

УДК 657.30

Н. О. Нікітан,  
аспірант,

ДВНЗ "Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана"

## ЗАКОНОДАВЧІ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ

*У статті розглянуто суть класифікації видатків бюджету, їх роль та значення для держави. Проаналізовано класифікацію видатків у розрізі багаторівневих групувань. Основну увагу приділено новаціям програмної класифікації видатків.*

*The article discusses: the classification of expenditure, their role and importance for the state. Classification of expenditure is analyzed in terms of multi-level groupings. Special attention is given to the innovations of program classification of expenditures.*

*Ключові слова: класифікація видатків бюджету, функціональна класифікація, економічна класифікація, відомча класифікація, програмна класифікація, програмно-цільовий метод.*

### ВСТУП

Видатки державного бюджету є віддзеркаленням фінансової та соціальної політики держави. Вагомим важелем впливу та контролю за фінансовою діяльністю органів державної та місцевої влади та одним з найважливіших складників бюджетної системи, який забезпечує її цілісність, є бюджетна класифікація.

Відповідно до статті 8 БКУ, Бюджетна класифікація використовується для складання і виконання державного та місцевих бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення фінансового аналізу в розрізі доходів, організаційних, функціональних та економічних категорій видатків, кредитування, фінансування і боргу, а також для забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників [1].

Аналіз законодавства засвідчив, що виняткове та особливе місце серед складових бюджетної класифікації України займає класифікація видатків у розрізі багаторівневих групувань.

Загальне поняття видатків дано в Бюджетному кодексі України. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 року № 2456-VI регламентує видатки бюджету як кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом [1]. Рахуючись зі складною фіскальною ситуацією, в якій опинилась Україна, одним із першорядних завдань по вдосконаленню класифікації видатків є створення можливості чіткого розмежування видатків за їх економічною сутністю та наближення до міжнародних стандартів.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Теоретико-методологічну основу наукової роботи складають законодавчі та нормативні

