

Бюджет – величезне чудовисько, дивна риба, гачки якій кидають з усіх боків.

В. Тюго

Бюджет відбиває рівновагу між державними потребами і можливостями (ресурсами).

Ж.-Б. Сей

Державний бюджет – акт, який передбачає попереднє схвалення державних доходів і видатків.

Декрет Франції «Про державний бухгалтерський облік», 1862 р.



БЮДЖЕТНА СИСТЕМА

Підручник

*За науковою редакцією докторів економічних наук,
професорів, заслужених діячів науки і техніки України
В. М. Федосова, С. І. Юрія*

Затверджено Міністерством освіти і науки,
молоді та спорту України

Київ ≈ Тернопіль
Центр учбової літератури ≈ Економічна думка
2012

УДК
ББК
Б

Колектив авторів

В. В. БАБІЧЕНКО, С. В. БОЙКО, С. О. БУЛГАКОВА, А. Є. БУРЯЧЕНКО,
Л. П. ГЛАДЧЕНКО, В. В. ГОШОВСЬКА, О. А. КОЛОТ, С. Я. КОНДРАТЮК,
Г. М. КОТІНА, Г. В. КУЧЕР, С. В. ЛЬОВОЧКІН, Є. О. МАЛІК, В. М. ОПАРІН,
К. В. ПАВЛЮК, С. М. ПАВЛЮК, Н. В. САВЧУК, М. М. СТЕПУРА,
О. М. ТИМЧЕНКО, В. М. ФЕДОСОВ, В. К. ХЛІВНИЙ, В. О. ЦИБОК,
С. І. ЮРІЙ, М. П. ЮХИМЕНКО, П. І. ЮХИМЕНКО

Рецензенти:

І. О. Лютий, д-р екон. наук, проф.
(Київський національний університет імені Тараса Шевченка);

Ц. Г. Огонь, д-р екон. наук, проф.
(Рахункова палата України);

В. Г. Дем'янишин, д-р екон. наук, проф.
(Тернопільський національний економічний університет)

*Гриф надано Міністерством освіти і науки, молоді та спорту України
(Лист № 1/11-4514 від 03.06.2011 р.)*

Бюджетна система : підруч. / за наук. ред. В. М. Федосова,
Б 00 С. І. Юрія. — К. : Центр учбов. літератури ; Тернопіль : Екон. думка,
2012. — 871 [1] с.

ISBN

У підручнику з урахуванням «Бюджетного кодексу» і «Податкового кодексу» висвітлюються питання теорії та практики формування й використання бюджету, особливості побудови і функціонування бюджетної системи України. Всебічно охарактеризовані її складові, система доходів, видатків бюджету і міжбюджетних відносин. Особливу увагу приділено видаткам на економічну діяльність і науку, соціально-культурні заходи, оборону, громадський порядок і управління. За структурою і змістом підручник відповідає нормативній програмі курсу.

Для студентів економічних спеціальностей, аспірантів, викладачів, науковців, усіх, хто цікавиться питаннями формування і використання бюджету та функціонування бюджетної системи.

УДК
ББК

© В. В. Бабіченко, С. В. Бойко,
С. О. Булгакова та ін., 2012
© Центр учбової літератури, 2012
© Економічна думка, 2012

ISBN

Budget system

Textbook

Scientific editors

*V. Fedosov, PhD of Economics, Professor,
Honored scientist of Ukraine*

*S. Yuriy, PhD of Economics, Professor,
Honored scientist of Ukraine*

Approved by the Ministry of Education and Science,
Youth and Sports of Ukraine

Kyiv ∞ Ternopil
Center for Academic literature ∞ Economichna dumka
2012



Budget system : textbook / Scientific editors : V. M. Fedosov, S. I. Yuriy. — K. : The centre of Academic literature ; Ternopil : Econ. dumka, 2012. — 871 [1] p.

On the basis of the «Budget Code» and the «Tax Code» the given textbook covers the problems of the budgetary theory and practice, formation and usage of budget, peculiarities of budget system structure and functioning in Ukraine. Its components, the system of revenues, the budgetary expenditures as well as the interbudgetary relations are thoroughly characterized. Special attention is given to the expenditures aimed at the economic activities, science, social and cultural sphere, defense, social security and management. The textbook as to its structure and contents meets the requirements of the normative program.

The book is meant for the students of economic specialties, post-graduates, teachers, scientists, all those interested in the problems of budget formation and its use as well as the budget system functioning.

Зміст

КІЛЬКА СЛІВ ДО ЧИТАЧА	11
<i>Тема 1. СУТНІСТЬ, ПРИЗНАЧЕННЯ І РОЛЬ БЮДЖЕТУ ДЕРЖАВИ</i>	<i>21</i>
1.1. Історико-економічний розвиток бюджету	21
1.2. Призначення та функції бюджету	27
1.3. Бюджетна політика: сутність, складові та стратегічні перспективи	36
1.4. Бюджетна політика в сучасних макроекономічних теоріях	48
1.5. Бюджетне законодавство та його розвиток в Україні	57
1.6. Доступність інформації про бюджет як ознака демократичного суспільства	68
Запитання для самоперевірки	72
<i>Тема 2. БЮДЖЕТ ЯК ОСНОВНИЙ ФІНАНСОВИЙ ПЛАН ДЕРЖАВИ</i>	<i>73</i>
2.1. Бюджет — основний фінансовий план держави. Суть та основні складові	73
2.2. Методи бюджетного планування	93
2.3. Програмно-цільове бюджетування: проблеми становлення і розвитку	108
2.4. Бюджетна класифікація	119
2.5. Бюджетний процес на загальнодержавному і місцевому рівнях	141
2.6. Бюджетний процес у зарубіжних країнах	166
Запитання для самоперевірки	188
<i>Тема 3. БЮДЖЕТНИЙ ДЕФІЦИТ І ДЖЕРЕЛА ЙОГО ФІНАНСУВАННЯ</i>	<i>188</i>
3.1. Концептуальні основи існування дефіциту бюджету	188
3.2. Види бюджетного дефіциту	196
3.3. Причини бюджетного дефіциту	201
3.4. Бюджетний дефіцит і профіцит як показники стану бюджету	208
3.5. Джерела фінансування бюджетного дефіциту	215
3.6. Бюджетний дефіцит як об'єкт управління	221
Запитання для самоперевірки	231

<i>Тема 4.</i>	БЮДЖЕТНИЙ УСТРІЙ І ПОБУДОВА БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ	232
	4.1. Основи бюджетного устрою	232
	4.2. Поняття та структура бюджетної системи України	242
	4.3. Бюджетні права і повноваження органів державної влади та місцевого самоврядування	260
	Запитання для самоперевірки	280
<i>Тема 5.</i>	МІЖБЮДЖЕТНІ ВІДНОСИНИ ТА БЮДЖЕТНЕ ВИРІВНЮВАННЯ	282
	5.1. Асиметрія регіонального розвитку та характер міжбюджетних відносин	282
	5.2. Зміст та фінансові інструменти міжбюджетних відносин	299
	5.3. Аналіз формульних розрахунків дотації вирівнювання	313
	5.4. Бюджетний федералізм та фіскальне вирівнювання	327
	Запитання для самоперевірки	343
<i>Тема 6.</i>	СИСТЕМА ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ	345
	6.1. Сутність та характеристика доходів бюджету	345
	6.2. Склад і структура доходів Державного бюджету України та місцевих бюджетів	370
	6.3. Планування доходів бюджету	394
	Запитання для самоперевірки	420
<i>Тема 7.</i>	ПОДАТКИ ЯК ІМПЕРАТИВНА ДОМІНАНТА БЮДЖЕТУ	422
	7.1. Податкові надходження як складова доходів бюджету	422
	7.2. Прибуткове оподаткування	431
	7.3. Податки на внутрішню торгівлю і послуги та міжнародну торгівлю	443
	7.4. Екологічний податок і платежі за ресурси	459
	7.5. Податки на власність та інші загальнодержавні податки і збори в Україні	466
	7.6. Місцеві податки та збори	474
	Запитання для самоперевірки	482
<i>Тема 8.</i>	СИСТЕМА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ	484
	8.1. Видатки бюджету: економічна сутність та напрями	484
	8.2. Склад і структура видатків Державного бюджету України та місцевих бюджетів	496
	8.3. Планування видатків бюджету	520
	Запитання для самоперевірки	533

<i>Тема 9. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ НА ЕКОНОМІЧНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ТА НАУКУ</i>	535
9.1. Видатки на економічну діяльність і форми їх фінансування	535
9.2. Специфіка фінансування економічної діяльності держави.	543
9.3. Видатки на розвиток науки	553
Запитання для самоперевірки.	562
<i>Тема 10. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ НА СОЦІАЛЬНИЙ ЗАХИСТ ТА УТРИМАННЯ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ</i>	564
10.1. Характеристика видатків на соціальний захист і соціальне забезпечення	564
10.2. Пенсійне забезпечення як основна форма соціального захисту	575
10.3. Видатки на освіту	585
10.4. Видатки на охорону здоров'я	594
10.5. Видатки на утримання закладів культури та мистецтва	606
Запитання для самоперевірки	615
<i>Тема 11. ВИДАТКИ НА ОБОРОНУ, ПРАВООХОРОННУ ДІЯЛЬНІСТЬ, БЕЗПЕКУ ДЕРЖАВИ І УПРАВЛІННЯ</i>	616
11.1. Фінансування оборони	616
11.2. Оборонний бюджет	623
11.3. Видатки на правоохоронну діяльність, безпеку держави і державне управління	630
Запитання для самоперевірки.	639
<i>Тема 12. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ НА ОБСЛУГОВУВАННЯ ТА ПОГАШЕННЯ ДЕРЖАВНОГО Й МІСЦЕВОГО БОРГУ</i>	640
12.1. Характеристика державних та місцевих боргових зобов'язань. Державний борг.	640
12.2. Сутність і особливості бюджетних видатків на обслуговування та погашення боргів	656
12.3. Управління державним боргом	666
Запитання для самоперевірки	686
<i>Тема 13. КАЗНАЧЕЙСЬКЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ</i>	688
13.1. Характеристика органів Державної казначейської служби України	688
13.2. Розпорядники бюджетних коштів, їх функції	693
13.3. Взаємодія органів Державної казначейської служби та розпорядників бюджетних коштів.	697

13.4. Касове виконання державного бюджету за доходами і видатками	707
13.5. Контрольні повноваження органів казначейської служби	715
Запитання для самоперевірки	722
<i>Тема 14. БЮДЖЕТНИЙ РИЗИК-МЕНЕДЖМЕНТ.</i>	724
14.1. Бюджетні ризики	724
14.2. Сутність та сучасні технології управління бюджетними ризиками	742
14.3. Ризики дохідної частини бюджету та управління ними.	764
14.4. Ризики податкових доходів бюджету та управління ними.	781
14.5. Ризики видаткової частини бюджету та управління ними.	790
14.6. Дефіцит бюджету і державний борг як складові бюджетних ризиків	806
Запитання для самоперевірки	824
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	826
ГЛОСАРІЙ	838
ПРЕДМЕТНО-ІМЕННИЙ ПОКАЖЧИК	864

Кілька слів до читача

В українському суспільстві накопичилися досить складні соціально-економічні й фінансові проблеми. Існує величезна нерівність доходів, громадяни погано розуміють дії уряду, платники податків — владу. Для розв'язання цих проблем можливий тільки один безальтернативний шлях — комплексне й поетапне формування сучасної економіки і фінансів, які органічно взаємозв'язані з розвитком індустріальної основи якісно нового й ефективнішого суспільства — інформаційного, створенням умов його розширеного відтворення.

У системі заходів, спрямованих на розвиток інформаційного суспільства, визначальним є фінансове забезпечення, у якому ключову роль відіграють бюджет і бюджетна система. Адже від їх ефективного формування і використання, від форм і методів мобілізації доходів і видатків держави залежать темпи економічного зростання, соціальний захист і соціальне забезпечення населення, його добробут, розв'язання глобальних стратегічних завдань. Саме тому в даному підручнику, на відміну від попередніх, автори роблять особливий наголос на завданнях формування ефективної бюджетної системи. З бюджетом і бюджетною системою безпосередньо пов'язані завдання як макроекономічного рівня — макрофінансова стабілізація й економічне зростання, так і мікроекономічного — фінансова стійкість та зміцнення корпоративних фінансів. Бюджетна система є наріжним каменем економічної системи, фінансовою базою держави й найважливішим інструментом соціально-економічного розвитку. У цьому контексті бюджетна система — дійовий і досить ефективний інструмент гармонізації суспільних інтересів. Вона є дуже складним явищем, у якому органічно поєднуються об'єктивне і суб'єктивне начала.

Формою розв'язання суперечності між об'єктивним і суб'єктивним началами бюджетної системи є її розвиток у руслі певної фінансової доктрини, яка має бути покладена в основу діяльності держави, становити вихідну основу і головний вектор бюджетної політики. Сьогоднішні проблеми в розбудові бюджетної системи України насамперед пов'язані саме з відсутністю дійової і ціле-

спрямованої фінансової доктрини, визначеної відповідно до того чи іншого напрямку фінансової думки і чіткої державної економічної доктрини. Це, у свою чергу, негативно впливає на стан економіки і фінансів, обмежує перспективи розвитку країни.

Отже, розвиток на демократичних засадах ефективної бюджетної системи, науково обґрунтоване визначення її пріоритетів та орієнтирів фіскальної політики — важливі чинники, що забезпечують конкурентоспроможність української економіки.

Одночасно варто зауважити, що сучасна бюджетна система України є недосконалою і недостатньо ефективною, вона не здійснює стимулювального впливу на економіку й інноваційні процеси, механізм фінансового вирівнювання ще не став надійним і дійовим, фінансова база місцевого самоврядування слабка і не забезпечує належного фінансування регіонального розвитку. Таким чином, саме в бюджетному сегменті державних фінансів концентруються сьогодні доволі гострі й болючі проблеми. Разом з тим ми не маємо сучасного підручника, в якому всебічно розкривалася б уся ця багатоспекторна проблематика. Саме з цих позицій пропонується підручник, стрижнем якого є бюджетна система, її фундаментальні засади, складові і механізм функціонування, заслуговує уваги і, на нашу думку, є певним кроком вперед.

По-перше, питання бюджетного поля є домінуючими і чи не найбільш дискусійними у фінансовій науці. *По-друге*, бюджет — головний інструмент державного регулювання економіки, активного впливу держави на соціально-економічний розвиток країни. *По-третьє*, функціонування бюджетної системи, організація бюджетного менеджменту і проведення бюджетної політики мають серйозні недоліки. Звідси питання вдосконалення бюджетної системи з урахуванням світового досвіду, використанням сучасних новітніх західних бюджетних технологій є дуже важливими. Усе це доводить, що побудова ефективної європейської моделі бюджетної системи, функціонуючої на демократичних засадах з чітко визначеними пріоритетами розвитку на довгострокову перспективу, є важливим і актуальним завданням української держави.

