

**О. В. Ільницький,***кандидат юридичних наук, доцент кафедри
адміністративного та фінансового права,
Львівський національний університет ім. І. Франка*

ЧАСОВІ ДЕТЕРМІНАЦІЇ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ ТА ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ В УКРАЇНІ

У статті наголошено на тому, що запровадження системи середньострокового бюджетного планування сприятиме стабільності, наступності, обґрунтованості та універсальності фінансової системи України. Проте дослідження автором нормативних засад регулювання принципу багаторічності у бюджетному процесі вказує на очевидні недоліки української моделі.

В статті отмечено, что внедрение системы среднесрочного бюджетного планирования будет способствовать стабильности, преемственности, обоснованности и универсальности финансовой системы Украины. Однако исследование автором нормативных основ регулирования принципа многогодичности в бюджетном процессе указывает на очевидные недостатки украинской модели.

In the article it is marked that the introducing of the system of the medium-term budgetary planning will assist a stability, following, validity and universality of the financial system of Ukraine. However an author's research of normative principles of adjusting of principle of long-termness in a budgetary process specifies the obvious shortcomings of the Ukrainian model.

Ключові слова: середньострокове бюджетне планування, бюджетний процес, фінансування бюджетних видатків.

Реформи останніх років у системі публічних фінансів України визначають її подальший напрям розвитку на шляху до інтеграції з глобальною фінансовою системою. Вона отримує як зовнішній вираз щодо конкретних приписів, так і зумовлює рецепіювання внутрішніх (принципових) ознак та засад визначення функціонування національної фінансової системи. Однією з центральних сфер реалізації вказаної тенденції стало національне бюджетне законодавство, що насамперед представлене новою редакцією Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 р. [1]. У зв'язку із роллю бюджету як універсального та координуючого фінансово-планового акта зміна підходів до його матеріального та процедурного аспектів є передумовою та водночас наслідком системних перетворень у публічних фінансах України.

Одним з найбільш революційних та очікуваних змін Бюджетного кодексу України (далі – БК України) став відхід від директивної та схоластичної щорічності у бюджетному процесі та початок переходу до середньострокової перспективи у бюджетуванні, що визначає актуальність проведення дослідження на представлену тему.

Метою цієї статті є виявлення проблем застосування принципу багаторічності у бюджетному плануванні та виконанні бюджету в Україні для подальшого ефективного впровадження вказаного механізму у національну фінансову систему.

Окремі аспекти цього явища вже досліджені у роботах Л. К. Воронової, А. А. Нечай, О. П. Орлюк. Водночас, беручи до уваги багатогранність проблеми та її фактичну нормативну новизну, практика визначає потребу у продовженні досліджень у вказаному напрямку.

Складність фінансово-економічних процесів давно сформувала відповідну практичну позицію, за якою майже універсальний річний бюджетний

період не може бути самодостатньою детермінантою існування фінансових відносин, а отже, неправильно та нерационально щорічно „з чистого аркуша” розпочинати налагодження системи публічних доходів та видатків. Поруч із принципом періодичності у бюджетній системі не менше значення для всієї фінансової системи відіграє наступність („спадковість”) та запланована стабільність. З огляду на це організація системи публічних фінансів не може щорічно абсолютно оновлюватися завдяки ухваленню нового акта про бюджет з новими завданнями щодо мобілізації доходів та здійснення видатків, потрапляючи у залежність від політичної кон'юнктури та інших обставин суб'єктивного характеру, що подекуди зовсім не пов'язані з об'єктивними фінансово-економічними процесами або навіть перебувають у прямій суперечності з ними. Однак саме така ситуація до останнього часу існувала в Україні, що опосередковано відзначено у підсумковому звіті Світового банку „Україна. Звіт з ефективності управління державними фінансами, 2011” та присвоєно у попередній період за розділом РІ-12 „Багаторічна перспектива у фіскальному плануванні, політиці державних видатків та бюджетуванні” оцінку „С+” (за шкалою від А (4 бали) до D (1 бал) [5, с. 38].

