

УДК 336.14

*Ружинська Н. О.*

### **МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ**

*У статті висвітлені методичні аспекти аналізу виконання державного бюджету, розглянуті методика, які б значно підняли рівень аналізу виконання державного бюджету та за допомогою яких отримані результати дали б можливість виконавчим, контролюючим і законодавчим органам приймати управлінські рішення для формування і здійснення фінансової політики, виявлення потенційних можливостей для залучення додаткових коштів у бюджет, підвищення рівня ефективності їх використання, посилення контролю за їх формуванням і витрачанням, підвищення якості бюджетного планування.*

**Ключові слова:** *методика, аналіз, бюджет, аналіз виконання державного бюджету.*

*Ружинская Н. А.*

### **МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ АНАЛИЗА ВЫПОЛНЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА УКРАИНЫ**

*В статье освещены методические аспекты анализа выполнения государственного бюджета, рассмотрены методики, которые значительно подняли бы уровень анализа выполнения государственного бюджета и с помощью которых полученные результаты позволили бы исполнительным, контролирующим и законодательным органам принимать управленческие решения для формирования и осуществления финансовой политики, выявление потенциальных возможностей для привлечения дополнительных средств в бюджет, повышение уровня эффективности их использования, усиления контроля их формирования и расходования, повышение качества*

бюджетного планирования.

**Ключевые слова:** методика, анализ, бюджет, анализ выполнения государственного бюджета.

**Ruzhinska N. O.**

## **PERFORMANCE ANALYSIS METHODS ASPECTS STATE BUDGET OF UKRAINE**

*The article highlights methodological aspects of the analysis of the state budget, the technique formulated and addressed gaps prerogatives to further their practical application in the analysis of the state budget, and with its help, the results obtained would make it possible for executive, controlling, and legislative bodies to make managerial decisions on formulating and carrying out of financial policy, on finding of opportunities for raising of budget funds, on elevation of effectiveness of application of funds, on strengthening of control over generation and spending of funds. At the same time, studying of the obtained results would favour the increase in quality of budget planning.*

**Keywords:** methodology, analysis, budgeting, state budget execution analysis.

**Постановка проблеми.** Виконання державного бюджету є надзвичайно складною, багатогранною і актуальною роботою, а тому на сьогодні набуває все пріоритетнішого значення аналіз виконання державного бюджету, що дає побудувати ефективну систему управління бюджетними коштами, їх формування, регулювання та доцільне використання.

В кінці кожного календарного року проводиться аналітична робота за результатами виконання бюджету з метою унеможливлення негативних явищ при плануванні та прийнятті державного бюджету на наступний період. Статистичні дані, які сповіщають про постійне зростання валового внутрішнього продукту, доходів та видатків, як до державного так і до

місцевих бюджетів формує в уяві урядовців перспективи для виконання поставлених соціально-економічних завдань. Брак чіткої методики аналізу та розширеної системи показників для аналізу виконання державного бюджету на підставі актуальних і достовірних статистичних даних дає поштовх до несвоєчасних та викривлених даних щодо його виконання.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемам аналізу бюджету присвячено значна кількість наукових публікацій. Слід відмітити серед них праці в яких досліджено виконання бюджетів і державних фінансів в цілому: С. С. Гасанов [1], Ю. О. Голинський [3], М. А. Болюх [9], С. Я Кондратюк [5], І. С. Микитюк [2], М. В. Пугачова [1], Л. О. Ященко [1] та багато інших. Разом з тим актуально залишається проблема відсутності чіткої методики аналізу виконання державного бюджету, систематизації вже відомих показників для неї та практичних підходів аналізу виконання державного бюджету, що забезпечить інформаційні потреби як внутрішніх так і зовнішніх користувачів отриманої інформації та дасть можливість підвищити якість і рівень організації аналізу виконання державного бюджету фінансовими та фіскальними органами.

**Мета статті.** Висвітлити найбільш доступні до практичного застосування методи аналізу виконання державного бюджету, розглянути методики, сформулювати прерогативи та прогалини для подальшого їх практичного застосування в аналізі виконання державного бюджету.

**Виклад основного матеріалу.** Аналіз виконання державного бюджету є однією із найважливіших функцій управління бюджетними коштами, результати якого спрямовані на виявлення відхилень від прогностичних результатів, доцільності та ефективності управління бюджетними фінансовими ресурсами з подальшим вжиттям належних коригувальних і запобіжних заходів.