Питання бюджету й ефективної бюджетної політики цікавлять не тільки управлінців і фінансистів-професіоналів, а й кожного громадянина, кожного платника податків, за кошти яких формується бюджет. Ці питання мають не лише політичний і соціально-економічний зміст, а й етичний, моральний. Без відкритості і

транспарентності у формуванні та використанні бюджету, без чіткого бачення контурів майбутніх соціальних і господарських змін за рахунок бюджетних ресурсів зусилля з перетворення суспільства не мають сенсу. У цій ситуації дедалі більшого значення набувають питання кадрової складової бюджетного менеджменту. Потрібні спеціалісти з новим фінансовим світоглядом, переосмислення застарілих поглядів на бюджет і бюджетну систему. Звідси поява нового підручника «Бюджетна система» є своєчасною і важливою.

Використовуючи й аналізуючи широкий масив фактичного матеріалу української фінансової практики, зарубіжної монографічної й періодичної літератури, авторському колективу вдалося з нових теоретико-методологічних позицій у доступній для студентів формі розкрити внутрішні механізми руху бюджетної системи, поставити актуальні проблемні й дискусійні питання, довести необхідність її реструктуризації та вдосконалення. Теоретичні положення, узагальнення і висновки підручника мають належний ступінь наукової обґрунтованості й достовірності.

Теоретичні і практичні питання функціонування бюджетної системи тісно пов'язані з напрямками соціально-економічного розвитку країни. При цьому управління бюджетною системою передусім має сприяти реалізації конституційних функцій і повноважень держави відповідно до обраної економічної моделі суспільства, яка декларується в державних актах стратегічного значення, гармонізації державних і приватних інтересів різних верств і соціальних груп населення. Водночас розв'язання цих завдань і використання ринкових важелів виявилися суперечливими. Точиться гостра дискусія навколо напрямів економічної політики країни, яку всі уряди називають «політикою реформ». Складається враження, ніби політичні сили змагаються за право називатися «реформаторськими».

Однак насправді всі спроби розробити концепцію радикальних реструктуризаційних реформ, не кажучи вже про те, щоб їх здійснити, зводяться переважно до встановлення відсотків сплати податків, об'єднання окремих недосконалих та спірних положень чинного законодавства в тих чи інших кодексах, внесення часткових змін у чинні закони (що, звичайно, важливо, але не може визначати генеральну лінію розвитку держави), до розмов про розширення фінансової бази місцевого самоврядування тощо. Ринок як один із атрибутів ефективної моделі економічного уст-

рою суспільства не став тим каркасом, який його утримує і сприяє поступовому руху до вдосконалення, до побудови найефективніших взаємовідносин у процесі розширеного відтворення. Економічної моделі розвитку українського суспільства як не було, так і немає. Отже, перспективу нової економічної і бюджетної систем України слід пов'язувати з розробленням економічної і фінансової доктрин розвитку країни, серцевиною яких є діяльність держави у сфері бюджету.

Бюджетні важелі в ринковій економіці зачіпають усі без винятку складові процесу виробництва, розподілу, обміну і споживання національного продукту. Вони стають невід'ємним атрибутом не тільки існування суспільства, а й його розвитку. Не випадково багато зарубіжних науковців визначають рубіж входження суспільства в третє тисячоліття як епоху геофінансової (геобюджетної) економіки. У навчальних планах деяких українських вузів, за прикладом західних, з'явився навчальний курс «Фінансова економіка». Однак як би не називалася та чи інша модель ведення господарства, фінансова наука давно довела, а світова практика переконала, що суспільству не можна нав'язувати бюджетну систему, яка не відповідає його внутрішнім умовам і потребам розвитку. Звідси назріла нагальна необхідність вивчення концептуальних основ та розроблення теоретико-методологічних засад нової бюджетної системи, механізму і напрямів її руху до світового фінансового простору відповідно до викликів часу. Україна розвиває свою бюджетну систему, структурує свої фінансові інструменти на основі різних підходів до дослідження економічних процесів.

У світовій фінансовій науці певною мірою визначені та обґрунтовані окремі принципи і позиції, що є підґрунтям для побудови нової моделі розвитку фінансового господарства. Значна роль у цьому належить лауреатам Нобелівської премії, американським економістам Р. Масгрейву і Дж. Б'юкенену. Праці Дж. Б'юкенена націлені на застосування методів економічного аналізу до організації держави. Його книга «Межі свободи. Між анархією і Левіафаном» розкриває найфундаментальнішу проблему демократичного суспільства: якими є межі колективної дії, яким має бути співвідношення між свободою дій індивіда та її обмеженням з боку держави. Визначення раціональної пропорції, більш-менш оптимального балансу між цими сторонами суспільного буття дає можливість суспільству ефективно функціонувати й розвиватися.

На противагу поглядам Дж. Б'юкенена про державу як максимізатора бюджетних доходів Р. Масгрейв, досліджуючи суспільні блага, вводить у науковий обіг дефініцію бажаних благ (merit good). Сутність їх становлять блага, що є об'єктом уподобань окремих індивідів та інших економічних суб'єктів, у тому числі держави; остання відповідно до власних інтересів здійснює вплив на уподобання індивідів. Тріада функцій держави (розміщення, розподіл і стабілізація), сформульована Р. Масгрейвом ще в 1959 р. в його книзі «Теорія публічних фінансів», вважається класичною і сьогодні для дослідників фінансів. Саме кризь цю призму вчений, а також інші економісти досліджують діяльність суспільного сектору в цілому, поширюючи такий підхід на діяльність держави, аналізуючи реалізацію вищеназваних функцій між рівнями сектору державного управління. Авторами підручника враховано цей науковий підхід до фінансового забезпечення функціонування держави при дослідженні бюджетної системи.

Отже, читач має можливість ознайомитися з підручником, який допоможе йому зробити перші кроки у пізнанні закономірностей і особливостей розвитку бюджетної системи. Автори цього підручника тривалий час досліджують і вивчають сферу бюджетних відносин, що дало їм можливість результати своїх наукових доробків об'єднати в досить солідному науково-практичному виданні. Початок його розкриває історико-економічний розвиток бюджету, його передумови — існування держави і товарно-грошового господарства, призначення та функції. Бюджет розглядається, з одного боку, як об'єктивна економічна категорія, а з другого — як матеріальне її вираження у вигляді руху бюджетних потоків, централізованого фонду грошових ресурсів держави, основного фінансового плану держави, закону. Логічним продовженням дослідження теоретичних засад бюджету є зосередження уваги на сутності, складових та стратегічних перспективах бюджетної політики.

Для впевненого погляду в майбутнє потрібна довгострокова політика формування і використання фінансових ресурсів в усіх сегментах бюджетної системи. Досвід України доводить, що за відсутності науково обґрунтованої стратегії й орієнтації лише на короткострокові або середньострокові прогнози досягти оптимального використання бюджетних ресурсів, створити належні умови для стабільного економічного поступу держави практично неможливо. Разом з тим сьогодні розроблення концепції довго-

строкової бюджетної стратегії і самої економічної стратегії потребує якісно нового мислення чиновників, глибокого розуміння стратегічних пріоритетів держави, а отже і пріоритетів бюджетного фінансування. Теоретичні постулати концепції бюджетної стратегії мають при цьому спиратися на осмислення глобальних мегатрендів, які визначають протягом багатьох років фінансові аспекти соціально-економічного прогресу. Автори намагалися подати їх у взаємозв'язку із сучасною фінансовою практикою і розвитком бюджетної системи України. У цьому контексті пропонуваній підручник становить інтерес, бо в ньому розкриваються вихідні основи фінансового планування і прогнозування, які можуть бути підґрунтям для розроблення концепції довгострокової бюджетної політики.

Матеріал підручника переконує, що особливо актуальним завданням зазначеної політики є збалансування інтересів, пов'язаних із формуванням та використанням бюджетних ресурсів держави. У книзі чітко простежується аналіз не тільки теоретичних постулатів бюджетної політики, а й зосереджується увага на її практичних аспектах, правовою основою якої є фінансове право — бюджетне законодавство. Саме від правової бази залежить рівень демократизації суспільного вибору, а отже і прямі, і опосередковані форми бюджетного регулювання соціально-економічних процесів у суспільстві. Чільне місце відведене розгляду проблем діалектики взаємозв'язку законотворчої діяльності держави з фінансовою політикою, що дало можливість сформулювати основні позиції фінансового законодавства та нормативних актів у бюджетній сфері.

Така логіка викладу матеріалу дала змогу підійти до аналізу складових бюджету, бюджетної класифікації, сучасних демократичних процедур бюджетного процесу. Формування основного фінансового плану — бюджету — тісно пов'язане з його плануванням і прогнозуванням, бюджетуванням на основі програмно-цільового методу, із середньостроковим бюджетним плануванням. Ці питання розкрито на основі нагромадженого вітчизняного й зарубіжного досвіду. Закономірним продовженням дослідження цих аспектів є розгляд засад бюджетного процесу на загальнодержавному й місцевому рівнях.

Оригінальними є концептуальні підходи до проблем дефіциту бюджету. За допомогою використання наукового інструментарію, системного і комплексного підходу відображено бюджетний

дефіцит (профіцит) як показник балансування бюджету, охарактеризовано джерела фінансування цього дефіциту. Показано, що дефіцит є складним інструментом фіскального регулювання економіки, яким треба вміти управляти. Заслугує на увагу матеріал, у якому розглядаються питання міжбюджетних відносин, бюджетного ризик-менеджменту, управління державним боргом тощо. Багато з цих питань у фінансовій навчальній літературі викладаються вперше.

Зважаючи на те, що держава за своєю природою є недосконалим суспільним інститутом, її дії можуть у певних випадках шкодити інтересам індивідів. Тому, спираючись на концептуальні позиції теорії суспільних товарів, послуг і суспільного вибору, що передбачає необхідність установлення обмежень на дії держави, автори намагалися за допомогою наукового аналізу структурувати бюджетні відносини на різних рівнях влади. Це створює необхідні умови для того, аби підійти із сучасних позицій інституціональної теорії до трактування бюджетної системи як живого організму у вигляді сукупності відокремлених та взаємозв'язаних між собою ланок, де безперервно функціонують бюджетні відносини. Цей підхід дає можливість пояснити принципи побудови бюджетної системи, сформулювати концептуальні підходи до розподілу доходів і видатків між окремими її ланками, практичне застосування яких сприяло б істотному зниженню ролі міжбюджетних трансфертів у збалансуванні окремих бюджетів.

Такий підхід дав змогу певною мірою поглибити окремі позиції теорії фіскального федералізму, представники якої намагаються пояснити принципи розподілу доходів і видатків між різними рівнями бюджетної системи. Запропоновані підходи до аналізу, характеристики і трактування бюджетної системи стали основою для розкриття механізму функціонування міжбюджетних відносин, їх змісту та фінансових інструментів, аналізу фіскального вирівнювання.

Одне з центральних місць у підручнику відведено системі доходів і видатків бюджету. Розкрито зміст, особливості, методи та джерела формування доходів бюджету. Окремо характеризуються податки як центральний сегмент бюджету, вони розглядаються як основа формування дохідної частини бюджету. Досить цікаво подано матеріал щодо доходів Державного бюджету України, особливостей формування доходів місцевих бюджетів. Наведений матеріал свідчить про багатогранність та складність відно-

син, пов'язаних із формуванням дохідної частини бюджету, значення доходів у зміцненні фінансової бази органів державної влади та місцевого самоврядування.

Важливу роль у формуванні видаткової частини бюджету відіграють функції і завдання держави. Чим більше зобов'язань в умовах ринкових трансформацій бере на себе держава, тим більшим має бути обсяг видатків. Кількість завдань і різноманітних зобов'язань держави визначається, з одного боку, Конституцією і законодавством України, а з другого — її фінансовими можливостями, які обмежуються обсягами ВВП та доходів суб'єктів бюджетних відносин. У сучасних умовах фінансові зобов'язання держави не забезпечені обсягами видатків бюджету, внаслідок чого багато з них взагалі не фінансуються, а якість виконання інших є дуже низькою і проблематичною. Усе це спонукає до роздумів стосовно збалансування державних зобов'язань з фінансовими можливостями, доводить необхідність проведення їх моніторингу і формування реальних завдань з позицій можливостей їх фінансування.

У підручнику досить детально розкриті напрями фінансування видатків відповідно до функціональної класифікації, зокрема на економічну діяльність держави та науку, соціальний захист населення і соціальну сферу, оборону та управління, обслуговування державного боргу тощо. Ґрунтовне ознайомлення з цим матеріалом дає можливість зрозуміти сутність, склад і структуру видатків, підходи до їх класифікації, порядок планування, фінансування й контролю, реальну проблематику бюджетної політики. Спираючись на теоретичні положення фінансової науки, вітчизняний та зарубіжний досвід, автори розкривають механізм дії держави у сфері видатків, їх місце і роль у розширеному відтворенні.

Читач може переконатися, критично проаналізувавши видатки на економічну й соціальну інфраструктуру, що без їх успішного розвитку Україна буде серед другорядних держав, які формально незалежні, а фактично лише обслуговують своїми ресурсами країни «золотого мільярду». Це стосується створення сучасної промислової основи інформаційного суспільства. Якщо країна хоче бути на передових позиціях у світі й вивозити не тільки сировину, а передусім наукомістку продукцію, то бюджетні кошти мають активно сприяти створенню відповідної сучасної індустріальної бази й підготовці кадрів. Витрати (і немалі) потрібні вже сьогодні, а виграш, ефект буде тільки за межами короткостроко-

вого і середньострокового прогнозів. Це стосується сьогодні і вкладень у людський капітал, які в Україні недостатні й уже тому неефективні. Бюджетні витрати (хоч і недостатні) проводяться сьогодні, а віддача від них буде отримана значно пізніше. Звідси ігнорування найбільш пріоритетних вкладень. Їх бюджетне фінансування ведеться за залишковим принципом, і йдеться не про помилки і прорахунки, хоча є й вони, а про якісно інший тип мислення урядовців.

Як свідчить досвід високорозвинутих країн, за відсутності відповідної бюджетної стратегії жоден із вагомих проєктів економічної і соціальної інфраструктури не може бути реалізований. І знову ж таки мова йде не про помилки, а про різний горизонт бачення проблем. Усе це особливо важливо зрозуміти студенту, який вивчає діяльність держави в економічній і соціальній сферах, аби побачити наші реалії, можливості й майбутні перспективи.

Такий підхід дав можливість поставити питання про вдосконалення діючої моделі бюджетної системи, необхідність вибору прогресивних пріоритетів її розвитку відповідно до стратегічних і тактичних завдань соціально-економічного розвитку, що є важливим вектором зміцнення фінансової основи української держави, диверсифікації й оптимізації бюджетних ресурсів на перспективу.