Ідучи назустріч усталеній практиці організації бюджетної системи зарубіжних держав та численним рекомендаціям експертів шляхом закріплення відповідних норм у БК України, з 2010 року Україна поступово починає переходити на середньострокове бюджетне планування та прогнозування. Підставою для цього стали положення ст.ст. 20, 21 цього Кодексу. Обидві ці статті у сукупності своїх приписів закріпили прогресивну для України модель державного та місцевих бюджетів на основі цільових програм або так званого бюджету пріоритетів, зміст якої зводиться не до поточного управління фінансо-



вими ресурсами навантаження, а до здійснення капітальних вкладень на підставі запланованого досягнення перспективних результатів, продиктованих потребами розвитку держави, інших публічних суб'єктів та тих осіб, від імені яких вони діють („управління результатом”) [6, с. 32].

Таким чином, ключове місце при розробці проекту бюджету зайняв програмно-цільовий метод як метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу (п. 42 ст. 2 БК України). Він зобов'язує учасників бюджетного процесу до розподілу бюджетних фінансових ресурсів за принципом формування перспективних бюджетних програм з переліком заходів, їхніх відповідальних виконавців, обсягом закріпленого фінансування та результативними показниками, у подальшому за оцінкою досягнення яких проводиться зріз ефективності використання коштів, а отже, виконання самої програми.

Реалізація державних цільових програм (що лежать в основі бюджетних) та досягнення запланованого цілісного результату, особливо у частині здійснення капітальних вкладень, рідко обмежуються однорічним строком існування бюджету. А отже, виникає необхідність у гарантуванні перспектив стабільності фінансування програм, визначенні напрямів фінансового курсу та індикативних орієнтирів соціально-економічного розвитку держави. Указане завдання покладено на прогноз бюджету України, який відповідно до змісту ст. 21 БК України формується на наступні за плановим два бюджетні періоди (t+1, t+2).

Модель бюджетного планування в Україні, за своєю основною формулою, відповідає загальноприйнятому у світі розумінню багаторічного середньострокового бюджетного планування. Однак, на нашу думку, важливим питанням є реальне застосування на практиці цієї моделі, що викличе певні трансформації, зумовлені реальними умовами її функціонування, а також те, чи достатньо відповідає зроблений крок вимогам сьогодення щодо функціонування бюджетної системи та фінансової системи держави у цілому.

Розгляд цього питання надалі потрібно продовжити у двох основних напрямках: по-перше, це аналіз багаторічного середньострокового бюджетного планування в Україні; по-друге, дослідження застосування принципу багаторічності при виконанні бюджету.

Підстави та переваги застосування системи багаторічного бюджетного планування у фіскальній політиці держави є очевидними, що й зумовило вибір світовим співтовариством саме цього підходу. Серед іншого, побудова стратегічних планів розвитку системи публічних фінансів стає запорукою поступального, обґрунтованого та реального розвитку фінансової системи держави, обмежує ступінь політичної свободи дій уряду при прийнятті рішень у галузі фіскальної політики, збільшує можливість розподілу ресурсів згідно з єдиними чітко визна-

ченими принципами, даючи змогу набувати реалістичних зобов'язань щодо майбутніх видатків [4]. Чи здатна українська модель середньорічного бюджетування впоратися з цими завданнями?

На жаль, у зв'язку з апробацією вказаної системи протягом 2012 року при плануванні бюджету-2013 фактична складова дослідження є обмеженою, а тому звернемося в основному до аналізу теоретичних та законодавчих положень.

Згідно зі ст. 21 БК України Міністерство фінансів України за участю центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики, Національного банку України, а також головних розпорядників коштів державного бюджету складає прогноз Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди, який ґрунтується на щорічному посланні Президента України до Верховної Ради України про внутрішнє і зовнішнє становище України, Програмі діяльності Кабінету Міністрів України, прогнозних та програмних документах економічного та соціального розвитку, державних цільових програмах. На його підставі формуються прогнози і місцевих бюджетів.