Макроекономічні процеси, політична та економічна ситуація в країні

вимагають зміни методики прийняття управлінських рішень – від майбутнього до теперішнього, а за таких умов аналіз виконання державного бюджету має виконувати такі функції як оцінювальна, діагностична та прогнозна. За допомогою таких функцій аналітики зіставляючи досліджувані показники державного бюджету з відповідною базою порівняння, оцінюють його стан формулюють проблемні питання і пропонують шляхи поліпшення отриманих результатів виконання державного бюджету.

У науковій літературі автори по різному висвітлюють методику аналізу державного бюджету. У своїй монографії Гасанов С. С., Пугачова М. В., Ященко Л. О. наголошують на необхідності визначення стійкості державного бюджету в межах аналізу стійкості державної системи за методологією Міжнародного валютного фонду [1]. Слід погодитись із думкою цих авторів, бо фінансова стійкість державного бюджету є невід'ємною частиною аналізу виконання державного бюджету.

Микитюк І. С. пропонує поділяти методику аналізу виконання бюджету на загальну та часткову, а також аналізувати виконання державного бюджету досліджуючи заплановані та фактичні показники доходів та видатків, державного боргу та капітальних вкладень, що спрямовуються в бюджет розвитку та інших не менш важливих показників [2]. Слід погодитись із Микитюком І. С., що не буде зайвим доповнити методику аналізу виконання державного бюджету і показниками фінансової стійкості не тільки бюджетів територіальних громад, а й бюджету країни в цілому, що призведе до майже повної оцінки бюджету та виявить фактори які дадуть змогу планувати та наповнювати статті, підвищити рівень їх використання бюджетних коштів та посилити контроль за їх формуванням та використанням.

Разом з тим у науковій літературі аналіз виконання державного бюджету зводиться до розгляду понять результативності та ефективності виконання державного бюджету. Однак Голинський Ю. О. не виключаючи

розгляд результативності та ефективності виконання державного бюджету зазначає, що «одним із найбільш важливих етапів бюджетного аналізу є аналіз його якісних характеристик, що включає оцінку фінансової стійкості бюджету та оцінку його ефективності, у тому числі ефективності бюджетної політики, яку проводить відповідний суб'єкт управління» [3]. Та пропонує використовувати розроблені показники фінансової стійкості бюджету та ефективної бюджетної політики суб'єкта управління ними. Слід погодитися, що застосування цих показників фінансової стійкості бюджету дасть змогу краще оцінити основні показники наповнення та використання бюджетних коштів, а також проаналізувати його дефіцит.

До наведеного вище слід додати, що науковці-економісти одноосібно або опираючись на досвід колег обирають найбільш відповідну для кожної окремої задачі сукупність методик аналізу виконання державного бюджету застосовуючи при цьому не тільки загальновідомі показники, а й власні розроблені та запропоновані.

Серед основних завдань аналізу виконання державного бюджету слід відмітити [4, с. 12]:

визначення загальних тенденцій та закономірностей макроекономічного середовища, а також його вплив на виконання показників державного бюджету;

об'єктивно оцінювати економічні процеси, які впливають на виконання державного бюджету;

з'ясувати причинно-наслідкові зв'язки між макроекономічними та економічними процесами і їх впливом на виконання державного бюджету;

шукати резерви поліпшення виконання державного бюджету;

узагальнювати результати аналізу виконання державного бюджету для прийняття обґрунтованих дій, тощо.

Поставлені завдання визначають предмет та зміст аналізу виконання

державного бюджету, які неможливо досягти без висування основних вимог таких як комплексність, документальна обґрунтованість, конкретність, системність, використання під час аналізу взаємопов'язаних показників фінансової статистичної, відомчої інформації [5].

Аналіз виконання державного бюджету поділяють на поточний, де досліджують матеріали періодичної бюджетної звітності, та оперативний, який проводиться за матеріалами оперативних даних з доходів та видатків. Разом з тим глибина аналітичних досліджень поділяє аналіз виконання державного бюджету на комплексний (сукупність аналітичних процедур, які забезпечують всебічну оцінку виконання державного бюджету) і тематичний (вивчає окремі напрями виконання державного бюджету відповідно до потреби).

За характером дослідження в аналізі виконання державного бюджету застосовують і такі види аналізу як [4, с. 94]:

горизонтальний порівняльний аналіз – за допомогою якого порівнюють заплановані показники з результативними;

вертикальний аналіз, який здатен виявити структуру виконання державного бюджету, виокремити питому вагу показників бюджету, дослідити їх вплив на загальний результат;

трендовий аналіз для вивчення кожної позицію бюджетних показників з низкою періодів, що передують, і визначення тренда, як основної тенденції динаміки показника;

факторний аналіз який спрямований на вивчення причин зміни результативних показників і за допомогою підвидів факторного аналізу таких як однорівневий і багаторівневий; ретроспективний і перспективний; детермінований і стохастичний;

діагностичний аналіз, який проводиться з метою отримання оперативної, наочної оцінки існуючого стану виконання державного бюджету

з формуванням висновків за типовими ознаками;

економіко-математичний аналіз, який за допомогою математичного апарату дає можливість для обґрунтування оптимального варіанту вирішення економічної проблеми при виконанні державного бюджету та ін.