Отже, в роботі червоною ниткою проходить ідея, що бюджетна система — це важливий інструмент ефективного формування й оптимального, раціонального використання основного централізованого фонду фінансових ресурсів держави на макро- і мікроекономічному рівнях. І саме погляд на державу як на економічного і соціального агента з точки зору фінансового забезпечення безперервності процесів розширеного відтворення відрізняє цей підручник від інших. Це — по-перше. По-друге, автори розглядають зазначені питання з позицій інституціональної теорії фінансів, де бюджетна система — суспільний інститут, за допомогою якого держава в цілому відносно задовільно забезпечує потреби індивідів у суспільних благах, і якщо цей механізм і має певні вади, то їх можна виправити через упровадження наукових рекомендацій і технологій, зокрема фіскального федералізму. Такий підхід відповідає ідеям сучасної світової фінансової думки і поглядів Дж. Б'юкенена і Річарда Масгрейва. У цьому зв'язку уважний читач знайде в підручнику амальгаму ідей, характеристик і думок, що розкривають досягнення вітчизняної теорії і практики стосовно бюджетної системи.

Таким чином, матеріал підручника, охоплюючи складні теоретичні і практичні питання функціонування бюджету й бюджетної системи України, дає можливість зрозуміти причини існуючих проблем та побачити шляхи їх розв'язання. Студенти отримали пристойний підручник, а фінансисти-практики — корисне науково-практичне видання. Його думки та ідеї можуть бути розвинуті й використані в майбутньому і цим сприяти розвитку фінансового мислення, підготовці випускників вищої школи з якісно новим фінансовим світоглядом. Автори намагалися зробити підручник оригінальним, проблемним за змістом, доступним за сприйняттям і лаконічним за формою викладу. Системність опрацювання матеріалу і зацікавленість у поглибленні знань, усвідомлення перспектив своєї причетності до фінансових справ в Україні допоможе знайти відповіді на виклики нового сторіччя, альтернативи тій бюджетній політиці, яка нині реалізується в країні.

І насамкінець хотілося б підкреслити (допитливий студент і сам це зрозуміє), що не все так просто зі становленням і розвитком бюджетної системи в Україні. Розбудовує її чиновницький фінансовий апарат, який досить часто керується своїми вузько-егоїстичними й корисними мотивами, що далеко не завжди відповідають державним і суспільним інтересам. Цілком очевидно і зрозуміло, що створити ідеальну бюджетну систему взагалі неможливо. Це нагадує оптимум Парето, досягти якого неможливо, проте є вектор руху до нього. Міра наближеності до цього оптимуму визначається рівнем розвитку демократії в країні, наявністю в суспільстві демократичних механізмів стримування і протипаг, професійними можливостями фінансового апарату і бюджетного менеджменту. Звідси одним із найважливіших чинників побудови ефективної моделі бюджетної системи є розвиток демократичних устоїв суспільства.

З повагою,
В. Федосов і С. Юрій

Тема 1



СУТНІСТЬ, ПРИЗНАЧЕННЯ І РОЛЬ БЮДЖЕТУ ДЕРЖАВИ

Основні поняття та терміни

Державні фінанси, бюджет, бюджетна політика, бюджетна стратегія, бюджетна тактика, бюджетна доктрина, доходи бюджету, видатки бюджету, бюджетне законодавство, бюджетна безпека, бюджетний механізм, бюджетний кодекс.

1.1. ІСТОРИКО-ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК БЮДЖЕТУ

Бюджет у сучасному його розумінні є системою економічних (грошових) відносин, виникнення та реалізація яких пов'язані з формуванням, розподілом і використанням централізованих фондів державних фінансових ресурсів. Зародження та функціонування бюджетних відносин нероздільно пов'язані з процесами становлення і розвитку держави та товарно-грошового господарства. Для здійснення своїх функцій державі необхідна фінансова база, тобто централізовані державні доходи. Водночас виникає потреба у складанні кошторисів і рахунків, які відбивали б обсяг і рух зібраних доходів та здійснених видатків у грошовій формі. Такі кошториси, по суті, були попередниками бюджету, відображали початкову практику його складання. Отже, бюджет — своєрідний «атрибут» держави в грошовій формі. Виникнення й існування бюджету неможливі поза державою.

Термін «бюджет» походить від старонорманського (старофранцузького) слова «bougette» — шкіряний мішок, торбина. Згодом від нього утворилося англійське слово budget, яке пізніше в такому ж написанні перейшло у французьку мову. У XIX ст. воно набуває свого теперішнього значення в усіх європейських мовах. Походження терміна можна простежити за своєрідною історичною процедурою. У давнину в Англії канцлер казначейства (міністр фінансів), виступаючи в парламенті з інформацією про майбутні доходи та видатки держави, відкривав свій шкіряний портфель, або мішок, де й містився звіт про стан державних фінансів. Власне, цей звіт і дістав назву «budget», яка потім пере-

йшла і в інші країни, означаючи державний розпис доходів та видатків, або зведений кошторис.

Появу державних бюджетів у сучасному їх розумінні відносять до Середніх віків¹. Середньовічні держави запроваджували звіт міністрів про становище держави та необхідність акумулювання нею коштів. З посиленням влади короля він особисто намагався встановлювати податки та збори, але це викликало обурення населення, а інколи навіть призводило до революційних подій. Характеризуючи тогочасні бюджетні відносини, наведемо цитату з праці українського вченого початку ХХ ст. Д. Сіромахи без змін: «У старовину ... королі та інші правителі дивилися на державні гроші та на державний скарб, як на свою власність; поралися коло народних грошей, як хотіли; скільки збиралося грошей з народа та куди вони повертали-ся, того ніхто не міг знати, бо все робилося тайно від народа»².

У ХVІІ ст. в Англії право на затвердження бюджету було надане парламенту. Саме відтоді державний бюджет стає публічним та підлягає оприлюдненню. Англія — одна з перших країн установила порядок введення нових податків через попереднє погодження їх із представниками народу. Витрачання коштів залежало від короля та його міністрів, в окремих випадках — від представників народу. Отже, як зазначають відомі українські економісти В. Андрущенко і В. Федосов, «бюджет у сучасному розумінні виник з ідеї суспільної згоди на справляння податків та парламентського контролю за їх витрачанням»³.

В інших країнах бюджет складали і в період існування абсолютистських монархій з метою забезпечення порядку в управлінні надходженням та витрачанням коштів держави. Недоліком складання бюджету у Франції, Пруссії, Австрії та інших державах у ХVІІІ ст. була його таємність. Лише у другій половині ХІХ ст. в більшості держав показники бюджету підлягали оприлюдненню.

У Франції у 80-х роках ХVІІІ ст. були спроби подати королю детальний звіт про стан державних фінансів. Так, у 1781 р. мі-

¹ *Витте С. Ю.* Конспект лекцій о народном и государственном хозяйстве, чит. его имп. высочеству великому князю Михаилу Александровичу в 1900–1902 гг. / Витте С. Ю. — СПб., 1912. — С. 436.

² *Сіромаха Д.* Про фінансову науку / Сіромаха Д. — К. : Друкарня А. В. Нахмановича, 1909. — С. 119.

³ *Бюджетний менеджмент* : підруч. / за заг. ред. В. Федосова. — К. : КНЕУ, 2004. — С. 686.

ністр фінансів Франції Жак Неккер звітував перед королем з метою виявлення можливих напрямів покращення стану фінансового господарства Франції, проте це не викликало підтримки. Утім саме 1781 р. вважається роком, коли був складений перший бюджет. Події Великої французької революції привели до розвитку публічності бюджету, і в 1791 р. у Конституції Франції було визначено порядок затвердження бюджету парламентом.

Дослідження історичного розвитку бюджетного процесу професором Київського комерційного інституту (нині — Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана) М. Мітіліно дало йому підстави стверджувати, що країною, де народився бюджет та бюджетне право, можна вважати Англію, а систематиком цього права — Францію.

Поступово категорія «бюджет» набула поширення. Під бюджетом стали розуміти план доходів і видатків держави, розглянутий і затверджений законодавчим органом, майже всі країни почали його оприлюднювати.

Перші спроби формування на території України окремих елементів бюджету стосуються періоду існування Київської Русі. Перші надходження до казни мали форму данини, що сплачувалася князеві від переможених ним племен. Податі справлялися залежно від кількості димів, або дворів, а також за чисельністю населення. Загалом формування казни великого князя відбувалося за рахунок таких надходжень:

- 1) контрибуцій, накладених на переможені народи і розділених між князями та його дружиною;
- 2) постійних зборів вини, яка складалася з оброків (податків, що справлялися натурою — медом, воском, хутром) тощо та урків, тобто податків, які справлялися періодично;
- 3) подарунків населення;
- 4) зборів із власних володінь князя.

Окрім зазначених видів надходжень до доходів казни зарховувалися мито від проведення торгівлі та різні випадкові доходи. Отримані доходи спрямовувалися на княжий двір та його дружину.

У XI–XII ст. доходи казни, як і раніше, формувалися за рахунок данини та подушної податі, мита, доходів від княжого майна, проте сплачувати податі необхідно було дорогоцінними металами, шкіряними грішми або, в окремих випадках, хлібом, медом, рибою, хутром тощо. Розвиток бюджетних відносин обумовив не-

обхідність визначення окремих осіб, які збирали податки. У Київській Русі таких осіб називали данниками, або старшинами¹.

У Російській імперії спроби складання кошторисів державних доходів та видатків на загальнодержавному рівні, за словами С. Вітте, відомі «вже в XVII та XVIII ст., але виключно з метою впорядкування фінансового господарства»². Саме у XVII ст. починають формуватися основи державного фінансового планування та складання державних кошторисів, які являля собою прототип сучасних бюджетів. Першим загальнодержавним російським бюджетом слід вважати розпис доходів і видатків на 1680–1681 рр., а потім уже Петро I на початку 1700-х років започаткував складання щорічних відомостей доходів і видатків.

Великий вплив на розвиток бюджету та бюджетного процесу мала діяльність М. М. Сперанського, відомого за «Планом фінансів» (1809 р.). Необхідність розроблення плану була пов'язана з кризовим станом російської фінансової системи на початку XIX ст.: «Бюджет на 1810 р. показав невтішні цифри: 125 млн доходу, 230 млн видатків, 577 млн боргу, жодного резервного фонду і жодного готового джерела доходу»³. Основна думка Плану полягала не у звичайному обмеженні видаткової частини бюджету, а в сукупності складних заходів, які дали б змогу насамперед забезпечити бездефіцитність бюджету, а вже потім поступове погашення накопичених боргів.

У своїй доповіді М. М. Сперанський зазначив: «Будь-який фінансовий план, який пропонує способи легкі та не допомагає обмежити видатки, являє собою явний обман, що приводить державу до загибелі»⁴. У плані було визначено чотири основні напрями, які допоможуть покращити стан державних фінансів Росії: 1) припинення випуску асигнацій; 2) скорочення державних видатків; 3) установа кращого контролю над державними витратами; 4) введення нових податків.

У контексті дослідження еволюції бюджету варто зазначити, що «зазвичай бюджет складався на один рік; але в невеликих державах, господарство яких більш одноманітне, бюджети скла-

¹ Блюх И. С. Финансы России XIX столетия. История – статистика : у 4 т. / Блюх И. С. — СПб. : Типогр. М. М. Стасюлевича, 1882. — Т. 1. — С. 4.

² Витте С. Ю. Конспект лекций о народном и государственном хозяйстве, чит. его имп. высочеству великому князю Михаилу Александровичу в 1900–1902 гг. — С. 437.

³ Блюх И. С. Финансы России XIX столетия. История — статистика. — Т. 1. — С. 93.

⁴ Там само. — С. 94.

далися і на кілька років, наприклад, у Баварії і Бадені — на 2 роки, в Гессені і Саксен-Ваймарі — на 3 роки»¹. Принцип складання бюджету на один рік був зафіксований у Конституції Франції (1791 р.), яка декларувала необхідність обговорення та затвердження податків щорічно. Він давав можливість забезпечити більш реальний оперативний контроль за станом державних фінансів.

На початку ХХ ст. у деяких державах, а саме в Росії, Франції, Швеції, Бельгії, Голландії та в інших країнах, бюджетний період збігався з календарним роком. В інших державах для бюджетного періоду були встановлені інші терміни, наприклад в Англії, Німеччині, Пруссії та інших невеликих державах — з 1 червня до 31 березня, а в США, Італії, Іспанії, Португалії, Норвегії та в інших державах — з 1 липня до 31 червня.

Вибір бюджетного періоду залежав від традицій, національних особливостей, термінів проведення засідань представницьких органів тощо. Так, у Туреччині протягом чотирьох років тричі змінювалися хронологічні межі бюджетного періоду: до 1946 р. — початок 1 червня, з 1946 до 1949 р. — з 1 січня, а з 1950 р. — з 1 березня.

У другій половині ХХ ст. у світовій практиці бюджетного менеджменту більшість країн можна було згрупувати за датою початку бюджетного періоду: 1 січня — Франція, Бельгія, Голландія, Швейцарія, Іспанія та ін., 1 квітня — Англія, Західна Німеччина, Канада, Японія, Нова Зеландія та ін. і 1 липня — США, Італія, Швеція, Норвегія, Австралія та ін.²

У Російській Федерації бюджетний рік збігається з календарним (з 1 січня до 31 грудня). Лише з 1922 до 1930 р. бюджетний рік у Росії прирівнювався до сільськогосподарського (з 1 жовтня поточного року до 30 вересня наступного).

Французький учений початку ХХ ст. Г. Жез визначив відмінності бюджету від балансу, середніх чисел доходів та видатків і звіту.

По-перше, на його думку, бюджет не варто сплутувати з балансом. Учений обґрунтовує це тим, що «баланс — це таблиця пасиву й активу держави на даний момент»³, а бюджет не передбачає констатування показників на певну дату.

¹ *Иловайский С. И. Учебник финансового права / Иловайский С. И. — Одесса : Типогр. Соколовского, 1904. — С. 55.*

² *Богачевский М. Б. Бюджет капиталистического государства / Богачевский М. Б. — М.: Госфиниздат, 1960. — С. 64.*

³ *Жез Г. Общая теория бюджета / Жез Г. — М. : Госфиниздат, 1930. — С. 16.*

По-друге, бюджет варто відрізнити від середніх за ряд років доходів і видатків. Бюджет, на думку вченого, являє собою план, а не таблицю отриманих доходів і здійснених видатків державою за ряд років.

Нарешті, по-третє, бюджет не слід ототожнювати зі звітом. Г. Жез розглядає бюджет як фінансову програму, план діяльності і вказує на особливість бюджету «передбачати, перераховувати і порівнювати доходи і видатки на майбутній період часу»¹.

Щодо складання бюджетів в Україні, то відомості про це можна знайти у праці Д. Сіромахи: «З перших часів єднання України з Москвою московський уряд завів у себе “малоросійський приказ”; сюди збиралися всі відомості про Україну, а також і всі гроші, котрі прислав гетьман до Москви. Так велося довго... Скасувала все це цариця Катерина»².