Такий прогноз передбачає закріплення системи індикативних прогнозних показників соціально-економічного розвитку держави чи територіальної громади. Самі прогнози подаються представницьким органам разом із проектом бюджету на відповідний рік та підлягають схваленню розпорядчим рішенням виконавчої гілки влади.

Таким чином, в Україні представницькі органи фактично усунені від владного впливу на процес середньострокового бюджетного планування як щодо вироблення орієнтирів, так і з приводу участі у його фактичній реалізації, що є першим кроком на шляху звуження бюджетно-правової компетенції парламенту у сфері публічних фінансів. Оскільки надалі схвалені прогнози повинні ставати базисом для розроблення та прийняття закону (рішення) про бюджет на подальші періоди, парламенту залишається лише опрацювати проект бюджету на поточний фінансовий період, що ґрунтується на розроблених та схвалених показниках виконавчою гілкою влади, фактично усуваючи його від визначення перспектив розвитку фінансової сфери. Це знижує фактичний рівень акта про бюджет, нівелюючи його природу, похідну від реалізації представницьких повноважень парламентів різних рівнів від імені безпосереднього власника фінансових ресурсів держави – народу чи громади.

Водночас звертає на себе увагу нормативна незавершеність формулювання призначення вказаних прогнозів щодо подальшого їх використання у бюджетному процесі: жодна зі статей Бюджетного кодексу та інших законодавчих актів не посилається на прогнози та не зобов'язує дотримуватися їх у системі державного планування та стратегічного державного прогнозування. З огляду на це однозначно потрібно підтримати зауваження Світового банку про необхідність у встановленні на законодавчому рівні прозорого зв'язку між стратегічним плануванням та підготовкою бюджету, введенні відповідної системи контролю, як необхідних кро-



ків для реального впровадження системи середньострокового прогнозу у систему управління державними фінансами в Україні [5, с. 39].

За цих умов процес перспективного планування виглядає лише формальною процедурою, яка не тягне за собою жодних правових наслідків та є „внутрішньою кухнею” уряду – Кабінету Міністрів України. Тим більше, він не здатен виконувати поставлені перед ним традиційні у світі завдання на основі чіткого розмежування бюджетної компетенції.

Ще однією проблемою, яка має практичне значення, є налагодження процесу розроблення та складання прогнозів. Системі, яка застосовується сьогодні, притаманний високий ступінь централізації та відсутність фахового та усвідомленого підходу на низовому рівні (розпорядники та одержувачі бюджетних коштів). Фактично відсутність будь-якої доступної методики здійснення планування зумовлює необґрунтоване прогнозування коштів на наступні бюджетні періоди з боку одержувачів асигнувань, що не дає можливості скласти реальний прогноз потреби у коштах та їх розподілу у сферах народного господарства. Крім того, відсутність достатньої супровідної інформації про можливі перспективи розвитку соціально-економічної системи держави при високому ступені невпевненості в економічних процесах зумовлює дублювання інформації як у бюджетних запитах на планований бюджетний період, так і у прогнозах на подальші періоди, особливо в частині поточних видатків, та викривлення реальної потреби у видатках капітального характеру. Звичайно, що така форма комунікації при бюджетуванні за участю тих, хто безпосередньо повинен володіти й орієнтувати вищі органи держави на прогнозовані потреби і затрати та об'єктивно на підставі дії принципів економіки впливати на формування індикативних показників розвитку, істотно знижує її ефективність. Визначена схема спонукає до організації низхідного вектора прогнозування (від центру до низу), що характеризується заповільненням та посиленням штучного адміністративного управління економічними процесами. Проте вектор повинен бути кардинально протилежним, забезпечуючи прогноз реальними показниками мікроекономічного та локального розвитку, що шляхом їх узагальнення здатні сформувати об'єктивну картину макроекономічного становища держави.

Звичайно, обмеженість фінансових ресурсів та значення фінансів в існуванні держави взагалі не можуть усунути політико-владний елемент з процесу прогнозування. Водночас, на нашу думку, держава повинна чітко врегулювати саму формальну процедуру бюджетного планування та прогнозування, організувати систему таким чином, щоб звести до мінімуму управлінський вплив у тих сферах, де основне місце повинні посідати закони економічного розвитку та організації фінансової системи.

