова, Н. В. Шульга; за заг. ред. О. А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2013. – 412 с.

8. Стратегія модернізації системи управління державними фінансами [Електронний ресурс]. – Затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17.10.07 р. № 888-р., 2015. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/888-2007-%D1%80>

9. Положення про Державну казначейську службу України [Електронний ресурс]. – Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 № 215, 2015. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>

10. Порядок казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету [Електронний ресурс]. – Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 29.01.2013 № 43, 2013. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>

11. Зубенко, В. В. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Текст] / В. В. Зубенко, І. В. Самчинська, А. Ю. Рудик та ін. – ІБСЕД. Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-ІІ) впровадження», USAID, 2015. – 77 с. – Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf

12. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [Електронний ресурс]. – Затверджений наказом Міністерства фінансів від 24.12.2012 № 1407, 2012. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

13. Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Затверджений наказом Міністерства фінансів від 02.03.12 р. № 309, 2012. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

14. Порядок формування Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів [Електронний ресурс]. – Затверджений наказом Державного казначейства України від 05.02.08 р. № 40, 2008. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0137-08>

15. Порядок формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів [Електронний ресурс]. – Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 22.12.2011 № 1691, 2011. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0137-08>

16. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [Електронний ресурс]. – Затверджений наказом Міністерства фінансів від 24.12.2012 № 1407, 2012. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

17. Порядок проведення оцінки виконання головним бухгалтером бюджетної установи своїх повноважень [Електронний ресурс]. – Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 01.12.2011 № 1537, 2014. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1460-11>

18. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи [Електронний ресурс]. – Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 № 59, 2011. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF>

19. Сушко, Н. І. Казначей Європейського і Центрально-азиатського регіонів діляться досвідом роботи [Текст] / Н. І. Сушко // Казна України. – 2013. – № 2 (17). – С. 10–14.

20. Report the Treasury Community of Practice (TCOP) workshop on “Internal Control and the Role of a Modern Treasury” [Electronic resource]. – 2013. – Available at: <http://www.pempal.org/event/eventitem/read/82/206>

References

1. Bjudzhetnyj kodeks Ukrainy. Derzhavna kaznachejs'ka sluzhba Ukrainy. Available at: <http://www.treasury.gov.ua>

2. Stiglitz, J., Sen, A., Fitoussi, J. P. (2009). Report by the Commission on the Measurement of Economic Performance and Social Progress. Executive Summary. Available at: http://www.insee.fr/fr/publications-et-services/dossiers_web/stiglitz/doc-commission/RAPPORT_anglais.pdf

3. Premchand, A. (1994). Publik Expenditure Management. International Monetary Fund. Washington, D.C., 280.

4. Stojan, V. I., Danevych, O. S., Mac, M. J.; Krysovatyi, A. (Ed.) (2014). Kaznachejs'ka systema. Kyiv: «Centr uchbovoi' literatury», 868.

5. Chechulina, O. O. (2011). Jevropejs'kyj dosvid vnutrishn'ogo audytu. Finansovyy kontrol', 7, 6–11.

6. Jefimenko, T. I., Gasanov, S. S., Leonenko, P. M. et al.; Shlapak, O. V., Jefimenko, T. I. (Eds.) (2014). Modernizacija finansovoi' systemy Ukrainy v procesi jevrointegracii'. Kyiv: DNU «Akademija finansovogo upravlinnja», 784.

7. Chumakova, I. Ju., Shul'ga, N. V.; Petryk, O. A. (Ed.) (2013). Derzhavnyj finansovyy kontrol'. Kyiv: KNEU, 412.

8. Strategija modernizacii' systemy upravlinnja derzhavnymu finansamy (2015). Zatverdzhena rozporjadzhenjam Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 17.10.07. № 888-r. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/888-2007-%D1%80>

9. Polozhennja pro Derzhavnu kaznachejs'ku sluzhbu Ukrainy (2015). Zatverdzheno postanovju Kabinetu Minis-

triv Ukraïny vid 15.04.2015, № 215. Available at: <http://www.treasury.gov.ua>

10. Porjadok kaznachejs'kogo obslugovuvannja dohodiv ta inshyh nadhodzen' derzhavnogo bjudzhetu (2013). Zatverdzenyj nakazom Ministerstva finansiv Ukraïny vid 29.01.2013, № 43. Available at: <http://www.treasury.gov.ua>

11. Zubenko, V. V., Samchyns'ka, I. V., Rudyk, A. Ju. et al (2015). Bjudzhetnyj monitoring: Analiz vykonannja bjudzhetu za 2014 rik. IBSED. Proekt «Zmicennja miscevoi finansovoi' initsiatyvy (ZMFI-II) vprovadzhenja», USAID. Kyiv, 77. Available at: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf

12. Porjadok kaznachejs'kogo obslugovuvannja derzhavnogo bjudzhetu za vytratamy (2012). Zatverdzenyj nakazom Ministerstva finansiv vid 24.12.2012, № 1407. Available at: <http://www.minfin.gov.ua>

13. Porjadok rejestracij ta obliku bjudzhetnyh zobov'jazan' rozporjadnykiv bjudzhetnyh koshtiv ta oderzhuvachiv bjudzhetnyh koshtiv v organah Derzhavnoi' kaznachejs'koi' sluzhby Ukraïny (2012). Zatverdzenyj nakazom Ministerstva finansiv vid 02.03.2012, № 309. Available at: <http://www.minfin.gov.ua>

14. Porjadok formuvannja Jedynogo rejestru rozporjadnykiv ta oderzhuvachiv bjudzhetnyh koshtiv (2008). Zatverdzenyj nakazom Derzhavnogo kaznachejstva Ukraïny vid 05.02.2008, № 40. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0137-08>

15. Porjadok formuvannja Jedynogo rejestru rozporjadnykiv bjudzhetnyh koshtiv ta oderzhuvachiv bjudzhetnyh koshtiv (2011). Zatverdzenyj nakazom Ministerstva finansiv Ukraïny vid 22.12.2011, 1691. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0137-08>

16. Porjadok kaznachejs'kogo obslugovuvannja derzhavnogo bjudzhetu za vytratamy (2012). Zatverdzenyj nakazom Ministerstva finansiv vid 24.12.2012, № 1407. Available at: <http://www.minfin.gov.ua>

17. Porjadok provedennja ocinky vykonannja golovnym buhgalterom bjudzhetnoi' ustanovy svoih povnovazhen' (2014). Zatverdzenyj nakazom Ministerstva finansiv Ukraïny vid 01.12.2011, № 1537. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1460-11>

18. Tipove polozhennja pro buhgalters'ku sluzhbu bjudzhetnoi' ustanovi (2011). Zatverdzeno postanovoju Kabinetu Ministriv Ukraïni vid 26.01.2011, № 59. Available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF>

19. Sushko, N. I. (2013). Kaznachei' Jevropejs'kogo i Central'noaziats'kogo regioniv diljat'sja dosvidom roboty. Kazna Ukraïny, 2 (17), 10–14.

20. Report the Treasury Community of Practice (TCOP) workshop on “Internal Control and the Role of a Modern Treasury” (2013). Available at: <http://www.pempal.org/event/eventitem/read/82/206>

*Рекомендовано до публікації д-р екон. наук Ловінська Л. Г.
Дата надходження рукопису 23.10.2015*

Сушко Наталія Іванівна, кандидат економічних наук, доцент, Відділ методології бухгалтерського обліку, НДФІ ДННУ «Академія фінансового управління», вул. О. Гончара, 46/48, м. Київ, Україна, 01034
E-mail: nisushko@ukr.net

УДК 378.14:339.166.5

DOI: 10.15587/2313-8416.2015.54054

ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІННЯ РЕЗУЛЬТАТАМИ ТВОРЧОЇ, ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ - ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЮ ВЛАСНІСТЮ ОСВІТЯН, НАУКОВЦІВ І ПІДПРИЄМЦІВ

© Т. С. Новородовська

У статті розкриваються особливості виявлення у результатах творчої, інноваційної, наукової та науково-методичної роботи об'єктів інтелектуальної власності, їх охорони, правового регулювання й використання в умовах професійної діяльності. Надані пропозиції щодо вдосконалення системи управління освітніми організаціями на основі взаємовідносин, що виникають у процесі створення об'єктів інтелектуальної власності

Ключові слова: творча діяльність, інноваційна діяльність, професійна освіта, інтелектуальна власність, об'єкти права

The article discusses the features of identification in the creative, innovative, scientific and methodical work of the intellectual property objects, their protection, regulation and use in professional educational activities. There are given proposals for the improvement of the management system of educational institutions on the basis of the relationship that come from the process of creation of intellectual property

Keywords: creative activity, innovation activity, vocational training, intellectual property, objects of right

1. Вступ

У сучасних умовах інтелектуальна власність набуває визначального характеру в процесах економічного, соціального і культурного розвитку країн

світу. Тому так необхідно фахівцям усіх галузей бути достатньо обізнаними в основах інтелектуальної власності, інноваційних технологіях та управлінні інтелектуальною власністю.