Перший самостійний бюджет України був складений за часів Гетьманату П. Скоропадського. Побудова бюджету базувалася на російському бюджетному праві та традиціях складання бюджету Російської імперії XIX ст. Насамперед було створено бюджетну комісію з представників Міністерства фінансів, Державного контролю, відомств та науковців. Перший Державний бюджет був затверджений на 1919 р. 24 січня того самого року. Радянський період характеризується жорсткою централізацією у сфері бюджетних відносин, відображенням якої було складання єдиного Державного бюджету СРСР. Відповідно до Закону УРСР «Про бюджетну систему Української РСР» було визначено, що бюджетна система складається з республіканського та місцевих бюджетів.

Після проголошення незалежності України у серпні 1991 р. розпочався процес побудови бюджетної системи, реформування та розвиток бюджетних відносин на якісно новому рівні. У 1992 р. був затверджений Закон «Про Державний бюджет України на 1992 рік», а вже 1995 р. внесено зміни і доповнення до Закону «Про бюджетну систему». Ці зміни не були суттєвими, і тому до 2001 р. бюджетна система України була, по суті, прототипом бюджетної системи Радянського Союзу з властивою їй централізацією бюджетних коштів у загальнодержавному бюджеті.

Отже, бюджет є фінансовою, розподільною, вартісною й історичною категорією. Протягом його історичного розвитку зміню-

¹ Жез Г. Общая теория бюджета. — С. 16.

² Сіромаха Д. Про фінансову науку. — С. 124.

ються форми, методи й інструменти управління бюджетом відповідно до фінансової практики та еволюції фінансової науки.

1.2. ПРИЗНАЧЕННЯ ТА ФУНКЦІЇ БЮДЖЕТУ

Бюджет насамперед слід розглядати як економічну (фінансову), розподільну, вартісну категорію. У цьому контексті бюджет — це система грошових відносин щодо формування та використання централізованого фонду грошових коштів, який перебуває у розпорядженні органів державної влади і місцевого самоврядування й використовується державою для виконання її функцій. Формування та використання централізованого фонду грошових ресурсів, тобто бюджету, базується на системі відносин, суб'єктами яких є юридичні і фізичні особи, держава, міжнародні організації, а об'єктом — валовий внутрішній продукт, рідше — національне багатство.

Узагальнення підходів до трактування категорії «бюджет» наведено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

УЗАГАЛЬНЕННЯ ПІДХОДІВ ДО ТРАКТУВАННЯ КАТЕГОРІЇ «БЮДЖЕТ»

Автор	Визначення
Бюджетний кодекс України	«План формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду» ¹
Бюджетний кодекс Російської Федерації	«Форма формування і витрачання грошових коштів, призначених для фінансового забезпечення завдань і функцій держави і місцевого самоврядування» ²
Нітті Ф.	«...підтверджений документами розпис передбачених доходів і дозволених державі або адміністративним установам видатків, це акт, який містить попереднє схвалення державних доходів і витрат» ³

¹ Бюджетний кодекс України від 21 черв. 2001 р. № 2542-III зі змінами й доповненнями від 16 квіт. 2009 р. № 1275-VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.

² Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.bdkodeks.ru>.

³ *Hummi Ф.* Основные начала финансовой науки / Нитти Ф. ; пер. с итал. — М. : Изд-во М. и С. Сабашниковых, 1904. — С. 553.

Продовження табл. 1.1

Автор	Визначення
Озеров І. Х.	«Під бюджетом розуміється план ведення державного господарства на даний період» ¹
Таргулов Я.	«...сукупність доходів і видатків держави, причому ці доходи і видатки держави отримали визначену санкцію органів, які мають на це право» ²
Майміні А.	«...план державних доходів і видатків» ³
Оксфордський тлумачний словник	«Фінансовий план, який окреслює індикативні показники доходів і видатків за певний період» ⁴
Федосов В. М., Огородник С. Я., Суторміна В. М. та ін.	«...система грошових відносин, які виникають між державою, з одного боку, підприємствами, організаціями і населенням — з другого, щодо формування і використання централізованого фонду державних грошових ресурсів для задоволення суспільних потреб» ⁵
Золотогоров В. Г.	«...розрахунок, кошторис грошових доходів і видатків держави (міста, району, установи), сім'ї або окремої особи на певний період (рік, квартал, місяць)» ⁶
Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Устенко О. А., Юрій С. І.	«...(англ. budget — сумка) — визнана або прийнята таблиця, відомість доходів і видатків економічного суб'єкта за певний період часу (переважно за рік), що має офіційну силу. Б. — основний інструмент перевірки збалансованості, відповідності надходжень і витрат економічних ресурсів» ⁷

¹ Озеров І. Х. Основы финансовой науки : бюджет, формы взимания, местные финансы, государственный кредит / Озеров И. Х. — М. : ЮрИнфоР-Пресс : Пепеляев, Гольцблат и партнеры, 2008. — С. 24.

² Таргулов Я. Финансовая наука (краткий курс). Лекции, читанные на финансовых курсах Комиссариата Финансов Союза Коммуны Северной Области в октябре-декабре 1918 года / Таргулов Я. — Петроград, 1919. — С. 102.

³ Маймини А. Финансы и бюджет Советского Союза / Маймини А. — М. : Молодая гвардия, 1986. — С. 14.

⁴ Финансы: Оксфордский толковый словарь: Англо-русский. — М. : Весь мир, 1997. — С. 54.

⁵ Государственные финансы : учеб. пособ. / под ред. В. М. Федосова, С. Я. Огородника, В. Н. Суторминой. — К. : Лыбидь, 1991. — С. 160.

⁶ Золотогоров В. Г. Экономика: Энциклопедический словарь / Золотогоров В. Г. — 2-е изд., стереотип. — Минск : Книж. Дом, 2004. — С. 66.

⁷ Економічний енциклопедичний словник : у 2 т. / за ред. С. В. Мочерного. — Львів : Світ, 2005. — Т. 1. — С. 66.

Закінчення табл. 1.1

Автор	Визначення
Паригіна В. А., Браун К., Стіглиц Д. та ін.	«...з економічної точки зору ... сукупність економічних відносин, які виникають у процесі створення, розподілу та використання державного централізованого фонду грошових ресурсів...» «...як юридична категорія ... з одного боку, основний фінансовий план формування, розподілу і використання публічних фінансів (бюджет-план), який, з іншого боку, приймається особливою процедурою представницьким органом державної влади у формі закону (бюджет-закон)» ¹
Александров І. М.	«...форма формування і витрачання фонду грошових коштів, призначених для фінансового забезпечення завдань і функцій держави, суб'єктів РФ і місцевого самоврядування» ²
Федосов В. М., Опарін В. М., Сафонова Л. Д. та ін.	«...сукупність законодавчо регламентованих відносин між державою і юридичними та фізичними особами з приводу розподілу і перерозподілу ВВП, а за певних умов і національного багатства з метою формування і використання централізованого фонду фінансових ресурсів, призначеного для забезпечення виконання державою її функцій» ³

Формування бюджету пов'язане з необхідністю розподілу частини вартості валового внутрішнього продукту. Держава для забезпечення виконання покладених на неї функцій повинна централізувати частину ВВП в бюджеті. У такий спосіб суспільство платить державі за виконання нею її функцій, ця плата набуває форми податків.

Централізація валового внутрішнього продукту державою завжди була невід'ємною частиною бюджетних відносин. Проте питання, яким має бути рівень централізації, в усі часи залишається дискусійним. Якщо рівень централізації буде досить низьким, то держава не отримуватиме коштів у обсязі, який забезпечить фінансування видатків. І навпаки, занадто високий рівень централізації валового внутрішнього продукту призводитиме до зниження загального рівня економічної активності в державі внаслідок втрати зацікавленості й мотивації до праці та інвестування.

¹ Бюджетная система России : учеб. / [Парыгина В. А., Браун К., Стиглиц Д. Э. и др.] — 3-е изд., испр. и доп. — М. : Eksmo Education: Эксмо, 2006. — С. 24.

² Александров И. М. Бюджетная система Российской Федерации : учеб. / Александров И. М. — 2-е изд. — М. : Изд.-торг. корпорация «Дашков и К°», 2007. — С. 13.

³ Бюджетный менеджмент : підруч. / за заг. ред. В. Федосова. — С. 34.

Рівень централізації валового внутрішнього продукту визначає фінансову модель суспільства. У сучасній фінансовій літературі виділяють скандинавську, західноєвропейську та американську моделі фінансових відносин у суспільстві (рис. 1.1).

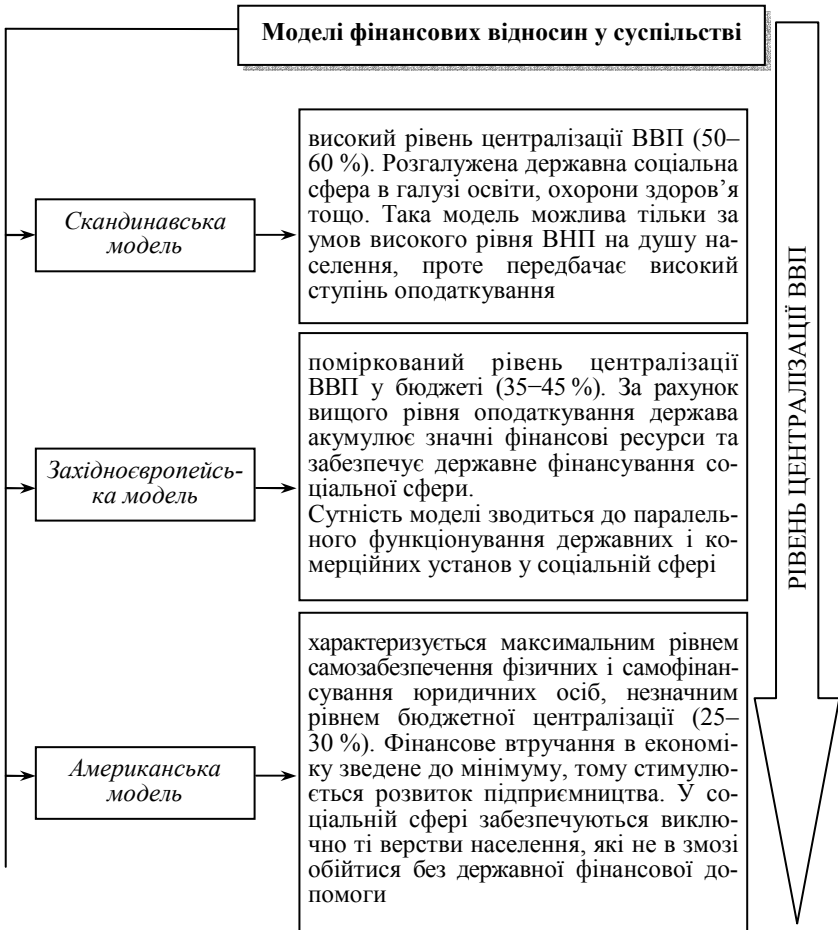


Рис. 1.1. Моделі фінансових відносин у суспільстві¹

¹ Моделі фінансових відносин подано за: Бюджетний менеджмент : підруч. / за заг. ред. В. Федосова. — С. 38–40.

Рівень централізації валового внутрішнього продукту можна оцінити за допомогою співвідношення між доходами державного бюджету (зведеного бюджету) та валовим внутрішнім продуктом (рис. 1.2).

Як свідчать статистичні дані Міністерства фінансів України, протягом 1992–2010 рр. не існувало чіткої тенденції щодо частки валового внутрішнього продукту, яка перерозподіляється через доходи зведеного бюджету. Частка доходів бюджету у валовому внутрішньому продукті значно коливалась. Так, у 1992 р. частка доходів бюджету у валовому внутрішньому продукті становила 24,4 %, у 1994 р. — 43,5, у 1999 р. — 25,2, у 2010 р. — 28,73 %. На підставі статистичних даних можна виділити кілька етапів, протягом яких змінювалися тенденції перерозподілу валового внутрішнього продукту через доходи бюджету (див. рис. 1.2).

Перший етап: 1992–1994 рр. Поступове збільшення частки доходів бюджету у валовому внутрішньому продукті від 24,4 % у 1992 р. до 43,5 % у 1994 р.

Другий етап: 1995–1999 рр. Різде зменшення частки доходів бюджету у валовому внутрішньому продукті спостерігалось в 1995 р. — до 38 %, темп зниження становив 12,6 %. У 1997 р. частка доходів бюджету у валовому внутрішньому продукті зменшилася до 30,1 %, у 1998 р. — до 28,2 %, а в 1999 р. — до 25,2 %.

Третій етап: 2001–2003 рр. У цілому за даний період частка доходів бюджету у валовому внутрішньому продукті мала тенденцію до збільшення (від 26,9 до 28,2 %).

Четвертий етап: 2004–2010 рр. Частка доходів бюджету у валовому внутрішньому продукті протягом даного періоду перебувала в межах 27–31 %.

Великого значення в умовах обраного та задекларованого курсу євроінтеграції набуває дослідження досвіду країн — членів ЄС із перерозподілу валового внутрішнього продукту через доходи бюджету. Частка доходів бюджету у валовому внутрішньому продукті країн — членів ЄС характеризується значними коливаннями (рис. 1.3).

Протягом 2000–2010 рр. через доходи бюджету в країнах — членах ЄС перерозподілялося від 31,95 до 60,91 % валового внутрішнього продукту. Серед країн — членів ЄС найменшим був відсоток перерозподілу в Литві в 2003 р., найбільшим — у 2000 р. у Швеції.

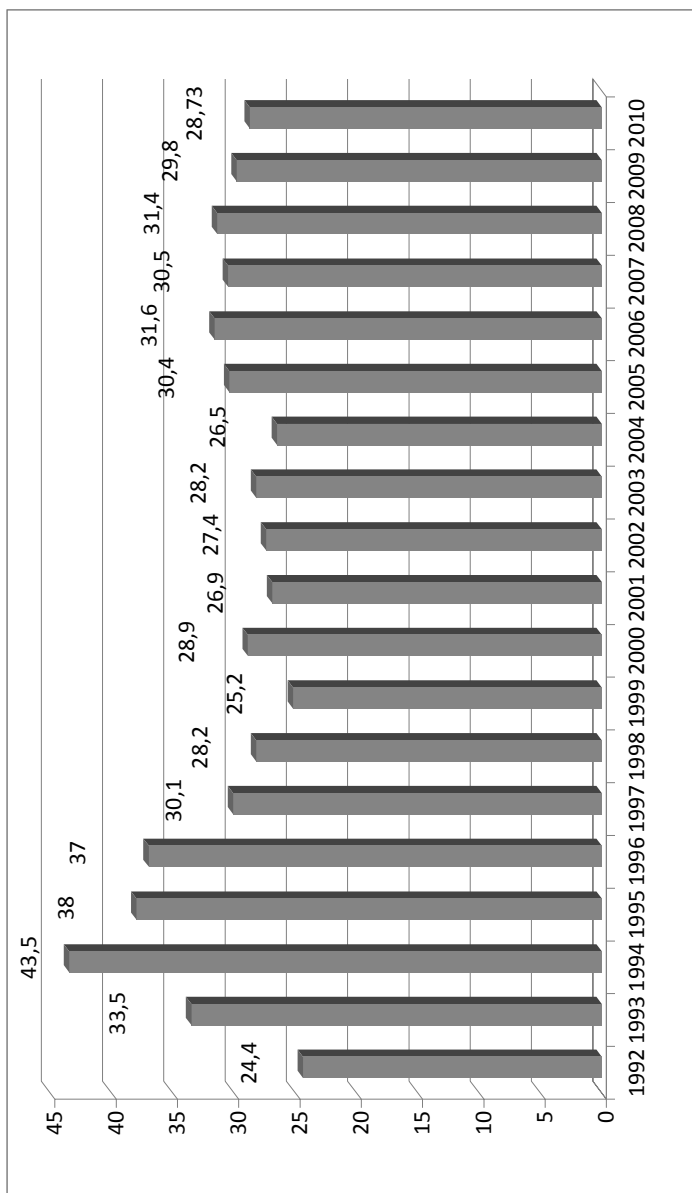


Рис. 1.2. Частина валового внутрішнього продукту, яка перерозподіляється через доходи Зведеного бюджету України (1992–2010 рр.)