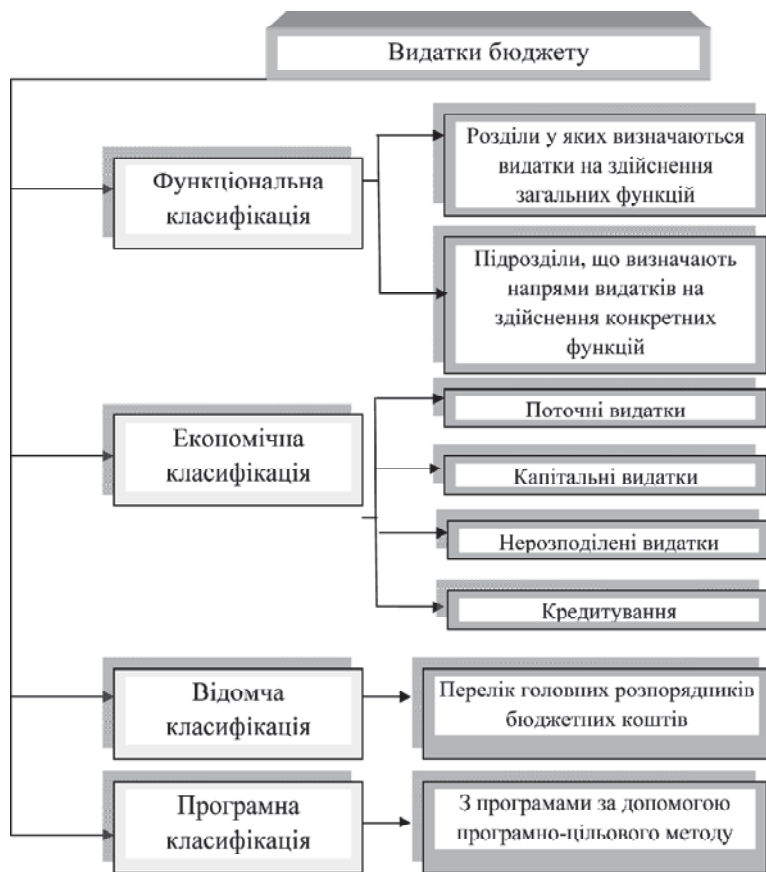


Рис. 1. Класифікація видатків державного бюджету

акти, що стосуються питань класифікації та розмежування видатків бюджету, це — Бюджетний кодекс України [1], Наказ Міністерства фінансів України "Про бюджетну класифікацію" [3], Програма економічних Реформ на 2010—2014 роки "Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава" [7], Закони України: "Про Державний бюджет України на 2012 рік" [8], "Про Державний бюджет України на 2011 рік" [9], "Про Державний бюджет України на 2010 рік" [10], "Про Державний бюджет України на 2009 рік" [11], "Про Державний бюджет України на 2008 рік" [12], Розпорядження Кабінету Міністрів України "Питання оптимізації кількості бюджетних програм" [13], праці В.Т. Александрова [2], Ю.В. Пасічника [5], В.П. Кудряшова [6], С.С. Котової [14] та інших вчених-економістів.

Однак, незважаючи на досить міцне наукове підґрунтя, залишаються невирішеними актуальні питання, зокрема питання класифікації видатків з бюджету. Потребують подальшого дослідження питання впливу бюджетних новацій у частині ефективного застосування програмно-цільового методу на вдосконалення бюджетної класифікації.

### ПОСТАНОВКА ЗАДАЧІ

Метою статті є дослідження сутності класифікації видатків бюджету у розрізі їх багаторівневих групувань та визначення доцільності та проблем застосування програмно-цільового бюджетування у бюджетній сфері.

### РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Автор погоджується з думкою автора В.Т. Александрова, що структура бюджетної класифікації не є константою. Вона змінюється відповідно до змін у підходах до бюджетної політики. Нова структура бюджетної класифікації повинна в основному відповідати міжнародним стандартам [2].

На сьогодні діє бюджетна класифікація, затверджена наказом Міністерства фінансів від 14 січня 2011 року № 11 [3].

Бюджетні видатки — це рушійна сила стимулювання та регулювання внутрішніх резервів різних сфер державного механізму.

Стаття 30 Бюджетного кодексу передбачає, що видатки державного бюджету включають бюджетні призначення, встановлені Законом про

державний бюджет України на конкретні цілі, пов'язані з реалізацією державних програм [1].

Зарубіжні економічні джерела виділяють наступні форми видатків з державного бюджету: прямі грошові виплати (субсидії) та непрямі грошові виплати, котрі виділяються за рахунок зменшення податкових зобов'язань, видачу пільгових кредитів та державних гарантій під ці кредити, надання товарів та послуг відповідно за цінами, що нижче ринкових, а також державні закупівлі товарів та послуг з ціллю розвитку певного виду діяльності [4].

У науковій літературі також має місце думка, що класифікувати видатки з державного бюджету потрібно за їх критерієм, видом та напрямом використання [5, с. 368].

Керуючись наказом Міністерства фінансів від 14 січня 2011 року № 11, класифікацію бюджетних видатків можна навести у такому вигляді (рис. 1).

Розглянемо спершу функціональну класифікацію видатків. Функціональна класифікація видатків здійснюється відповідно до основних функцій, з котрими пов'язані видатки держави. Дана класифікація видатків поділена на відповідні розділи видатків, які, в свою чергу, розподіляються на підрозділи та групи. Засто-

сування функціональної класифікації надає можливість здійснювати аналіз змін державних видатків, відслідковувати їх динаміку відносно їх функціонального призначення, що, в свою чергу, сприяє чіткому прогнозуванню видатків наступних років.

Економічний зміст видатків бюджету розкриває економічна класифікація видатків бюджету. В ній міститься інформація про економічний характер операцій, при виконанні яких здійснюються певні видатки. Економічна класифікація видатків використовується у планово-фінансовому та в обліковому процесах бюджетної системи.

