

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Аверьянов В.Б. Аппарат государственного управления: интересы и деятельность / В.Б. Аверьянов. – К. : Юриком Интер, 1993. – 274 с.
2. Адміністративне право України в сучасних умовах (виклики початку ХХІ століття) : [монографія] / [В.В. Галунько, В.І. Олефір, М.П. Пихтін, О.О. Онищук, Ю.В. Гридасов, М.М. Новіков, У.О. Палієнко, І.А. Дьомін, О.М. Єщук] ; за заг. ред. В.В. Галунька. – Херсон : ВАТ «Херсонська міська друкарня», 2010. – 378 с.
3. Горшенев В.М. Способы и организационные формы правового регулирования в социалистическом обществе / В.М. Горшенев. – М. : Юридическая литература, 1972. – 240 с.
4. Гулевська Г. До питання про державне регулювання нотаріальної діяльності в Україні: аналіз сучасного стану та основні тенденції розвитку / Г. Гулевська // Підприємництво, господарство і право – 2002. – № 4. – С. 20–22.
5. Елистратов А.И. Административное право : [лекции] / А.И. Елистратов. – М. : Типография Т-ва И.Д. Сытина, 1911. – 234 с.
6. Ільєва Н.В. Особливості адміністративно-правового регулювання відносин у сфері управління нотаріатом / Н.В. Ільєва // Право і безпека: науковий журнал. – 2010. – № 4. – С. 97–101.
7. Правознавство : [підручник] / [С.Є. Демський, В.С. Ковальський, А.М. Колодій та ін.] ; за ред. В.В. Копейчикова. – 6-е вид., стереотип. – К. : Юриком Интер, 2002. – 736 с.
8. Про нотаріат : Закон України від 02.09.1993 р. № 3425-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 39. – Ст. 383.
9. Сміян Л.С. Нотаріат в Україні : [навч. посібник] / [Л.С. Сміян, Ю.В. Нікітін, П.Г. Хоменко] ; за ред. Ю.В. Нікітіна. – К. : КНТ, 2007. – 680 с.
10. Федорова К.І. Адміністративно-правове регулювання приватної нотаріальної діяльності в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / К.І. Федорова. – К, 2008. – 212 с.

УДК 351.72

**ЩОДО ПИТАННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИДАТКІВ
ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ**

**IN REFERENCE TO THE QUESTION OF A CLASSIFICATION
OF THE STATE BUDGET EXPENSES IN UKRAINE**

Бойко В.В.,

*старший викладач кафедри державного управління і права
Полтавського національного технічного університету імені Юрія Кондратюка*

Статтю присвячено питанню класифікації видатків Державного бюджету України. Розглянуто різні підходи до класифікації та проаналізовано зміни в них за часів суверенної України. Запропоновано власне бачення проблеми.

Ключові слова: видатки бюджету, класифікація, програмна класифікація, відомча класифікація, економічна класифікація, функціональна класифікація.

Статья посвящена вопросу классификации расходов Государственного бюджета Украины. Рассмотрены различные подходы к классификации и проанализированы изменения в них во времена суверенной Украины. Предложено собственное видение проблемы.

Ключевые слова: расходы бюджета, классификация, программная классификация, ведомственная классификация, экономическая классификация, функциональная классификация.

This article is devoted to the classification of the state budget of Ukraine. Different approaches to the classification and analysis of changes in them in times of sovereign Ukraine. Suggested own vision.

Key words: expenditures, classification, program classification, departmental classification, economic classification, functional classification.

Постановка проблеми. Класифікація видатків бюджету має надзвичайно важливе значення для виконання державного бюджету з дотриманням принципів, притаманних цій стадії загалом та принципам ефективності й економності зокрема. Важливість здійснення правильної класифікації бюджету є очевидною, оскільки саме це дозволить успішно розпорядитися видатками бюджету й досягнути максимального ефекту у виконанні завдань, які постають перед державою.