Слід зазначити, що наведені види аналізу досить складно розділити і виокремити. Вони є цілісною системою за допомогою яких на кожному рівні управління бюджетними коштами приймаються різноманітні обґрунтовані управлінські рішення.

Об'єктами дослідження аналізу виконання державного бюджету є економічна система країни, показники державного бюджету. Окрім того, об'єктами поглибленого аналітичного дослідження виступають: доходи, видатки, кредитування, фінансування державного бюджету, державний борг, міжбюджетні трансферти та місцеві бюджети.

Предметом аналізу виконання державного бюджету є реальне виконання державного бюджету, його причинно-наслідкові зв'язки між різними економічними процесами.

Методика є поняттям, в якому сконцентровані технічні прийоми, що пов'язані з певним методом дослідження, операції, їх послідовність і взаємозв'язок [6].

Методика аналізу виконання державного бюджету відображає раціональну послідовність виконання аналітичних задач за дотримання принципів аналізу, вибору конкретних методів аналізу для вирішення поставлених завдань та відповідає специфічному принципу аналізу – принципу комплексного підходу. Даний принцип вимагає використання системи методик аналізу, які обираються і застосовуються безпосередньо самим аналітиком. До них слід віднести [6]:

1. Узагальнену методику, яка включає в себе загальні підходи та положення.

2. Методики для окремих показників виконання державного бюджету, які розробляються на основі узагальненої та враховують їх конкретну специфіку.

3. Методики для аналізу конкретних проблем виконання державного бюджету.

4. Методики для внутрішнього користування в межах контролюючих органів, Міністерства фінансів, Рахункової Палати України, Державної казначейської служби України тощо.

Методика аналізу виконання державного бюджету є узагальненням досвіду, результатів використання конкретних способів, прийомів відображення й оброблення інформації щодо окремих показників виконання державного бюджету. Методика аналізу виконання державного бюджету поділяється на загальну та часткову. До загальної методики, яку також можна назвати типовою, слід віднести дослідження, які можна застосовувати для аналізу різних показників державного бюджету. Для конкретизації загальної інформації щодо виконання державного бюджету, враховуючи особливості певних об'єктів його аналізу, слід застосовувати часткову методику, яка дає можливість деталізувати окремі процеси та явища для забезпечення комплексної оцінки виконання державного бюджету та можливості прийняття оптимальних управлінських рішень [4, с. 30].

Методика аналізу виконання державного бюджету повинна містити наступні процедури: визначення завдання і формулювання мети аналізу виконання державного бюджету; відбір об'єктів аналізу державного бюджету; встановлення системи показників, за допомогою яких досліджуватиметься кожна окрема складова державного бюджету; алгоритм проведення дослідження та його періодичність; обрання та опис способів та прийомів дослідження державного бюджету; відбір та перевірка достовірності аналітичних джерел вхідної інформації; відбір технічних засобів, які доцільно



використовувати для аналітичного дослідження державного бюджету в цілому і за окремими його складовими та показниками; документальне оформлення результатів аналізу та подання їх до розгляду користувачам; розробка заходів направлених на уникнення в подальшому прогалин в плануванні та розподілі бюджетних коштів.

Аналіз виконання державного бюджету повинен проходити через комплексне дослідження державного бюджету як системи, тому що державний бюджет є складною економічною системою і має властивості, притаманні безпосередньо самій системі, такі як ієрархічність, багатокритеріальність, автономність, динамічність (інерційність), невизначеність, самоорганізованість, адаптацію [7]. Відповідно, складність державного бюджету обумовлює необхідність застосування комплексного, системного підходу як одного із головних принципів аналізу. Сутність даного підходу для аналізу виконання державного бюджету полягає у взаємозв'язку та взаємообумовленості через дослідження як всіх його показників.

Через складність та багатогранність оцінок виконання державного бюджету його аналіз доцільно проводити в декілька етапів (Рис. 1).