Варто підкреслити, що основна відмінність економічної класифікації від функціональної класифікації видатків, полягає у її практичному вжитку в межах системи бухгалтерського обліку, адже саме відповідно кодів економічної класифікації здійснюється планування та облік видатків бюджетних установ. Економічна класифікація використовується як на етапах проектування бюджетів і кошторисів, так і на стадіях їх виконання та формування звітних показників.

Відповідно до групування економічної класифікації, видатки поділяються на поточні та капітальні, нерозподілені видатки та видатки кредитування.

Поточні видатки належать до загального фонду бюджету, відповідно капітальні видатки — до спеціального фонду бюджету.

Платежі, призначенням яких є забезпечення видатків, що не належать до видатків розвитку іменуються — поточними видатками. До них належать видатки на фінансування бюджетних інституцій та організацій, державних органів влади та місцевого управління, національної оборони, виплата відсотків доходу за зобов'язаннями, субвенцій на поточне функціонування окремих галузей економіки, субсидії і поточні трансферти у формі дотацій.

В Україні рівень поточних видатків з бюджету становить біля 90% від суми видатків з бюджету [6, с. 114]. Отже, практична діяльність бюджетних організацій свідчить, що поточні видатки є найбільш поширеними.

Капітальні видатки відповідно до бюджетної класифікації, — це платежі, що охоплюють придбання основного капіталу, створення державних запасів і резервів, придбання землі і нематеріальних активів, капітальні трансферти [3].

Нерозподілені видатки складаються з видатків резервних фондів державного та місцевих бюджетів, котрі визначаються законом про

державний бюджет або рішенням відповідної місцевої влади. Зокрема, це видатки резервних фондів Кабінету Міністрів України, фондів непередбачених видатків Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих і обласних адміністрацій.

Розділ кредитування у рамках економічної класифікації видатків включає операції з платежами бюджетів на усіх рівнях з метою надання коштів з бюджету на умовах строковості, платності та повернення.

Цілком справедливо стверджувати, що неодмінною умовою у використанні такої категорії, як кредитування, є виникнення фінансових вимог до інших суб'єктів господарської діяльності та зобов'язання щодо повернення одержаних коштів до бюджету.

Дослідимо відомчу класифікацію, котра містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів, тобто основним її призначенням є чітке визначення якому міністерству, відомству спрямовуються кошти.

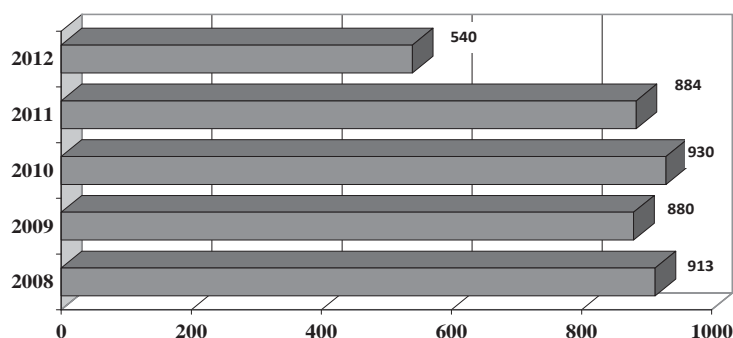
Необхідно зазначити, що за допомогою відомчої класифікації видатків бюджету відтворюється розподіл бюджетних призначень за головними розпорядниками коштів бюджетів, таким чином здійснюється ґрунтовний економічний аналіз і дієвий контроль за витрачанням бюджетних коштів.

Автор погоджується з позицією В.Т. Александрова, котрий у своїй праці зазначає, що відомча класифікація видатків має на меті оптимізацію кількості головних розпорядників коштів бюджетів, поліпшення бюджетного планування та побудову чіткої, організаційно досконалої системи державного управління [2, с. 25].

Розкриваючи питання класифікації видатків бюджету, доцільно зупинитися на програмній класифікації видатків бюджету. Програмна класифікація відображає розподіл бюджетних призначень відповідно до бюджетних програм, її щорічно визначає закон про Державний бюджет України у частині третій статті 38 Бюджетного кодексу України.