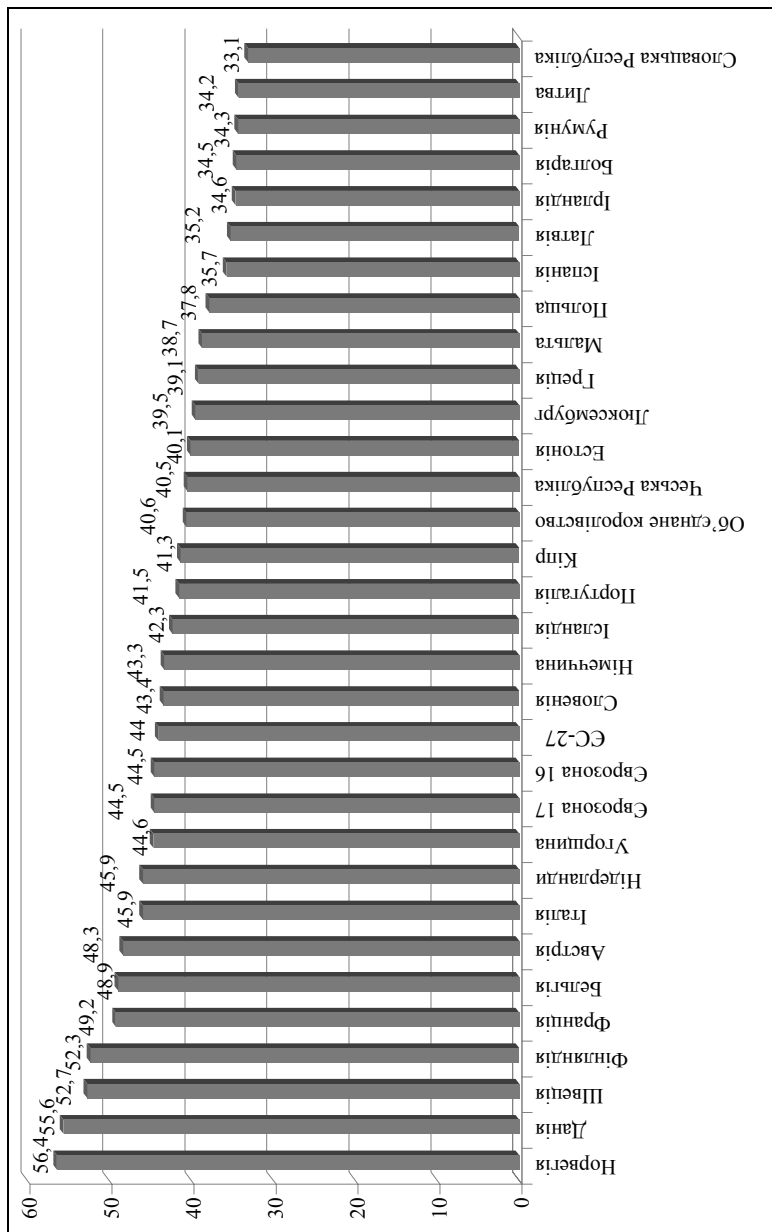


Рис. 1.3. Частка доходів бюджету у валовому внутрішньому продукті країни — членів ЄС у 2010 р.

У рівнях перерозподілу валового внутрішнього продукту в країнах — членах ЄС спостерігається певна диференціація. Лідерами за цим показником серед країн Європи є Швеція, Данія, Норвегія, Фінляндія, Франція, Бельгія, Австрія. Частка ВВП, що перерозподіляється через бюджети згаданих країн, коливається в межах 50–60 %.

Традиційно найбільшим рівнем перерозподілу ВВП через бюджетну систему характеризується Швеція — понад 50 %. Від 40 до 48 % ВВП перерозподіляється через бюджети Чехії, Великої Британії, Португалії, Греції, Угорщини, Ісландії, Німеччини, Нідерландів та Італії. Найменшу частку доходів у ВВП мають Румунія, Литва, Естонія, Латвія, Польща — в середньому 32–34 %.

У цьому зв'язку українські вчені зазначають, «що рівень перерозподілу в майбутньому зменшуватися не буде, а в більшості країн, навпаки, зростатиме»¹. Порівняно з країнами — членами ЄС Україна має відносно низький рівень перерозподілу валового внутрішнього продукту через доходи бюджету.

За *формою* бюджет слід розглядати як основний фінансовий план держави. У ст. 2 Бюджетного кодексу України зазначається, що бюджет — це план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду.

У бюджеті як у фінансовому плані мають відобразитися результати перерозподільних процесів. Закон про Державний бюджет України як основний фінансовий план визначає:

1) загальну суму доходів і загальну суму видатків (з розподілом на загальний та спеціальний фонди, а також із розподілом видатків на поточні й капітальні);

2) граничний обсяг річного дефіциту (профіциту) Державного бюджету України в наступному бюджетному періоді й державного боргу на кінець наступного бюджетного періоду, повноваження щодо надання державних гарантій, а також обсягу цих гарантій;

3) бюджетні призначення головним розпорядникам коштів Державного бюджету України за бюджетною класифікацією;

4) доходи бюджету за бюджетною класифікацією;

¹ Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України : [монографія] / Павлюк К. В. — К. : НДФІ, 2006. — С. 85.

5) бюджетні призначення міжбюджетних трансфертів:

— розмір оборотної касової готівки Державного бюджету України;

— розмір мінімальної заробітної плати на плановий бюджетний період;

— рівень забезпечення прожиткового мінімуму на плановий бюджетний період;

б) додаткові положення, що регламентують процес виконання бюджету.

Якщо розглядати бюджет у контексті Зведеного бюджету України, то це — сукупність показників Державного бюджету України, зведеного бюджету Автономної Республіки Крим та зведених бюджетів областей, міст Києва і Севастополя, що використовуються для аналізу та прогнозування економічного й соціального розвитку держави.

За *матеріальним змістом* бюджет є основним централізованим фондом грошових коштів держави.

За *організаційною структурою* бюджет — це основна ланка державних фінансів, що має власну структуру. Бюджет включає державний (центральный) бюджет та місцеві бюджети.

За *правовим характером* бюджет є юридичним актом. На загальнодержавному рівні приймається щорічно Закон України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік, на місцевому — рішення про місцевий бюджет. Як Закон «Про Державний бюджет України», так і рішення про місцеві бюджети є обов'язковими для виконання всіма суб'єктами бюджетних відносин.

Українські вчені, досліджуючи бюджет в Україні, наголошують на багатоаспектності цієї дефініції:

1) «...бюджет — це частина вартості валового внутрішнього продукту, відокремлена в процесі його руху у формі суспільного грошового фонду, що перебуває в розпорядженні органів державної влади і місцевого самоврядування й витрачається на ухвалені суспільством в особі представницьких органів економічні, соціальні, політичні цілі;

2) ...бюджет насамперед — це суспільний грошовий фонд, що перебуває в розпорядженні державної й місцевої влади. У цьому полягають його найхарактерніші риси, які відображають взаємозв'язок системи економічних відносин із формою їхньої планової організації;

3) ...бюджет як економічна категорія — це система економічних (грошових) відносин щодо створення суспільного грошового

фонду, який перебуває в розпорядженні органів державної влади і місцевого самоврядування й використовується на ухвалені суспільством в особі відповідних представницьких органів економічні, соціальні, політичні цілі;

4) в організаційно-правовому аспекті під бюджетом слід розуміти план утворення і використання бюджетних ресурсів на загальнодержавному й місцевому рівнях, який затверджується відповідними представницькими органами;

5) у політичному аспекті бюджет — це результат компромісу різних політичних сил представницького органу влади, який своїм волевиявленням затверджує обсяг суспільного грошового фонду (бюджетного фонду) на плановий період і цим ставить уряд під суспільний контроль»¹.

Сутність бюджету розкривається через його функції. Функції бюджету, як і підходи до їх визначення, не мають єдиного трактування. Класичними вважаються розподільна та контрольна функції бюджету. Останнім часом у фінансовій літературі обґрунтовують стимулювальну, регулювальну, соціальну функції. Проте, на наш погляд, ці питання стосуються вже не функцій, а ролі і завдань бюджету. Функції бюджету — розподільна і контрольна — іманентно притаманні йому, існують об'єктивно, незалежно від волі й бажання людей і держави. Остання ж використовує бюджет у процесі фіскальної політики для розв'язання різних завдань: стимулювання і регулювання економіки, соціальних тощо.

Призначенням бюджету є забезпечення фінансовими ресурсами держави для виконання нею її функцій, потреб економічного і соціального розвитку суспільства.

1.3. БЮДЖЕТНА ПОЛІТИКА: СУТНІСТЬ, СКЛАДОВІ ТА СТРАТЕГІЧНІ ПЕРСПЕКТИВИ

Одним із вузьких місць розвитку України, що визначає її відставання у формуванні сучасного інформаційного суспільства і в рівні добробуту населення, є слабкість бюджетного потенціалу як з точки зору обсягу фінансових ресурсів, так і щодо здатності держави і фінансових інститутів формувати ефективну

¹ Див.: Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України. — С. 32–34.

бюджетну політику, яка відповідала б національним інтересам країни і новим умовам економічного розвитку.

Світова фінансова криза ще раз продемонструвала важливість бюджетної політики, яка є стрижнем всієї економічної політики держави.

Узагальнення підходів до трактування категорії «бюджетна політика» наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

**СПЕКТР ТРАКТУВАНЬ ДЕФІНІЦІ
«БЮДЖЕТНА ПОЛІТИКА»**

Автор	Визначення
Господарський кодекс України	«...спрямована на оптимізацію та раціоналізацію формування доходів і використання державних фінансових ресурсів, підвищення ефективності державних інвестицій у народне господарство, узгодження загальнодержавних і місцевих інтересів у сфері міжбюджетних відносин, регулювання державного боргу та забезпечення соціальної справедливості при перерозподілі національного доходу» ¹
Оксфордський тлумачний словник	«...використання державних видатків для впливу на макроекономічні умови» ²
Василик О. Д., Павлюк К. В.	«Сукупність заходів держави щодо організації та використання фінансів для забезпечення економічного і соціального розвитку» ³
Федосов В. М., Опарін В. М., Сафонова Л. Д., Романенко О. Р.	«...складова фінансової політики, що відображає сукупність державних заходів у сфері бюджету з метою регулювання економічних і соціальних процесів. Підпорядкована певній фінансовій доктрині — системі домінуючих теоретичних положень, політичних переконань, етичних ідеалів» ⁴
Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Устенко О. А., Юрій С. І.	«...цілеспрямована і планомірна діяльність держави щодо раціонального використання важелів бюджетного регулювання, темпів та частки одержавлення національного доходу, джерел його формування та вибору оптимальної структури витрат з метою підтримання стабільного економічного зростання в країні і досягнення стратегічних цілей держави» ⁵

¹ Господарський кодекс України від 16 січ. 2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

² Оксфордський тлумачний словник. — С. 151.

³ *Василик О. Д.* Державні фінанси : підруч. / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. — К. : Центр учбов. літератури, 2004. — С. 56.

⁴ Бюджетний менеджмент : підруч. / за заг. ред. В. Федосова. — С. 832.

⁵ Економічний енциклопедичний словник / за ред. С. В. Мочерного. — Т. 1. — С. 67–68.

Продовження табл. 1.2

Автор	Визначення
Артус М. М., Хижа Н. М	«Це економічна діяльність органів державної влади і державного управління з визначення системи організаційних і методичних заходів щодо мобілізації фінансових ресурсів, їх розподілу і використання у відповідності з потребами соціально-економічного розвитку суспільства» ¹
Загорський В. С.	«...цілеспрямований комплекс дій державної влади стосовно формування, реалізації та управління бюджетним процесом» ²
Огонь Ц. Г.	«...цілеспрямована діяльність держави у фінансово-бюджетній сфері» ³
Мельникова Н. А.	«...Система фінансових відносин, за допомогою яких здійснюється мобілізація доходів до фонду держави, визначається рівень централізації національного доходу в бюджеті» ⁴
Старостенко Г. Г., Булгаков Ю. В.	«Це складова фінансової політики держави, змістом якої є розподіл і перерозподіл фінансових ресурсів. ... У вузькому розумінні вона зводиться до формування, виконання та регулювання державного бюджету країни. У широкому розумінні бюджетна політика включає заходи уряду, спрямовані на забезпечення повної зайнятості та виробництво неінфляційного ВВП способом зміни державних видатків, системи оподаткування та підходів до формування державного бюджету в цілому, а також маніпулювання державними видатками та доходами з метою впливу на економічний розвиток суспільства» ⁵
Венгер В. В.	«...комплекс юридичних, економічних, організаційних заходів під час складання бюджетів, регулювання бюджетного процесу, управління бюджетним дефіцитом, організації бюджетного контролю. Виявляється у формах і методах мобілізації бюджетних коштів та їх витрачання на різні потреби держави» ⁶

¹ *Артус М. М.* Бюджетна система України : навч. посіб. / М. М. Артус, Н. М. Хижа. — К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2005. — С. 32.

² *Загорський В. С.* Бюджетна система та оподаткування в Україні: проблеми розвитку : [монографія] / Загорський В. С. — Х. : ІНЖЕК, 2008. — С. 54.

³ *Огонь Ц. Г.* Доходи бюджету України: теорія та практика : [монографія] / Огонь Ц. Г. — К., 2003. — С. 26.

⁴ *Мельникова Н. А.* Бюджетная и налоговая система Республики Беларусь : учеб. посіб. / Мельникова Н. А. — Минск : БГУ, 2005. — С. 6.

⁵ *Старостенко Г. Г.* Бюджетна система : навч. посіб. / Г. Г. Старостенко, Ю. В. Булгаков. — К. : Центр учбов. літератури, 2006. — С. 94–95.

⁶ *Венгер В. В.* Фінанси : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Венгер В. В. — К. : Центр учбов. літератури, 2009. — С. 381.