Стан дослідження. Питанням класифікації бюджетних видатків свого часу приділялася увага в працях відомих учених у галузі фінансового права М.М. Сперанського, С.І. Іловайського, В.А. Лебедева,

Ю.О. Крохіної, М.В. Карасевої, Л.К. Воронової, А.А. Нечай, О.П. Орлюк, В.Д. Чернадчука.

Проте аналіз публікацій свідчить про існування розбіжностей у законодавчому й науковому підходах до здійснення класифікації видатків бюджету. Саме тому, зважаючи на надзвичайно важливе значення класифікації видатків для ефективної організації виконання бюджету у видатковій частині, вважаємо за необхідне дослідити види бюджетних видатків залежно від зміни підходів до них протягом ХХ століття.

Виклад основного матеріалу. Україна в 1917 році з падінням царського режиму й приходом до влади більшовиків здійснила кілька спроб у напрямі реалізації

свого права на суверенну державу, проте вони не були вдалими, і наша держава розпочала своє існування в складі СРСР зі спільною політичною, фінансовою, кредитною й бюджетною системами.

Радянська бюджетна класифікація успадкувала від імперської підхід до поділу доходів і видатків, а також характерне для останньої поєднання предметної та відомчої класифікацій. Варто відмітити, що в СРСР майже до середини ХХ століття діяла бюджетна класифікація, основи побудови якої було закладено в частині видатків у 1925 році. Структура цієї бюджетної класифікації видатків збереглася майже до середини 1990-х років.

Бюджетну класифікацію суверенної України було затверджено 12 липня 1996 року Постановою Верховної Ради України № 327 «Про структуру бюджетної класифікації України», якою було впроваджено загальну структуру бюджетної класифікації України та прагнення зміцнити єдину систему державних доходів і видатків бюджетів усіх рівнів влади, а також забезпечити загальнодержавне й міжнародне зіставлення бюджетних показників.

У подальшому з розвитком міжнародного співробітництва держав майже в усіх сферах суспільного життя та з поширенням практики міждержавних запозичень виникла потреба в порівнянні, аналізі й оцінванні фінансового стану держав-учасниць міжнародних об'єднань. У зв'язку із цим міжнародні фінансові організації розробили міжнародні стандарти класифікації у сфері публічних фінансів. Саме тому в Україні постала необхідність у розробленні нової бюджетної класифікації, яка відповідала би міжнародним стандартам статистики державних фінансів і новим підходам до бюджетної політики. Тому наказом Міністерства фінансів України № 265 від 3 грудня 1997 року було введено бюджетну класифікацію, яка відповідала вимогам розвитку економіки.

З прийняттям у червні 2001 року Бюджетного кодексу України, а також із запровадженням програмно-цільового методу планування видатків бюджету 2002 року виникла потреба в здійсненні змін у структурі бюджетної класифікації. Так, 27 грудня 2001 року наказом Міністерства фінансів України № 604 було затверджено бюджетну класифікацію, яка зі змінами й доповненнями діяла до 1 січня 2011 року. Проте із часом та розвитком економічних відносин у країні до класифікацій доходів, видатків і кредитування почали ставитися нові вимоги, які знайшли своє відображення в новому Бюджетному кодексі України (далі – БКУ) від 8 липня 2010 року.

На сьогоднішній день, відповідно до ст. 10 БКУ, видатки й кредитування бюджету класифікуються за такими ознаками:

- 1) бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету);

4) економічною характеристикою операцій, під час проведення яких здійснюються ці видатки (економічна класифікація).

Програмна класифікація видатків використовується під час застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі та формується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики (місцевим фінансовим органом) за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) у бюджетних запитах [1, ст. 10].

Програмна класифікація фактично являє собою розподіл бюджетних видатків за державними програмами, дає можливість розуміти, яка саме діяльність фінансується та якого результату прагнуть досягти. Ця класифікація дає можливість проаналізувати ефективність використання коштів, наданих на виконання завдань, передбачених певною програмою, та зіставити з досягнутими результатами. Окрім того, на основі аналізу можна прийняти рішення щодо здійснення подальшого фінансування.