Досліджуючи перспективне бюджетне планування, потрібно погодитися з тим, що воно „випадає” із традиційного бюджетного процесу у річному часовому горизонті. Варто підтримати думку експерта Магдалени Томчинської, яка у 2001 році відзначи-

ла, що в Україні досить часто річні бюджетні плани значною мірою відображають реальні політичні потреби нинішнього моменту. Таким чином, рішення про розподіл ресурсів приймаються по-різному в кожному окремому випадку без жодного загального принципу. Унаслідок цього наслідки попередніх та поточних рішень ігноруються поза межами наступного річного горизонту [4].

На жаль, станом на сьогодні ситуація більш як за 10-річчя не зазнала істотних позитивних змін. Навпаки, запровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі та організація використання бюджетних ресурсів на підставі державних цілевих програм загострили проблему здійснення видатків, триваючих поза межами одного бюджетного періоду.

Багаторічне планування є лише інструментом бюджетного управління, а не асигнуванням бюджетних коштів на кілька років. Його потрібно розглядати як прогноз доходів та видатків бюджету на наступні роки, який періодично уточнюється [4]. Однак реалізація ряду програм, особливо в частині здійснення капітальних вкладень, вимагає однозначної визначеності стабільності прогнозованого фінансування. Більше того, досвід реалізації в Україні масштабної програми підготовки країни до прийняття фінальних матчів чемпіонату Європи 2012 року з футболу, що фактично був чи не єдиною державною програмою 2010–2012 років, у межах якої здійснювалися капітальні видатки, указує на те, що навіть закріплені у формі нормативно-правових актів плани щодо фінансування не є достатньою запорукою стабільного забезпечення бюджетними коштами великих за обсягом державних проєктів, стаючи заручником політичної кон'юнктури та ситуативної доцільності. Так, відповідна державна цільова програма, ухвалена у 2008 році, зазнавала постійних змін, а з 2010 року взагалі була прийнята у новій редакції, істотно обмеживши завдання, заходи та об'єкти, що отримали фінансування за рахунок державного бюджету.

Українське законодавство закріпило доволі суперечливе поєднання принципів щорічного виконання бюджету з багаторічною основою здійснення окремих видатків. Програми, за якими проводиться бюджетне фінансування, у своєму складі містять заходи та завдання, що не можуть бути реалізовані в межах поточного бюджетного періоду. Більше того, законодавство щодо особливого конкурсного порядку використання бюджетних коштів (Закон України „Про здійснення державних закупівель” від 01.06.2010 р. [2]) визначає проведення закупівлі цілісного предмета та виставляє критерії щодо загальної вартості, без указівки на обмеження річним бюджетним періодом та навіть заборону штучного поділу предмета (до якого, зокрема, можна віднести строк). А загальний строк дії відповідного договору є істотною умовою, яка практично не підлягає зміні, та повинен відповідати первинним умовам конкурсу та пропозиції переможця. Таким чином, значна кількість договорів на здійснення капітальних видатків за рахунок коштів публічних фондів (придбання основних засобів, будівництво, капітальний



ремонт, реконструкція та реставрація тощо) є довгостроковими та передбачають поетапне багаторічне фінансування освоєння предмета закупівлі.

Водночас визначена на підставі БК України процедура виконання бюджету за видатками в Україні категорично дотримується річного строку дії бюджетного періоду, у межах якого відбувається взяття бюджетних та бюджетних фінансових зобов'язань у формі їх реєстрації та обліку Державною казначейською службою України. Пункт 2.3 Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.03.2012 р. № 309 [3], визначає, що, згідно з процедурою, за довгостроковими бюджетними зобов'язаннями, строк дії яких перевищує один бюджетний період (довгострокові договори, більше одного року), суми в Реєстрі просявляються в межах планових показників поточного бюджетного періоду на підставі даних календарного плану до довгострокового договору. Указане положення очевидне та зрозуміле, оскільки лише в межах поточного річного бюджетного періоду органи Казначейства мають можливість перевірити відповідність розміщеного замовлення, укладеного договору, придбаного товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій відповідно до наданого актом про бюджет та затверджених на його основі розпису, кошторису та інших фінансово-планових актів бюджетного асигнування.