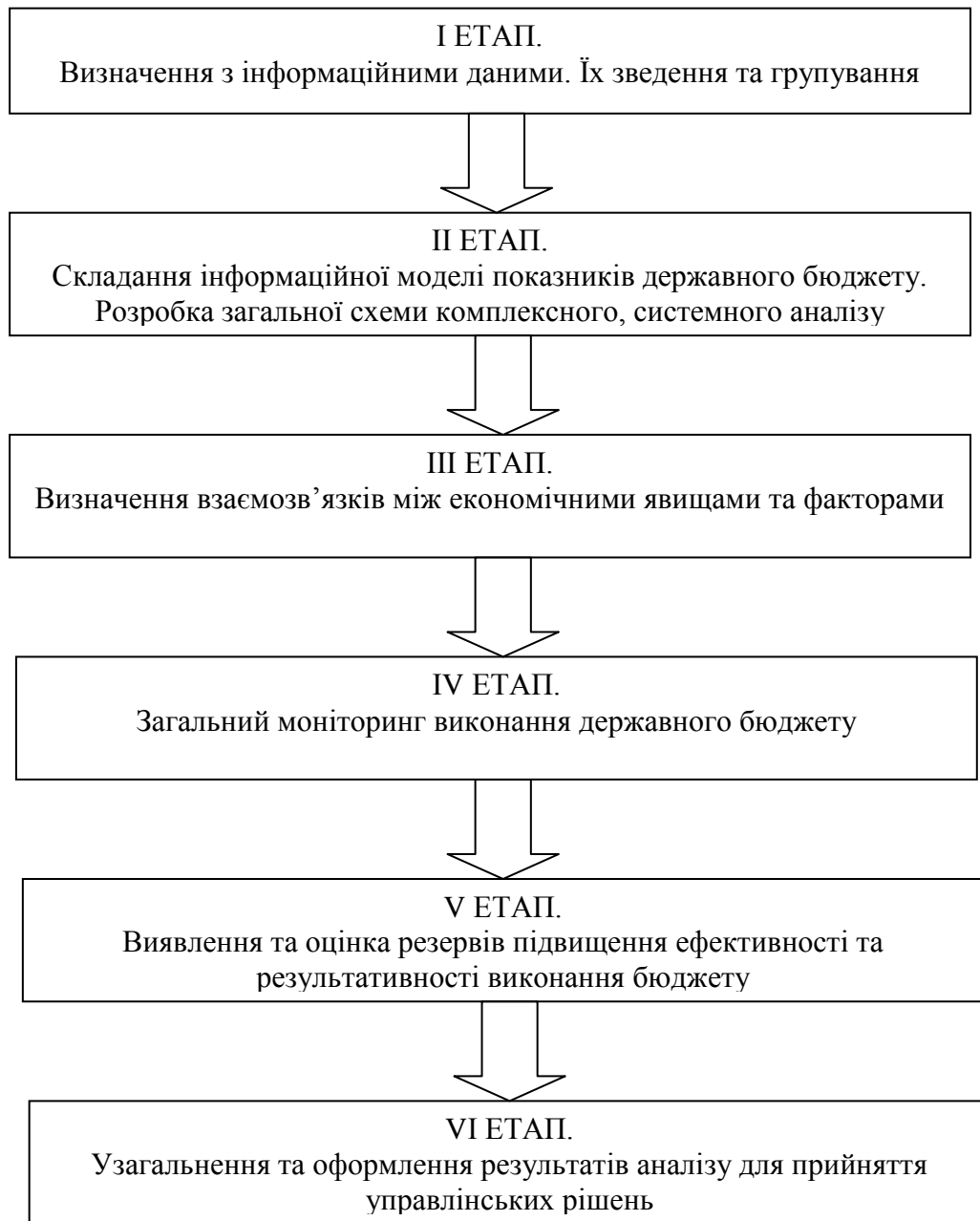
На першому етапі визначаються з необхідними інформаційними даними їх перевіркою для подальшого зведення та групування.

На другому етапі складається інформаційна модель показників державного бюджету, його підсистем, прямих і зворотних зв'язків між ними та розробляється загальна схема комплексного, системного аналізу із визначенням послідовності його проведення. На даному етапі обираються необхідні для цього методи аналізу.

Третій етап включає в себе визначення взаємозв'язків між економічними явищами та факторами для кількісної оцінки їх впливу на виконання державного бюджету.

Четвертий етап репрезентує параметри моделі в кількісному

вимірюванні та здійснюється загальний моніторинг виконання державного бюджету в цілому та за окремими його складовими.



**Рис. 1. Етапи проведення аналізу виконання державного бюджету.**  
Розроблено автором.

При п'ятому етапі проводиться робота по виявленню та оцінці резервів підвищення ефективності та результативності виконання бюджету як в цілому так і у розрізі його складових і можливим порівнянням із державним

бюджетом європейських країн.