Програмна класифікація використовується при формуванні бюджету згідно програмно-цільового методу у багатьох країнах світу, таких як США, Канада, Австралія, Росія, Казахстан, країни члени ЄС. Цей метод бюджетного процесу був заснований у 60-х роках минулого століття та є дієвим інструментом збільшення ефективності видатків. В Україні програмно-цільовий метод з кожним днем набуває все більшої популярності. Програмно-цільовий метод є важливою передумова вступу до Євро-





**Рис. 2. Динаміка кількості бюджетних програм, складено за даними Закону України " Про державний бюджет України " [ 8—12].**

пейського Союзу, адже однією з головних вимог країн ЄС є підготовка бюджету у програмному форматі на декілька років. Порівнюючи програмну класифікацію з розподілом та групами функціональної класифікації, варто наголосити, що програмна класифікація визначає не тільки загальну категорію видатків, але й формулює чіткі, стратегічно-сплановані цілі.

Проблема планування видатків бюджету є надзвичайно актуальною для України. Через недоліки планування існує постійна потреба у додатковому фінансуванні у більшості місцевих бюджетів. Орієнтація на кінцевий результат потребує чітко встановлених пріоритетів держави, а саме — застосування ПЦМ на місцевому рівні і буде одним із важливих євроінтеграційних кроків.

Задля відновлення економічного зростання й модернізації економіки країни розроблена і затверджена Програма економічних Реформ на 2010—2014 роки "Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава". Шлях виходу України на траєкторію сталого розвитку є рішучим й стратегічним кроком в системі управління державними фінансами. Задля підвищення ефективності державних видатків програмою запропоновано впровадження на рівні головних розпорядників бюджетних коштів середньострокових інвестиційних планів у межах граничних сум середньострокового бюджету з проектів, що пройшли процедуру оцінювання; оптимізацію кількості державних цільових і бюджетних програм та застосування програмно-цільового методу й середньострокового планування в бюджетному процесі [7].

Запровадження бюджетного планування на багаторічний термін неодмінно підвищить дисципліну витрачання бюджетних коштів. Переведення на програмно-цільовий метод планування місцевих бюджетів передбачає змінити тимчасову класифікацію видатків і кредитуван-

ня місцевих бюджетів на програмну. Саме середньострокове планування та прогнозування забезпечить високий ступінь відповідності прогнозованого обсягу видатків отримуваним доходам.

Аналіз законодавства показав, що одним з важливих реформаційних кроків у сфері державних видатків є оптимізація кількості бюджетних програм, а саме — зменшення їх на 40%. У 2011 році бюджетних програм налічувалося за видатками 884, Законом України "Про державний бюджет України на 2012 рік" передбачено лише 540 бюджетних програм (рис. 2) [8—12].

Оптимізація бюджетних програм регулюється розпорядженням Кабінету Міністрів України від 6 квітня 2011 року № 292-р "Питання оптимізації кількості бюджетних програм" [13].

Виходячи із вищезазначеного, можна констатувати, що зменшення бюджетних програм є втіленням реалізації стратегії Програми економічних реформ на 2010—2014 роки. Оптимізація кількості бюджетних програм відбувалася у переважній більшості завдяки об'єднання кількох бюджетних програм одного головного розпорядника коштів в одну програму, що є, безумовно, рішучим кроком з боку влади.

На думку автора, такі бюджетні перевтілення дозволять фінансово стримувати майбутні витрати, зменшення відкриття значної кількості рахунків, а це відповідно призведе до зменшення здійснюваних операцій по кожному розпоряднику.

Вивчення питання класифікації бюджетних видатків дозволило прийти до висновку, що наведена у наказі Міністерства фінансів від 14 січня 2011 року № 11 класифікація бюджетних видатків не охоплює всі види видатків, тому для більш точної деталізації і розмежування видатків бюджету її потрібно доповнити.