Закінчення табл. 1.2

Автор	Визначення
Єрмошенко М. М., Єрохін С. А., Плужников І. О., Бабич Л. М., Соколовська А. М., Чередніченко Ю. В.	«Системна сукупність пріоритетів (національних інтересів), наукових підходів і конкретних заходів щодо цілеспрямованої діяльності держави з регулювання бюджетного процесу і використання бюджетної системи для рішення економічних і соціальних завдань країни...» «...сукупність заходів щодо організації та використання державних фінансів для забезпечення економічного зростання та соціального розвитку»
Юрій С. І., Федосов В. М.	«...діяльність державних органів влади і управління стосовно формування та регулювання державного бюджету країни з метою забезпечення соціально-економічного розвитку та стратегічних пріоритетів держави» ²

Бюджетна політика як органічна частина економічної політики має цільову спрямованість. У будь-якого фінансового інструменту існує зв'язок з цілями економічної політики та її соціальною спрямованістю. На практиці це може бути формальний зв'язок, що не дає результатів. У цьому разі або інструменти, наприклад ставки оподаткування, вводять частину економіки (виручку, ВВП, доходи та ін.) в тіньову зону, або інститути фінансової влади (податкова служба) не налагоджують технології збору податків, або морально застаріла існуюча парадигма оподаткування, яка не відповідає вимогам ринкової економіки XXI ст. У значній частині випадків низька ефективність фінансових інструментів бюджетної політики держави пов'язана як з недостатньою узгодженістю цих інструментів, так і з поганою організацією функціонування фінансових інститутів державної влади.

Бюджетна політика є досить складним процесом, оскільки має реалізовуватися як сукупність взаємопов'язаних дій. Вона включає заходи у сфері доходів і видатків бюджету, його збалансованості тощо. Серед актуальних проблем сьогоденної бюджетної політики української держави варто назвати такі:

1) ефективність бюджетної політики — її висока результативність, здатність бюджетної системи забезпечити виконання най-

¹ Засади формування бюджетної політики держави : [монографія] / [Єрмошенко М. М., Єрохін С. А., Плужников І. О. та ін.]; за наук. ред. М. М. Єрмошенка. — К. : Нац. академія управління, 2003. — С. 177.

² Фінанси : підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. — К. : Знання, 2008. — С. 82.

важливіших функцій держави, реалізацію національних інтересів країни, підтримувати баланс між внутрішніми і зовнішніми її інтересами, зміцнювати фінансову безпеку країни, внутрішній соціальний мир і соціально-економічну політику;

2) у зв'язку з обмеженістю бюджетних ресурсів, їх дефіцитом порівняно зі зростаючими можливостями їх використання під впливом виникнення нових потреб в умовах глобалізації економіки роль бюджетної політики безперервно зростала. Виникли нові макроекономічні теорії бюджетної політики, фінансові технології бюджетного менеджменту, важливою частиною ринкової економіки став фінансовий ринок, поле, предмет бюджетної політики суттєво розширилися. Тому завдання координації і синтезу бюджетних нововведень — збагачення діяльності фінансових інститутів влади з позицій сучасних тенденцій у фінансах виходить на перший план як при формуванні стратегічних, так і при розв'язанні тактичних завдань розвитку українського суспільства;

3) збільшилася кількість фінансових інструментів бюджетної політики, вони стали різноманітнішими. Розвивається фінансовий ринок з широким колом нових фінансових інструментів — ф'ючерсів, опціонів, деривативів тощо;

4) зросла взаємозалежність грошово-кредитної політики, яка формується Центральним банком України, і фіскальної політики Уряду (Мінфін та ін.), що потребує відповідної їх координації. Без обґрунтування кількості грошової маси, забезпечення необхідного оптимального коефіцієнта монетизації не може бути ефективного бюджету. Однак «всепоглинальний» бюджет, неконтрольовані видатки, велика кількість отримувачів бюджетних коштів призводять до порушень грошового обігу, породжують невиправдану емісію й інфляцію. Інший приклад: ставка рефінансування, яка встановлюється центральним банком, залежить від політики запозичень і погашення державного боргу, темпів інфляції, структури видатків бюджету, і насамперед його частки, спрямованої на обслуговування державного боргу;

5) бюджетна політика України як щодо фінансових інструментів, які використовуються, так і особливо щодо забезпечення ефективності функціонування інститутів фінансової влади суттєво відстає від світових стандартів у цій галузі. Водночас рекомендації МВФ у ряді випадків використовуються механічно, без необхідної адаптації до українських умов. Найбільше відставання спостерігається у бюджетному плануванні, використанні бюджету, управлінні

внутрішнім і зовнішнім боргом, бюджетним дефіцитом, здійсненні контролю і нагляду за функціонуванням фондового ринку;

б) якість бюджетного менеджменту має бути кращою, він багато в чому продовжує ґрунтуватись на старих засадах адміністративно-командної системи. Про це свідчить відсутність сучасних бюджетних технологій, форм і методів, реального планування і прогнозування бюджету на середньостроковий період і довгострокову перспективу, слабкість кадрової складової бюджетного менеджменту.

Аналізуючи бюджетну політику, її основи, можна виокремити такі критерії:

1) головний — роль бюджету в економіці, його співвідношення з потребами держави, суспільства;

2) другий субстанціональний критерій — базові параметри, які визначають структуру бюджетного механізму, його діючі елементи;

3) третім критерієм є роль державного бюджету в соціально-економічному розвитку. Тут можливі різні функціонально-теоретичні орієнтири: а) функціональна перевантаженість бюджету аж до прямого фінансування за рахунок бюджету не тільки соціальних видатків, видатків на освіту, охорону здоров'я, культуру та оборону країни, а й більшою мірою видатків на капітальні вкладення в реальний сектор (неокейнсіанський сценарій); б) мінімізація ролі бюджету відповідно до концепції «мінімальної держави». Це означає максимальну приватизацію державної власності, майже повне відсторонення держави від фінансування реального сектору і виробничих капітальних вкладень (неокласичний сценарій); в) частка бюджету у ВВП пов'язана з концепцією ефективної держави та її фінансових інститутів, тобто вона має бути такою, аби забезпечити максимальну оптимізацію виконання державних функцій, ефективне функціонування її найважливіших інститутів, з тим щоб ефективність видатків і ресурсів звести до максимуму (інституціональний сценарій). Отже, особистий добробут українських громадян залежатиме від фінансового добробуту господарства і збалансованості бюджету;

4) грошовий критерій: стійкість гривні і цін як основа стійкості фінансової системи та її важливої ланки — державного бюджету. Як тільки знецінення гривні доходить до критичного рівня, доходи держави перестають бути основою добробуту суспільства, інфляція підриває мотивацію підприємницької і будь-якої ін-

шої діяльності людини. Бюджетні видатки, які обчислюються у знецінених гривнях, настільки «розбухають», що їх неможливо покрити реальними доходами, тому держава змушена вдаватися до емісії.

Водночас слід чітко розуміти, що просте дотримання зазначених критеріїв у бюджетній політиці не забезпечує автоматично розвитку по висхідній лінії. Процес формування і зміни бюджетної політики має складний характер і пов'язаний із багатьма чинниками як внутрішнього, так і зовнішнього впливу.

Фінансова криза 2008–2011 рр. показала, що управління економікою з орієнтацією на три–п'ять індикаторів (темпи інфляції, бюджетний дефіцит, грошова маса M2, курс гривні, золотовалютний резерв) виявилось недостатнім, щоб забезпечити її стійкість. Більше того, ці показники часто створюють ілюзію поступового одужання економіки. Це обумовлено, по-перше, відсутністю реально-орієнтованої системи індикаторів. Недооцінювалась роль таких індикаторів, як внутрішній і зовнішній борг, їх структура, обсяг неплатежів, їх відношення до ВВП, частка імпорту в товарообігу (окремих галузей) у розмірі до 70 %, що перевищує розумні межі (25–30 %). По-друге, у попередні роки під час формування бюджетної політики не враховувалися такі показники, як фондівіддача, продуктивність праці, капіталомісткість, зайнятість. По-третє, у системі індикаторів перевага віддавалась темпам інфляції (хоча і тут реальний її показник майже ніколи не збігався з прогнозованим), тоді як роль курсу гривні, стан золотовалютних ресурсів недооцінювалися. Вважалося, що зниження темпів інфляції, стримування зростання M2 вже саме по собі здатне забезпечити прийнятну динаміку курсу гривні, захистити реальний сектор і населення від його можливого обвалу. Практика показала, що курс гривні є більш синтетичним і складним індикатором, ніж темпи інфляції, залежить від більшої кількості чинників, надто чутливих до політичної ситуації, поведінки інвесторів, довіри до уряду, банківської системи.

При оцінюванні основного змісту і результатів бюджетної політики України початку XXI ст. звертає на себе увагу суперечливість і некомплексність фінансових перетворень, а це свідчить про те, що процес створення нової фінансової системи ще не завершився. На початку XXI ст. різко змінилися внутрішні й зовнішні умови соціально-економічного розвитку України, насамперед пов'язані з наслідками світової фінансової кризи. Нові

політична й інституціональна системи не встигали опрацьовувати зростаючі інформаційні потоки і не завжди приймалися адекватні рішення щодо складних фінансово-економічних проблем, нових глобалізаційних викликів.

Центром бюджетної політики є питання зміцнення бюджетної дисципліни, передусім збільшення надходження податків, регулярна виплата заробітної плати працівникам бюджетної сфери, що позитивно впливає на весь ланцюжок платежів у народному господарстві. Велика увага в цих умовах повинна приділятися збалансованості бюджету, а також грошово-кредитній політиці центрального банку України, зокрема у сфері валютного регулювання і формування грошової пропозиції. Важливою є і роль Мінфіну, особливо щодо управління державним боргом і бюджетним дефіцитом. Проте стабілізація фінансового становища країни ще має нестійкий характер, зумовлений недостатньою увагою держави до інвестиційної сфери, що підриває дохідну базу бюджету в перспективі. Науковий аналіз основних тенденцій сучасної бюджетної політики й нерозв'язаних проблем і завдань дає змогу виділити такі *стратегічні лінії майбутньої бюджетної політики*.

1. Світовий досвід показує, що найвища ефективність використання державних фінансів досягається в разі забезпечення єдності цілей бюджетної політики і завдань розвитку економіки, удосконалення політичної системи, підвищення матеріального добробуту громадян, їхнього духовного рівня. Без забезпечення економічного зростання неможливо розв'язати жодне скільки-небудь важливе завдання бюджетної політики.

2. Бюджетна політика уряду матиме позитивний вплив на інші сфери економіки (ринки праці, зовнішня торгівля та ін.) за умови дотримання внутрішньої схеми взаємозв'язку, упорядкованості фінансових інструментів, їх тісної взаємодії з грошово-кредитними інструментами. Без розуміння цього і без покращення фінансового регулювання у ХХІ ст. частішими можуть бути фінансові кризи, що порушить функціонування і товарних ринків, ударить по стабілізації демократичної системи.

3. В умовах поступової інтеграції фінансової системи України в світовий фінансовий простір важлива роль належить бюджетній політиці, яка має забезпечити національні інтереси України у формуванні економічної політики за допомогою впровадження нових бюджетних технологій, використання сучасних знань у галузі державних фінансів, бюджетного менеджменту. Основним стра-

тегічним завданням бюджетної політики має стати зміцнення фінансового потенціалу держави. Однією з передумов реалізації цього завдання є зміцнення і стабілізація грошової одиниці, підвищення довіри до фінансових, банківських і кредитних інститутів. За слабкої, нестійкої гривні розв'язати завдання відновлення єдиного управління грошовою масою неможливо. Для зміцнення гривні і підкріплення її відповідними золотовалютними резервами необхідно розробити національну програму розширення експорту продукції з відповідними бюджетними, податковими і кредитними інструментами його підтримки.

4. Стратегічним завданням бюджетної політики України на найближчі 15–20 років залишається забезпечення збалансованості бюджету. Проте методи її досягнення мають суттєво змінитися. Головне — забезпечити високу якість розроблення бюджету, через бюджетно-податкові інструменти сприяти розширенню випуску тих товарів і послуг, які дадуть найбільші доходи і поліпшать структуру виробництва.

5. Ефективність бюджетної політики визначається не тільки стійкістю доходів, стабільністю надходження податків, а й злагодженою системою виконання бюджету. Для України й досі залишається актуальним налагодження ефективної казначейської системи, удосконалення фінансового контролю, роботи податкових органів.

6. Одним із важливих питань фінансової стратегії бюджетної політики держави залишається питання про співвідношення державного і місцевих бюджетів. Нова бюджетна політика відповідно до прийнятого Бюджетного кодексу, концепції міжбюджетних відносин має бути спрямована на поступове збільшення частки місцевих бюджетів та формування надійного фінансового забезпечення для розвитку реального місцевого самоврядування. Необхідно поступово збільшувати частку місцевих бюджетних ресурсів.

7. Важливою складовою бюджетної політики є податкова політика. Світовий досвід доводить необхідність продовження кодифікації податків, наближення податкової політики до реальностей, які враховують фінансовий стан підприємств, необхідність їх оздоровлення. Для посилення впливу податків на економічне зростання важливо використовувати диференційовані режими оподаткування для окремих груп платників податків із застосуванням системи пільг. Необхідно максимально спростити систе-

му оподаткування малого бізнесу, зробити її інструментом його реального розвитку.

Виконання стратегічних завдань бюджетної політики значною мірою залежить від реальних дій уряду, який не варто ототожнювати з державою, але за діями уряду можна оцінювати стан і ефективність держави як найважливішого інституту суспільного розвитку. Адже Україні досі не вдалося повністю розмежувати фінанси держави і фінанси підприємств, організацій і корпорацій. Це розмежування стосується як організаційно-структурних, так і функціональних аспектів руху фінансових потоків. «Змішання» державних фінансів з «приватним бізнесом» породило потворні (для демократичного суспільства) форми олігархічного капіталу, величезну нерівність у доходах, а також нелегальну приватизацію частини бюджетних потоків.

Формуючи довгострокову стратегію економічного розвитку економіки, бюджет необхідно розглядати як ключовий сегмент сучасної економіки, який реально бере участь у відтворювальному процесі. Важливо мати єдину систему оцінювання (класифікації, аналізу, контролінгу, моніторингу) державних фінансів. У цьому зв'язку особливо актуальним є: по-перше, установлення меж сектору державних фінансів; по-друге, визначення методів державних фінансових операцій; по-третє, вироблення методів участі держави у фінансово-інвестиційному процесі.

Державний сектор може бути «великим» — як у Швеції, Франції та інших європейських державах, або відносно незначним — як у Японії, але держава завжди зобов'язана бути сильною й ефективною. Без уміння застосувати владу для досягнення поставлених суспільством цілей «велика» держава не має сенсу. Якщо держава не досить ефективно справляється зі своїми завданнями, то при збереженні таких тенденцій запас міцності бюджетної системи поступово вичерпується. Отже, важливо чітко визначити, які функції відносити до державних, інакше складання бюджету відбуватиметься без урахування реальної ситуації.