Проте варто відмітити, що, незважаючи на нормативне закріплення програмної класифікації, доволі важко в Законі України «Про Державний бюджет» на той чи інший рік простежити виконання конкретних бюджетних програм, оскільки назви конкретних програм можна побачити лише в матеріалах головних розпорядників бюджетних коштів, а додатки до закону містять лише класифікаційні програмні коди за певними відомствами й суб'єктами бюджетного процесу.

Відомча класифікація видатків і кредитування бюджету містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків та кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів [1, ст. 10]. Головні розпорядники бюджетних коштів, відповідно до ст. 2 БКУ, є бюджетними установами в особі їх керівників, які отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень.

Позитивною рисою відомчої класифікації є те, що під час її здійснення є можливість у кожній групі бюджетних видатків виділити безпосереднього адресата, якому надаються асигнування з бюджету, що дає можливість здійснювати ефективний фінансовий контроль за використанням бюджетних коштів конкретним розпорядником.

Функціональна класифікація видатків, визначаючи загальний тип видатків із бюджету, у свою чергу має такі рівні деталізації: 1) розділи, у яких систематизуються видатки та кредитування бюджету, пов'язані з виконанням функцій держави, Автономної Республіки Крим або місцевого самоврядування; 2) підрозділи та групи, у яких конкретизуються видатки й кредитування бюджету на виконання функцій держави, Автономної Республіки Крим або місцевого самоврядування [1, ст. 22].

Діючу функціональну класифікацію видатків бюджету затверджено Наказом Міністерства фі-

нансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14 січня 2011 року № 11. Вона передбачає здійснення видатків державного бюджету на такі цілі: загальнодержавні, оборонні, забезпечення громадського порядку, безпека й судова влада, економічна діяльність; охорона навколишнього природного середовища; житлово-комунальне господарство, охорона здоров'я, духовний та фізичний розвиток, освіта, соціальний захист і соціальне забезпечення [2].

Тому можемо зазначити, що функціональна класифікація видатків бюджету є відзеркаленням виконання державою своїх функцій. Вона розкриває пріоритетні напрями діяльності держави в розрізі задоволення нею потреб суспільства, а також показує мету здійснення видатків.

Що стосується економічної класифікації видатків державного бюджету, то вона є відображенням щоденних витрат, які виникають внаслідок виконання органами державної влади своїх функцій. За цією класифікацією видатки бюджету систематизуються за економічною характеристикою операцій, які здійснюються під час їх проведення.

Статтею 1.1 Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 12 березня 2012 року, визначено, що економічна класифікація видатків бюджету призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій, які здійснюються відповідно до функцій держави й місцевого самоврядування [3, ст. 1.1]. Економічна класифікація видатків бюджету забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету.

Слід відмітити, що економічна класифікація фактично є дієвим інструментом контролю за коштами, що використовуються, оскільки саме спираючись на неї складається розпис видатків, який визначає спрямування бюджетних коштів. Таким чином, економічна класифікація за своїм змістом є основою ведення бухгалтерського обліку й звітності та виконує роль інструмента контролю за використанням бюджетних коштів.

Тому, як ми бачимо, класифікація видатків Державного бюджету України, здійснена законодавцем, є такою, що дає більш-менш чітке уявлення про природу й суспільне призначення кожного з виду видатків, проте видатки державного бюджету характеризуються також кількісними показниками. Структура ж видатків бюджету значною мірою залежить від бюджетної політики держави та політичних настроїв осіб і партій, які знаходяться при владі.

Що ж стосується наукових підходів до класифікації видатків бюджету, то фінансова наука знає багато спроб здійснення теоретичного поділу державних видатків. У своєму дослідженні ми зосередимо увагу на підходах до класифікації видатків державного бюджету другої половини ХХ століття.

У радянський період В.Г. Болдирєв, характеризує видатки держави, відмічав, що соціально-економічна сутність видатків зумовлюється функціями

держави. На думку вченого, видатки поділяються на такі види: 1) військові; 2) на втручання держави в господарське життя; 3) на зовнішньоекономічну експансію; 4) на соціальні потреби; 5) на утримання державного апарату управління [4, с. 116–117].