Закономірним постає питання про те, як бути з фінансуванням продовження виконання договору у наступні роки. В українських реаліях це питання надзвичайно актуальне з огляду на попередньо озвучену економічну нестабільність як об'єктивного, так і здебільшого суб'єктивного характеру. Укладаючи сьогодні довгострокові договори, фінансування виконання зобов'язань за якими повинне відбуватися за рахунок коштів бюджету, обидва контрагенти стають заручниками подальшої політичної волі з боку ряду суб'єктів бюджетного процесу – головного розпорядника, Міністерства фінансів, Кабінету Міністрів України, Верховної Ради України, і їхнього самовільного бажання продовжувати підтримувати або відмовитися від підтримки реалізації багаторічної програми. Щодо подальшої долі укладеного договору та взятих зобов'язань у попередні роки, то вона визначається ч. 4 ст. 48 БК України, яка вказує на те, що зобов'язання, взяті учасником бюджетного процесу без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених цим Кодексом та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) (а саме так трактуватимуться вже у наступному бюджетному періоді зобов'язання, що виникли на підставі довгострокового договору, у разі, якщо фінансування за програмою буде припинено), не вважаються бюджетними зобов'язаннями і не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Взяття таких зобов'язань є порушенням бюджетного законодавства. Витрати бюджету на покриття таких зобов'язань не здійснюються.

Вимоги фізичних і юридичних осіб щодо відшкодування збитків та/або шкоди за зобов'язаннями, взятими розпорядниками бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених цим Кодексом та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), стягуються з осіб, винних у взятті таких зобов'язань, у судовому порядку – фактично з керівника, розпорядника чи одержувача, що уклав на законних підставах договір у попередніх періодах.

Іншим виходом із такої ситуації буде оперативне припинення виконання за договором, укладеним у попередні періоди без виникнення фінансових зобов'язань у майбутніх бюджетних періодах. Однак доволі часто це веде до „заморожування” важливих проектів, на виконання яких уже було витрачено значний обсяг публічних коштів, що за відсутності остаточного результату також потрібно розцінювати як прямий збиток, завданий державі чи іншому публічному суб'єкту.

Вирішити цю ситуацію, на нашу думку, може реформування саме процесу бюджетного планування та надання прогнозу бюджету ролі документа не закритого, декларативно-програмного характеру, а нормативно-зобов'язального в частині реалізації багаторічних бюджетних програм та стратегій щодо здійснення капітальних видатків. Указане є вимогою часу. Звичайно, що такий план-прогноз не може залишатися абсолютно стабільним та непохитним чи підмінити собою акт про бюджет, однак надання йому реального значення зумовить опрацювання процедури щодо можливості хоча б попередньої реєстрації підстав виникнення довгострокових бюджетних зобов'язань та їх першочергового врахування у наступних бюджетних періодах у частині планування виконання бюджетів за видатками. Оскільки реалізація сьогоднішніх приписів редакції ч. 5 ст. 21 БК України, яка встановлює, що за бюджетними програмами, які забезпечують протягом декількох років виконання інвестиційних програм (проектів) та визначені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), Кабінет Міністрів України (Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцева державна адміністрація, виконавчий орган відповідної місцевої ради) вживає заходів щодо пріоритетності передбачення бюджетних коштів на наступний бюджетний період для продовження таких інвестиційних програм (проектів) з урахуванням необхідності у поетапному їх завершенні та введенні в дію відповідних об'єктів, лише підтверджує попередньо зроблені нами висновки про декларативне значення бюджетного планування.

БК України визначив запровадження системи середньострокового бюджетного планування. Вона стала наслідком упровадження об'єктивних вимог світової системи управління публічними фінансами, передбачивши здійснення бюджетного планування не лише на бюджетний період, але й складання прогнозу на два наступні за плановим. Цим Україна намагатиметься сприяти забезпеченню стабільності, наступності, обґрунтованості, реальнос-