Практика розвинутих країн свідчить, що економічна роль держави аж ніяк не адекватна рівню одержавлення власності на засоби виробництва, не менш важливий і рівень одержавлення національного продукту за допомогою бюджету. Його частка у ВВП у провідних країнах світу не тільки не знижується, а й має тенденцію до зростання. У США, наприклад, вона зросла з 10–

12 % на початку ХХ ст. до 30 % на початку ХХІ ст., а в провідних країнах ЄС досягла 50 %.

З урахуванням світової практики в Україні:

— доцільно формувати розрахунково-зведені показники фінансів державного управління, які включають і позабюджетні фонди, а в перспективі — консолідовані показники фінансів державного сектору, у тому числі державних підприємств. Мають бути розділені внутрішні й зовнішні операції державних органів управління за всіма основними категоріями: доходами і видатками, позичками, дефіцитним фінансуванням;

— необхідно використовувати сучасні технології управління бюджетним дефіцитом і державним боргом. Одночасно важливо визначати чисту фінансову позицію сектору державного управління.

При формуванні бюджетної політики, її оцінюванні акцент має бути зроблений на ефективності використання бюджетних ресурсів з урахуванням результативності й економічності видатків. Іншими словами, формуючи бюджетну політику, важливо приділяти увагу не тільки питанням контролю виконання бюджету, а й ефективного і раціонального використання бюджетних ресурсів. Завданням бюджетної політики має бути розроблення обґрунтованих заходів, спрямованих на скорочення нераціональних видатків, реальне перетворення бюджетних ресурсів в ефективний елемент відтворювального процесу, який бере активну участь у виробництві й розподілі суспільних благ у різних формах.

Сучасні виклики цивілізаційного розвитку свідчать про важливість трансформації державних фінансів із категорії перерозподільної в реальну відтворювальну категорію. Це означає необхідність розроблення національно орієнтованого проекту-програми перетворення системи державних фінансів, що ґрунтується на макростратегії розвитку економіки і передбачає як перерозподіл (переорієнтацію) ринкових механізмів та інструментів, так і створення нових ринкових сил в економіці, спроможних ініціювати активне економічне піднесення. Ключовим елементом цієї програми має стати реалокція фінансових ресурсів у сфери, які спроможні забезпечити підвищення ефективності і продуктивності бюджетних ресурсів держави.

Бюджетна політика України в сучасних умовах має бути спрямована на реалізацію стратегії активного нарощування фі-

нансового потенціалу країни, насамперед сегмента державних фінансів. Мова йде про створення умов для нової якості фінансування і розвитку фінансів держави в рамках сучасної парадигми становлення української економіки, яка має адекватно відповідати на глобальні виклики ХХІ ст.

Для досягнення цього необхідно сформувати потужний фінансовий потенціал країни. Його фундаментом має бути бюджет, здатний забезпечити необхідний розвиток науки, культури, охорони здоров'я, формування інтелектуального і трудового потенціалу, високотехнологічного промислового комплексу, ядром якого мають стати прогресивні галузі машинобудування.

Щоб уникнути практики використання бюджетних коштів для «латання дірок» в економіці, необхідно реалізувати ряд заходів, які пов'язані, по-перше, зі структуризацією сегмента державних фінансів, чітким визначенням їх базових елементів, уточненням функцій і ролі, розробленням системи контролю за рухом фінансових потоків; по-друге, із забезпеченням максимально можливої локалізації державних фінансових потоків, недопущенням «змішування» руху приватних і державних фінансових ресурсів; по-третє, з необхідністю жорсткої правової інституціоналізації бюджету, активізації органів нагляду й контролю за його формуванням і видатками задля попередження зростання корупції і криміналу.

Бюджет у руках держави має адекватно реагувати на умови глобалізації, реально вирішувати як поточні, так і перспективні проблеми економіки і суспільства відповідно до національних інтересів України.

Бюджетна політика повинна сприяти активному виходу країни на інвестиційні ринки світу та ринки високотехнологічної продукції, а водночас і скороченню частки України на ринках сировинних ресурсів. Виконати цю функцію вона може за успішного функціонування і розвитку фінансового ринку.

Реалізувати все це можна за умови кардинальної трансформації тактики і стратегії бюджетної політики держави через:

— модернізацію податкової бази бюджету з метою забезпечення її адекватності завданням розвитку національної економіки і ресурсному потенціалу економіки;

— модифікацію державною структури власності, включаючи можливість націоналізації, з урахуванням значимості економічних і фінансових активів у формуванні доходів бюджету;

— скорочення обсягів тіньової економіки, ліквідацію корупції і криміналу;

— формування активного прошарку платників податків, фінансовий стан і життєвий рівень яких дає змогу їм сплачувати податки на рівні можливостей і потреб цивілізованого суспільства.

Бюджетна політика має враховувати процеси фінансової глобалізації, бути все більш транспарентною, що, у свою чергу, потребує розроблення не тільки механізмів адаптації, а й захисту від спекулятивно-кримінальних атак на фінанси держави. Усе це обумовлює вже в нинішніх умовах необхідність вироблення механізмів захисту національних інтересів у сфері державних фінансів, зокрема щодо запобігання локальним ринковим кризам. Для України нині найуразливішим у цьому плані є валютний і фондовий ринки.

1.4. БЮДЖЕТНА ПОЛІТИКА В СУЧАСНИХ МАКРОЕКОНОМІЧНИХ ТЕОРІЯХ

Основою сучасних макроекономічних теорій бюджетної політики стала фундаментальна ідея Дж. Кейнса, яка полягає в тому, що зріла капіталістична економіка не спроможна ефективно використовувати наявні в неї господарські ресурси (звідси кризи і безробіття), а тому потребує державного регулювання. Кейнсіанські ідеї були розвинуті в післявоєнний період у працях Е. Хансена, П. Самуельсона, Р. Харрода, Н. Калдора та ін. Головна особливість кейнсіанської теорії полягала в тому, що вона будувалася передусім як макроекономічна теорія, тобто розглядала функціонування економічної системи в цілому. У центрі аналізу опинилися чинники, що виражали рівень і динаміку ефективного попиту, до яких належать витрати на особисте споживання, приватні інвестиції, а також державні видатки. У кейнсіанській теорії всі найважливіші компоненти — споживання, інвестиції, державні видатки (як і модель економічного зростання і циклу, що будувалися і верифікувалися на базі загальної кейнсіанської теорії) розглядалися залежно від зміни рівня ефективного попиту.

Незважаючи на теоретичні дебати у 50–60-ті роки ХХ ст. кейнсіанська модель багато років була загальноновизнаним теоретичним обґрунтуванням стабілізаційної, антициклічної політики держави. Вона передбачала активну дію уряду, спрямовану на розши-

рення сукупного попиту в період кризових спадів і його обмеження у фазі економічного піднесення. Головним інструментом такого регулювання були визнані бюджетна політика — податки і державні видатки, бюджетний дефіцит, а також інструменти грошово-кредитної політики, яка проводилася центральними банками (регулювання процентних ставок і банківських резервів, операції на відкритому ринку). Відповідно до кейнсіанських ідей грошово-кредитна політика мала пристосовуватися до бюджетного механізму регулювання і доповнювати його. Зауважимо, що в цій моделі аналізувалася економічна система з мінімальною відкритістю, з фіксованим валютним курсом (відповідно до Бреттон-Вудської угоди 1944 р.) і жорстким обмеженням руху міжнародного капіталу.

Основна ідея кейнсіанської моделі виходила з визнання того, що економічна система реагує на зміни грошового попиту скоріше зміною реального рівня виробництва, ніж зміною цін. Тому загальна концепція регулювання передбачала, по-перше, відмову від ідеї збалансованого бюджету як головного орієнтира фінансової політики уряду, по-друге, розроблення теорії впливу бюджетного дефіциту на динаміку виробництва і, по-третє, нове розуміння ролі грошово-кредитної політики як інструменту, покликаного підтримувати бюджетну політику.

Відповідно до кейнсіанської теорії бюджетний дефіцит спроможний породжувати два ефекти — короткостроковий і довгостроковий. У короткостроковому плані він може викликати зростання виробництва (реальний ефект) або зростання цін (інфляційний ефект). Оскільки дефіцитне фінансування здійснюється в умовах неповного використання ресурсів, на думку кейнсіанців, реальний (виробничий) ефект переважає над інфляційним. При цьому велика увага приділяється і м'якій грошово-кредитній політиці.

Тривалий період ця модель вважалася досить ефективною. Проте недооцінка загрози інфляції і зростання соціальних витрат уже в кінці 60-х років ХХ ст. спричинили серйозні макроекономічні проблеми: зростали бюджетні дефіцити, які втрачали свій антициклічний характер, нагромаджувалися державні борги, грошово-кредитна політика як політика, завдання якої полягало в оздоровленні грошової системи, поступово послаблювалася. На початку 1970-х років з'явилися перші ознаки уповільнення темпів зростання, насамперед продуктивності праці. Цей період характеризувався відміною фіксованого валютного курсу і повсюдною економічною лібералізацією, ерозією бюджетної політики,

яка дедалі більше набувала інфляційного характеру через надмірне зростання державних витрат і появу хронічних бюджетних дефіцитів. У середині 70-х років ХХ ст. в економіці більшості розвинутих капіталістичних країн спостерігалися ознаки стагфляції, тобто одночасного вияву стагнації у виробництві та глибокої інфляції. Такі негативні зміни свідчили про необхідність перегляду всієї структури макроекономічного регулювання, «переоцінювання цінностей» кейнсіанської моделі розвитку. Знову посилювався вплив неокласичних ідей.

Теоретичним обґрунтуванням нових підходів до аналізу економічної дійсності й ролі економічної політики стали концепції, створені в рамках монетаризму й неокласики. Зокрема, М. Фрідмен розробив модель економічного циклу, ключову роль у якій відігравали грошові чинники — шоки грошової пропозиції, що викликалися насамперед політикою самого уряду і вели насправді не до стабілізації, а до інфляції. Звідси його головний рецепт стабілізації економіки: необхідно підтримувати стійкий темп зростання грошової маси, яка має відповідати довгостроковому темпу зростання ВВП (3–5 % за рік).

Нові класики, зокрема американські економісти Р. Лукас і Т. Сарджент, запропонували модель економічного циклу, відповідно до якої коливання сукупного випуску продукції і зайнятості викликаються реальними шоками, що різко змінюються умовами пропозиції. Такі шоки можуть визначатися не тільки політикою уряду, порушенням стійкості грошової пропозиції, як передбачали монетаристи, а й багатьма іншими причинами: випадковими змінами темпів технічного прогресу, страйками, природними катаклізмами й навіть політичними потрясіннями. За цих умов відбувається коливання відносних цін, на що й реагують економічні агенти, які мають повну інформацію і раціональні очікування.

Дана концепція, що дістала назву «теорія реального економічного (ділового) циклу», була підтверджена низкою економічних досліджень. Серед них варто виділити модель і розрахунки норвезького економіста Ф. Кюдланда й американського економіста Е. Прескотта (Нобелівська премія 2004 р.). Застосувавши цю модель і наповнивши її спеціально розрахованими даними, вони отримали розрахункову траєкторію циклічного розвитку для порівняння з реальними циклічними коливаннями економіки США, які відображалися відповідними часовими рядами вибраних авторами показників. Метод комп'ютерної імітації й аналіз показали, що шоки, викли-

кані змінами відносних цін, впливаючи на поведінку економічних агентів, у кінцевому підсумку породжують економічні коливання навколо довгострокової траєкторії зростання. При порівнянні розрахункові дані виявилися дуже близькими до фактичних коливань економіки США за досліджуваний період. Висновок про те, що виробничі шоки (шоки пропозиції) породжують лише невеликі відхилення від коливань, для яких більше значення мають шоки попиту, або ж грошової пропозиції, був неочікуваним для вчених-макроекономістів. Отже, критика монетаристами кейнсіанської антициклічної політики, які вважали, що вона лише сприяє інфляції, не справляючи при цьому ніякого позитивного впливу на виробництво, і прийняття всіма неокласиками теорії раціональних очікувань стали основою для пошуків нових моделей функціонування економіки й нового підходу до формування бюджетної політики.

Зміна загальної концепції макроекономічного регулювання економіки найбільше відбилася на уявленні про механізм державного регулювання економіки, завдяки цьому сформувалися й нові уявлення про інструментарій і цілі макроекономічної політики. Насамперед були переглянуті питання ролі й характеру бюджетної політики. Зменшення бюджетних дефіцитів, зниження темпів зростання державних видатків, проведення податкових реформ з метою зменшення податкового тиску і державної заборгованості — все це скоротило можливості використання бюджетної політики як найважливішого інструменту макроекономічного регулювання.

Замість відповідної бюджетної політики головна роль у макроекономічній стабілізації відводилася грошово-кредитній політиці й діяльності центрального банку. Вона виражалася передусім у політиці зміни процентних ставок як основного засобу стимулювання економічної активності в період спаду або обмеження інфляційних тенденцій, якщо економіка перебуває у фазі піднесення. Зауважимо, що використання цього інструменту в умовах глобалізації й некерованого руху спекулятивного капіталу також вимагало обережності. Адже необгрунтоване зниження процентних ставок або перевищення державних видатків над доходами могло спровокувати відплив спекулятивного капіталу з наступним падінням обмінного курсу і підвищенням імпорتنих цін. Усе це разом замість передбачуваного стимулювання зростання економіки і збільшення зайнятості насправді могло спровокувати інфляцію.

У цих умовах дискусії макроекономістів щодо доцільності і переваг теоретичних моделей економічного розвитку американський економіст Р. Манделла розробив модель, у якій описується залежність бюджетної і грошово-кредитної політики від режимів валютних курсів. Якщо режим фіксованих курсів підвищує ефективність бюджетної політики, знижуючи роль грошово-кредитного регулювання, то в умовах гнучких валютних курсів (лібералізації фінансових потоків) на перший план виступає грошово-кредитне регулювання, а бюджетна політика втрачає своє попереднє значення.

Важливу роль у моделі Р. Манделла відіграє теорія «оптимальної валютної зони», тобто зони, у якій обмінні курси мають бути фіксованими. Створюються вони з метою проведення політики стабілізації. Її переваги такі: по-перше, учасники отримують певну вигоду від використання грошей як одиниці рахунку, засобу обміну і нагромадження багатства, бо різні гроші завжди створюють певні незручності; по-друге, ліквідовуються можливості монополістичної спекуляції, оскільки корпорації, які володіють місцевою валютою, можуть мати більше ресурсів, ніж центральні банки; по-третє, підтримується свого роду грошова ілюзія і жорсткість цін, які потрібні для того, аби зміни обмінного курсу взагалі стали ефективними (для їх ефективності вимагається, щоб виробничі фактори не викликали миттєвої компенсації грошової норми винагороди за будь-які зміни реальної вартості активів або реальних витрат купівлі товарів). Основні положення теорії оптимальної валютної зони Р. Манделла були розвинуті у працях американських професорів Р. Маккіннона, П. Кенена, англійського економіста Д. Флемінга та ін. Поняття оптимальної валютної зони набуло такого значення: це об'єднання держав, у якому встановлюється режим фіксованих курсів або єдина валюта при збереженні гнучкості валютного курсу щодо решти світу.