Останнім і завершальним етапом є шостий етап, який органічно доповнює попередні етапи комплексного, системного аналізу виконання державного бюджету. На ньому проводиться узагальнення та оформлення результатів аналізу для прийняття управлінських рішень. Це дає можливість одержати не тільки вирішення поставлених завдань самого аналізу, а й є підставою для прогнозування зміни економічного стану, планування стратегії, оцінки стратегічних альтернатив та прийняття рішень щодо впровадження отриманих результатів і, разом з тим, формує процес сценаріїв майбутнього тренду показників державного бюджету.

До кожної методики аналізу виконання державного бюджету слід застосовувати свої специфічні прийоми аналізу серед яких слід виділити:

традиційні прийоми – деталізація, порівняння, групування, відносні величини, середні величини. Особливо слід відмітити табличний прийом та графічний;

прийоми факторного аналізу – детермінований факторний аналіз, стохастичний аналіз;

евристичні прийоми аналізу, які застосовуються в умовах нових нетрадиційних завдань, розв'язання яких традиційними та формалізованими ускладнене або неможливе.

Разом з перерахованими прийомами слід застосовувати і різноманітні бюджетні коефіцієнти як поодинокі так і в розрізі підгруп та напрямленостей.

Кожен зазначений прийом знаходить своє важливе місце та значення в аналізі виконання державного бюджету. Однак слід зазначити, що змістовність висновків з подальшими рекомендаціями щодо можливих управлінських рішень залежить від комплексного їх застосування.

**Висновки.** Отже, для здійснення детального та регулярного аналізу виконання державного бюджету слід розробити науково-обґрунтовану

методику його аналізу, як для складових державного бюджету так і для окремих його якісних та ефективних показників, та затвердити її на законодавчому рівні. Така методика мала б можливість достеменно підняти рівень аналізу виконання державного бюджету та за допомогою якої отримані результати дали б можливість виконавчим, контролюючим і законодавчим органам приймати управлінські рішення стосовно формування і здійснення фінансової політики, виявлення потенційних можливостей для залучення додаткових коштів у бюджет, підвищення рівня ефективності їх використання, посилення контролю за їх формуванням і витрачанням. Разом з тим вивчення отриманих результатів сприяло б підвищенню якості бюджетного планування.

#### Список джерел:

1. Науково-методичні засади статистичного аналізу стійкості державних фінансів / С. С. Гасанов, М. В. Пугачова, Л. О. Яценко та ін. – К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2013. – 524 с.
2. Микитюк І. Застосування методів економічного аналізу в управлінні бюджетними коштами // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2010. – №. 6. – С. 89-99.
3. Голинський Ю. О. Методика та практичні підходи до аналізу виконання бюджету органами Державної казначейської служби України // Науковий Вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. – 2014. – №. 9. – С. 192-195.
4. Кіндрацька Г. І. Економічний аналіз: підручник. – 3-тє вид., перероб. і доп. / Г. І. Кіндрацька, М. С. Білик, А. Г. Загородній ; за ред. проф. А. Г. Загороднього. – К. : Знання, 2008. – 487 с.
5. Кондратюк С. Я. Бюджетний аналіз і його засади // Вчені записки : зб. наук. пр. / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана» ; [редкол.: А. Ф. Павленко (відп. ред.) та ін.]. – Київ : КНЕУ, 2009. – Вип. 11. – С. 76-83.
6. Ружинська Н. О., Лісовий А. В. Аналіз розвитку житлово-комунального господарства: методичні аспекти // Малий та середній бізнес (право, держава, економіка). – 2016. – № 3–4 (66–67). – С. 77-84.
7. Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник – К. : Знання, 2011. – 630 с.
8. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2015 рік / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.]; ІБ-СЕД, Проект

«Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-П) впровадження», USAID.  
– К.: 2016. – 80 с.

9. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ:  
Навч. посіб. / М. А. Болюх, А. П. Заросило. – К. : КНЕУ, 2008. – 344 с.

10. Кужелев М.А. Управление инвестиционным потенциалом  
предприятия в контексте бюджетного регулирования инновационного  
развития Украины / М.А. Кужелев, М.О. Житарь // Економіка і суспільство. -  
2016. - Випуск 4. - С. 302-307

***Ружинська Наталія Олексіївна** - кандидат економічних наук, доцент  
кафедри інтелектуальних управляючих та обчислювальних систем  
Університету ДФС України (м. Ірпінь)*