Заслугує на увагу також підхід Є.А. Ровинського до поділу видатків державного бюджету та фінансування, які об'єднувалися в 4 групи з урахуванням функцій і завдань, що поклалися на державу: 1) народне господарство; 2) соціально-культурні заходи; 3) оборона країни; 4) утримання апарату управління [5, с. 235].

Запропоновані В.Г. Болдирєвим та Є.А. Ровинським класифікації майже не різняться між собою та певним чином відображають офіційний підхід до поділу видатків, який втілювався в нормативно-правових актах. Очевидно, що за часів СРСР вчені-правники питаннями класифікації видатків бюджету в частині її вдосконалення практично не займалися, оскільки поділяли думку законодавця щодо поділу бюджетних видатків. Одними з перших наукових праць із дослідження видатків стали монографії професора Л.К. Воронової «Бюджетно-правове регулювання в СРСР» (1975 року) та «Правові основи видатків державного бюджету в СРСР» (1981 року), які й нині є фундаментальними дослідженнями з правового регулювання державних видатків. Саме Л.К. Воронова вперше визначила видатки державного та республіканського бюджетів як різновид видатків держави, жодним чином не ототожнюючи їх, як було раніше [6, с. 19].

В Україні ж на сучасному етапі, як і в більшості європейських держав, під час виконання бюджету за видатками використовується процесуальна класифікація, проте в науковій літературі вченими постійно пропонуються нові підходи та пропозиції щодо її вдосконалення.

З точки зору вчених-економістів С.І. Юрія та Й.М. Бескида, видатки державного бюджету можна класифікувати за такими категоріями:

- за їх значенням у процесі виробництва: на фінансування матеріального виробництва та на утримання невиробничої сфери;
- за суспільним призначенням: щодо фінансування народного господарства, соціально-культурних заходів, оборони держави; утримання апарату управління;
- за галузевою структурою: на розвиток промисловості, сільського господарства, транспорту, торгівлі тощо [7, с. 100].

Дещо схожу класифікацію здійснює відомий вчений-економіст В.М. Федосов, пропонуючи поділяти видатки бюджету за такими ознаками: а) роллю у відтворенні виробництва; б) суспільним призначенням; в) галузями економіки й соціальної сфери; г) цільовим призначенням; д) рівнями бюджетної системи [8].

Г.Г. Старостенко і Ю.В. Булгаков, досліджуючи видатки бюджету, пропонують здійснювати їх класифікацію за такими класифікаційними ознаками, як роль у відтворенні виробництва, суспільне призна-

чення, галузі економіки й соціальної сфери, цільове призначення, рівні бюджетної системи [9, с. 141].

Як бачимо, наведені класифікації є доволі схожими між собою, оскільки вчені-економісти майже однотайно виділяють такі критерії поділу бюджетних видатків, як суспільне й цільове призначення, роль у виробництві та галузеву структуру. Проте існує також в економічній сфері класифікація, яка є більш конкретною та за якою видатки бюджету поділяються на такі види:

1) за суспільним призначенням: видатки на економіку; видатки на соціальні заходи; видатки на оборону; видатки на управління;

2) за формами бюджетного фінансування: проектне фінансування; бюджетні кредити; кошторисне фінансування; бюджетні трансферти;

3) за рівнем бюджетної системи: видатки державного бюджету; видатки місцевих бюджетів;

4) за роллю в розширеному відтворенні: поточні (видатки, спрямовані на забезпечення простого відтворення); капітальні (видатки розвитку, пов'язані з фінансуванням наукової, інвестиційної та інноваційної діяльності, та інші видатки, пов'язані з розширеним відтворенням);

5) за роллю й місцем видатків у виробництві ВВП: видатки, пов'язані з розвитком виробничої сфери; видатки, за допомогою яких забезпечується функціонування й розвиток сфери суспільних послуг;

6) за розділами відповідно до Бюджетного кодексу України: видатки бюджетів за функціональним призначенням; видатки бюджетів за програмним призначенням; видатки бюджетів за відомчим призначенням; видатки бюджетів за економічною характеристикою операцій, які здійснюються під час їх проведення [10, с. 107].