Вартою уваги є позиція автора С.С.Котової, котра пропонує доповнити класифікацію видатків ще шістьма ознаками:

- залежно від джерел покриття (видатки загального фонду; видатки спеціального фонду);
- залежно від етапу руху коштів (касові видатки; фактичні видатки);
- за предметною ознакою (народне господарство, соціально-культурні заходи, наука і освіта, обороноздатність країни, зовнішньоекономічна діяльність, утворення резервних фондів, ін.);

— за цільовим призначенням (заробітна плата, нарахування на заробітну плату, господарські витрати, поточний та капітальний ремонт, платежі та позики, дотації, ін.);

— за впливом на процес здійснення діяльності (поточні видатки та видатки розвитку);

— за рівнем оцінки (кількісна та якісна) [14, с. 446].

Думка автора цієї статті є надзвичайно актуальною, оскільки в умовах структурних змін, які відбуваються в економіці України, поєднання класифікації видатків та кредитування бюджету, що наведені у статті 10 Бюджетного кодексу України, з новими виділеними ознаками класифікації видатків удосконалить процедуру планування майбутніх витрат та аналізу видатків минулих років, розширить та деталізує класифікацію бюджетних видатків. У свою чергу, це дасть змогу підвищити контроль за витрачанням бюджетних коштів.

### ВИСНОВКИ

Оптимізація кількості бюджетних програм та застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі, безперечно, крок уперед для розвитку бюджетного механізму. Удосконалення процесу управління бюджетними програмами допоможе уникнути дублювання функцій, покладених на головних розпорядників бюджетних коштів та підвищить відповідальність головних розпорядників бюджетних коштів стосовно порушення вимог бюджетного законодавства.

Враховуючи зазначене, маємо отримати ефективніший процес управління бюджетними коштами, зменшиться кількість змін до розпису державного бюджету, а розпорядники коштів отримають можливість маневрувати у межах однієї бюджетної програми.

Підсумовуючи, треба наголосити, що процес реформування та вдосконалення бюджетної класифікації у напрямі адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу дасть змогу забезпечити створення дієвої, прозорої та ефективної системи управління видатками з бюджету.

### Література:

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/T102456.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T102456.html)

2. Александров В.Т., Ворона О.І., Германчук П.К., Назарчук О.І., Петрашко П.Г., Рубльова С.М., Стефанюк І.Б., Сушко Н.І., Чечуліна О.О.

Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах, державне замовлення та державні закупівлі. — Київ: НВП "АВТ", 2004. — 593 с. (Інтергрований комплекс).

3. Наказ Міністерства фінансів України від 14 січня 2011 року № 11 " Про бюджетну класифікацію "[Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://document.ua/pro-byudzhethnu-klassifikaciyu-doc43737.html>

4. Harris C. L. (ed.) Government Spending and Land Values. Public Money and Private Gain. — The University of Wisconsin Press, 1973.

5. Пасічник Ю.В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: навч. посіб. — К.: Знання-Прес, 2002. — 495 с. (Вища освіта XXI століття).

6. Кудряшов В.П. Фінанси: навчальний посібник. — Херсон: К-88 Олді — плюс, 2002. — 352 с.

7. Програма економічних Реформ на 2010—2014 роки "Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава"[Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://municipal.gov.ua/articles/show/article/54>

8. Закон України "Про Державний бюджет України" на 2012 рік від 22.12.2011 № 4282-VI[Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4282-17>

9. Закон України "Про Державний бюджет України" на 2011 рік від 23.12.2010 № 2857-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2857-17>

10. Закон України "Про Державний бюджет України" на 2010 рік від 27.04.2010 № 2154-VI[Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2154-17>

11. Закон України "Про Державний бюджет України" на 2009 рік від 26.12.2008 № 835-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/835-17>

12. Закон України "Про Державний бюджет України" на 2008 рік від 28.12.2007 № 107-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/107-17>

13. Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 6 квітня 2011 року № 292- р "Питання оптимізації кількості бюджетних програм" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/292-2011-%D1%80>

14. Котова С.С. Нові підходи до класифікації видатків бюджету //Формування ринкової економіки: Збірник наукових праць. — Київ: КНЕУ, 2009. — Випуск 21. — 551 с.

Стаття надійшла до редакції 26.08.2012 р.