На нашу думку, ця класифікація є більш вдалою, незважаючи на дискусійність окремих положень, оскільки вона враховує положення Бюджетного кодексу України, охоплюючи більшу кількість критеріїв, даючи можливість конкретизувати сутність і призначення видатків, які здійснюються на конкретному відрізку часу з конкретною метою.

Таким чином, можемо зазначити, що серед учених-економістів не існує єдиної думки щодо підходів

до класифікації видатків державного бюджету, проте наукові класифікації, наведені нами, між собою кардинально не різняться. Що ж стосується вчених-правників, то більшість із них, такі як Л.К. Воронова, А.А. Нечай, О.П. Орлюк, Ю.А. Крохіна, М.В. Карасева, Ю.А. Грачева, очевидно, розділяють думку законодавця щодо розподілу видатків на групи, викладену в бюджетних актах країни, не досліджуючи видатки за іншими класифікаційними ознаками.

Висновки. Загалом варто зазначити, що здійснювалося багато спроб в історії фінансової науки в напрямі класифікування видатків державного бюджету. Зрозуміло, що існує прямий зв'язок між поділом видатків державного бюджету на конкретні групи, які конкретизують і визначають напрям витрачання бюджетних коштів, та ефективністю виконання бюджету за видатками. Це викликало пошук законодавцем і науковцями більш вдалих варіантів класифікації видатків бюджету, який триває й дотепер.

Таким чином, пропонуємо в межах економічної класифікації видатків державного бюджету, відображеної в ст. 10 Бюджетного кодексу України та в Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, внести зміни, доповнивши класифікацію ще одним критерієм розподілу видатків. На нашу думку, варто видатки державного бюджету поділяти також відповідно до ступеня потреби в них, вирізняючи такі:

– необхідні видатки, за допомогою яких забезпечується реалізація завдань у межах виконання внутрішніх і зовнішніх функцій держави;

– надлишкові видатки, які здійснюються з метою облаштування окремих відомств, установ предметами розкоші чи задоволення потреб певних посадових осіб та відносяться до так званих представницьких витрат, які жодним чином не є такими, що забезпечують виконання державою своїх функцій.

Застосування додаткового критерію під час поділу державних видатків дозволило би зменшити навантаження на видаткову частину державного бюджету в розрізі забезпечення державного апарату та не дало б можливості витрачати гроші державного бюджету на виконання забаганок окремих чиновників під прикриттям забезпечення умов для виконання функцій держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 року // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37–38. – Ст. 189.
2. Наказ Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14 січня 2011 року № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article%3Fart_id=356065&cat_id=355990.
3. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету : затверджена наказом Міністерства фінансів України від 12 березня 2012 року № 333 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>.
4. Финансы капиталистических государств : [учебник] / под ред. В.Г. Болдырева. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы, 1980. – 352 с.
5. Советское финансовое право / [Е.А. Ровинский и др.] ; под ред. Е.А. Ровинского. – М. : Юридическая литература 1978. – 344 с.
6. Воронова Л.К. Правовые основы расходов государственного бюджета в СССР (на материалах союзной республики) / Л.К. Воронова. – К. : Вища школа, 1981. – 221 с.
7. Юрій С.І. Бюджетна система України : [навч. посібник] / С.І. Юрій, Й.М. Бескид. – К. : НІОС, 2000. – 400 с.
8. Бюджетний менеджмент : [підручник] / [В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.] ; за заг. ред. В. Федосова – К. : КНЕУ, 2004. – 864 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.slv.com.ua/book/103/6971.html>.
9. Старостенко Г.Г. Бюджетна система: [навч. посібник] / Г.Г. Старостенко, Ю.В. Булгаков. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 240 с.
10. Бюджетна система : [навч. посібник] / Р.С. Сорока, І.Г. Благун. – Львів : Львівський держ. ун-т внутр. справ, 2011. – 236 с.