Такий режим, на думку вчених, забезпечував відповідні переваги над плаваючим валютним курсом як інструментом макроекономічної стабілізації. Згідно з даною теорією група країн, яка вводить єдину валюту, отримує економічні вигоди внаслідок вищої прозорості цін, скорочення вартості економічних розрахунків, зниження трансакційних витрат, зменшення невизначеності і посилення конкуренції. Проте окремих країн відштовхує від входу в таку зону втрата можливості використання такого інструменту економічного регулювання, як валютна і грошово-

кредитна політика, для стабілізації рівня виробництва й зайнятості. На думку американських економістів П. Кругмана і М. Обстфельда, вступ у валютний союз доцільний, якщо країни-учасниці однако-во реагують на зовнішні шоки або ж якщо їх реакція різна, але існують інші механізми пристосування, які характерні для вільного ринку (гнучкі заробітна плата і ціни, мобільність виробничих факторів, ефективна податково-бюджетна політика та ін.) і які є альтернативою гнучкості валютного курсу. Прихильники цієї теорії підкреслюють, що в разі «асиметрії шоків», тобто економічного спаду або посилення інфляції в окремих країнах — учасниках об'єднання, становище може бути виправлене не тільки завдяки мобільності робочої сили, гнучкості заробітної плати і цін, а й через перерозподіл фінансових ресурсів, що здійснюється центральним грошовим органом даної «зони». Ця теорія була визнана концептуальним обґрунтуванням формування єдиного валютного простору в рамках Європейського Союзу.

Поступова трансформація поглядів частини фінансистів стосовно ролі головного інструменту макроекономічного регулювання і стабілізації кон'юнктури у пропонованих вченими моделях розвитку економічних систем привела до створення нових концепцій організації самого бюджетного процесу. Макроекономісти дедалі більше стали наголошувати на необхідності запровадження в нього певних бюджетних «правил». Ідеться про такі правила або норми, які є чи могли б бути критеріями ефективності бюджетної політики. Їх необхідність, на думку макроекономістів, пов'язана з тим, що державні фінанси більшості розвинутих країн і країн, що розвиваються, особливо країн, які формують ринкову економіку, протягом багатьох років характеризуються перевищенням видатків бюджету над доходами. Наслідком такої бюджетної політики є зростання бюджетного дефіциту, державної заборгованості, збільшення витрат на обслуговування державного боргу, що, у свою чергу, негативно відбивається на темпах економічного зростання і стабільності грошових систем.

Під впливом останніх світових фінансових криз деякі країни (як розвинуті, так і ті, що розвиваються) уже запровадили окремі норми і правила, які передбачають жорсткі обмеження на бюджетну політику з метою досягнення макроекономічної стабільності, зміцнення фінансової надійності держави і довіри до економічної політики уряду. Серед макроекономістів з цього приводу ведеться дискусія з ряду проблемних питань. Які економічні показники

можуть бути використані для формування згаданих «правил» бюджетної політики? Які позитивні й негативні наслідки використання цих правил порівняно з гнучкою (дискретною) бюджетною політикою, що відповідає вимогам економічної кон'юнктури? Чи можуть правила сприяти досягненню стабілізації і зростанню добробуту в довгостроковій перспективі, не завдаючи шкоди короткостроковій стабілізації? Виділені запитання перебувають у межах більш загальної теоретичної проблеми макроекономістик, з якої протягом останніх десятиліть точиться дискусія: яка політика ефективна — та, що ґрунтується на жорстких правилах, нормах і законах, чи дискреційна, за якої рішення про проведення тих чи інших заходів приймається залежно від обставин, у тому числі від поточного стану економічної кон'юнктури? У своїх дослідженнях макроекономісти зазначають, що, на відміну від правил, які використовуються в грошово-кредитній і валютній політиці, правила бюджетного регулювання мають більш різноманітний і комплексний характер. Про це свідчить досвід тих країн, де ці норми так чи інакше використовувалися чи використовуються. Вони залежать від мети економічного регулювання, інституціональної організації самого бюджетного процесу і методів здійснення бюджетної політики.

Загально визнаними всіма макроекономістами є ряд умов, що забезпечують ефективність бюджетної політики, яка ґрунтується на таких правилах: прозорість усього бюджетного процесу, що передбачає відкритість, правдивість і точність використовуваної інформації. Тільки дотримання цих правил спроможне змінити фінансову дисципліну і порядок. У протилежному разі можуть виникати порушення і відхилення, що викликають ерозію самих правил.

Дж. Корітс і С. Суманскі з узагальнення досвіду ряду розвинутих країн і країн, що розвиваються, виділяють три основні види правил, спроможних обмежити «свавілля» уряду в проведенні ними бюджетної політики.

По-перше, правила, які вимагають збалансованості бюджету або фіксованої граничної величини бюджетного дефіциту. Вони включають: повне збалансування всіх доходів і видатків або обмеження бюджетного дефіциту визначеною часткою ВВП; збалансування тільки поточних фондів і видатків (притому, що позики дозволяються для фінансування капіталовкладень). По-друге, правила, які стосуються позик, зокрема певного обмеження внутрішніх державних позик відносно попередніх державних доходів і видатків. По-третє, правила, що стосуються розмірів державно-

го боргу чи резервів. Вони включають обмеження величини валової (або чистої) заборгованості відносно ВВП, а також визначення величини резервів позабюджетних фондів (наприклад, фондів соціального страхування) у вигляді частки щорічних соціальних виплат.

Чи мають переваги «правила» перед дискреційною політикою? На думку багатьох сучасних макроекономістів, ці переваги полягають насамперед у тому, що норми, затверджені законодавчо або прийняті як свого роду «суспільний договір», здатні ліквідувати негативні сторони діяльності демократично вибраних урядів, схильних під тиском електорату витратити більше, ніж це дозволяють доходи, у такий спосіб нагромаджуючи борги і перекладаючи тягар їх виплат на майбутні покоління. Разом з тим вони вказують і на недоліки такої бюджетної політики, яка не дає можливості гнучко реагувати на різноманітні порушення економічної стабільності.

Прикладом практичного втілення подібних «правил» у житті є Європейський Союз, де податково-бюджетна політика на відміну від грошово-кредитної залишається під контролем самих держав — членів ЄС. Проте запитання «Як забезпечити бюджетну дисципліну, зберігаючи при цьому певну гнучкість?» перебуває в центрі уваги теоретиків макроекономістів і практиків. Вирішувати його почали після Маастрихтських угод, а потім окремі позиції були розширені в Пакті стабільності (1999 р.). Маастрихтські угоди вимагали від країн, які бажали стати учасниками ЄС, зниження бюджетного дефіциту до 3 % ВВП. Передбачалося, що такий розмір дефіциту здатний виконувати роль автоматичного стабілізатора в разі погіршення економічної кон'юнктури в будь-якій із країн. Більш чітко ці правила були зафіксовані в Пакті стабільності, який висував суворіші вимоги щодо бюджетного дефіциту. Згідно з Пактом усі країни ЄС повинні були прагнути до збалансування бюджету або навіть його профіциту. Водночас Пакт передбачав, що до країн, у яких дефіцит бюджету, що перевищує 3 %, викликаний скороченням ВВП на 2 % і більше, тобто в умовах економічного спаду, санкції застосовуватися не будуть. Отже, цим визнавалася антикризова роль бюджету в умовах спаду, хоча термін дії даного правила обмежувався двома роками, за умови, що уряди застосовують й інші корегувальні засоби.

Кінець ХХ і початок ХХІ ст. відзначений глибокими й тривалими економічними та фінансовими кризами (1998 р., 2001–

2003 рр., 2008–2011 рр.), які настали після періоду тривалого зростання, і в цих умовах уряди розвинутих країн задіяли весь наявний інструментарій антикризової політики, починаючи з бюджетної і закінчуючи грошово-кредитною. Це посилило увагу до проблем макрофінансової стабілізації та до кейнсіанського інструментарію макроекономічного регулювання. На думку американського економіста Дж. Тобіна, ідеї Дж. Кейнса переживуть усі контрреволюції, а той синтез, який виникає під їх впливом, буде більш придатним теоретично, ніж неокласичний синтез. Сам учений зробив великий внесок у розвиток цього синтезу, модернізувавши окремі концепції Дж. Кейнса. Насамперед він доповнив аналіз інвестиційної функції Кейнса й установив, що рівень інвестицій залежить від співвідношення оцінки вартості фізичного капіталу фірми на фондовому ринку і поточних витрат заміщення вибору цього капіталу. Відповідний коефіцієнт в економічній літературі відомий як показник «*q* Тобіна».

У рамках теорії портфеля цінних паперів Дж. Тобін розвинув кейнсіанську теорію «переваг ліквідності» (тобто прагнення до збереження багатства у формі грошової готівки або активів, здатних швидко перетворюватися в таку готівку). На думку вченого, кожній ситуації відповідає оптимальна структура портфеля активів. Грошово-кредитна і бюджетна політика, впливаючи на вибір структури активів, справляє вплив і на реальні зміни економічної системи — на інвестиції, заощадження, споживання. Ідея «портфельного підходу» до аналізу економічних процесів і можливості впливу на них економічної політики уряду розходилась із сучасними неокласичними теоріями (у тому числі з монетаризмом), які доводили неефективність державної макроекономічної політики.

Значну увагу Дж. Тобін приділяє і проблемам жорсткості, тобто незначної реакції заробітної плати на зміни економічної кон'юнктури. Цей факт, на його думку, є однією з головних причин недовіри до гіпотези раціональних очікувань, відповідно до якої, передбачаючи зміни в економічній політиці держави у бік розширення попиту, працівники начебто спроможні швидко збільшити свої доходи, зводячи нанівець намагання уряду і перетворюючи ці доходи всього лише в черговий виток підвищення цін. На думку Дж. Тобіна, жорсткість заробітної плати дає можливість використовувати кейнсіанські рецепти регулювання ефективного попиту з метою зниження безробіття і подолання економічних спадів.

Найбільшого значення Дж. Тобін надавав грошово-кредитній політиці як головному інструменту стабілізації. Ця політика має ставити перед собою макроекономічні завдання щодо стабілізації економіки в цілому. На його думку, будь-які операції центрального банку не просто змінюють зміст грошової одиниці (номіналістичний ефект). Вони викликають зміну структури портфеля активів унаслідок того, що одні активи (облігації) обмінюються на інші (готівкові гроші), з тим аби інвестор зміг придбати інші активи, які приносять дохід. Але ці зрушення у структурі грошових активів зачіпають і весь спектр реальних параметрів: процентних ставок, обмінного курсу, заощаджень, інвестицій, темпів інфляції тощо.

Отже, практика активних пошуків виходу із сучасних криз не підтверджує вердикту, відповідно до якого антициклічна монетарна і фіскальна політика зазнали фіаско. Економічна система завжди змінна і складна, тому в бюджетній політиці не можна механічно покладатися на фіксовані орієнтири і правила (які пишуться монетаристами)¹. Ці правила мають змінюватися в інтересах досягнення фундаментальної мети. У сучасних умовах координації потребує грошово-кредитна політика центрального банку і фіскальна політика уряду, які мають діяти як одне ціле, а не протистояти одна одній. При цьому уряди країн мають координувати макроекономічну політику, яку вони проводять.

1.5. БЮДЖЕТНЕ ЗАКОНОДАВСТВО ТА ЙОГО РОЗВИТОК В УКРАЇНІ

Нормативно-правовими актами, що регулюють бюджетні відносини в Україні, відповідно до ст. 4 Бюджетного кодексу України є:

- 1) Конституція України;
- 2) Бюджетний кодекс України;
- 3) Закон про Державний бюджет України;
- 4) інші закони, що регулюють бюджетні відносини, передбачені ст. 1 Бюджетного кодексу України;
- 5) нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, прийняті на підставі і на виконання Бюджетного кодексу України та інших законів України;

¹ Детальніше див.: Юхименко П. І. Монетаризм: теорія і практика : [монографія] / Юхименко П. І. — К. : Кондор, 2005. — 312 с.

б) нормативно-правові акти органів виконавчої влади, прийняті на підставі і на виконання Бюджетного кодексу;

7) рішення про місцевий бюджет;

8) рішення органів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, прийняті відповідно до Бюджетного кодексу.

Першою в системі нормативно-правових актів, що регулюють бюджетні відносини в Україні, є Конституція України. Конституція України має найвищу юридичну силу. Закони та інші нормативно-правові акти приймаються на основі Конституції України і мають відповідати їй.

Статті 95–98 Конституції України присвячені регулюванню бюджетних відносин, зокрема засадам побудови бюджетної системи, бюджетному процесу та контролю за виконанням бюджету. Стаття 95 визначає, що Бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами.

Виключно Законом про Державний бюджет України визначаються будь-які видатки держави на загальносуспільні потреби, розмір і цільове спрямування цих видатків. Держава прагне до збалансованості бюджету України. Регулярні звіти про доходи і видатки Державного бюджету України мають бути оприлюднені.

Стаття 96. Державний бюджет України затверджується щорічно Верховною Радою України на період з 1 січня до 31 грудня, а за особливих обставин — на інший період. Кабінет Міністрів України не пізніше 15 вересня кожного року подає до Верховної Ради України проект Закону про Державний бюджет України на наступний рік. Разом із проектом Закону подається доповідь про хід виконання Державного бюджету України поточного року.

Стаття 97. Кабінет Міністрів України відповідно до закону подає до Верховної Ради України звіт про виконання Державного бюджету України. Поданий звіт має бути оприлюднений. Стаття 98. Контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням здійснює Рахункова палата¹.

¹Конституція України [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

Окремі положення щодо регулювання бюджетних відносин містяться і в інших статтях Конституції:

1) кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, установлених законом (ст. 67);

2) референдум не допускається щодо законопроектів з питань податків, бюджету (ст. 74);

3) до повноважень Верховної Ради України належить: затвердження Державного бюджету України та внесення змін до нього, контроль за виконанням Державного бюджету України, прийняття рішення щодо звіту про його виконання (ст. 85);

4) виключно законами України встановлюються: Державний бюджет України і бюджетна система України; система оподаткування, податки і збори; засади створення і функціонування фінансового, грошового, кредитного та інвестиційного ринків; статус національної й іноземних валют на території України; порядок утворення й погашення державного внутрішнього і зовнішнього боргу, випуску та обігу державних цінних паперів, їх види і типи (ст. 92);

5) Кабінет Міністрів України розробляє проект Закону про Державний бюджет України і забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, подає їй звіт про його виконання (ст. 116);

6) місцеві державні адміністрації на відповідній території забезпечують: підготовку та виконання обласних і районних бюджетів; звіт про виконання відповідних бюджетів та програм; реалізацію інших наданих державою, а також делегованих відповідними радами повноважень;

7) держава забезпечує фінансування та належні умови для функціонування судів і їх діяльності. У Державному бюджеті України окремо визначаються видатки на утримання судів (ст. 130);

8) до відання Автономної Республіки Крим належить: розроблення, затвердження та виконання бюджету Автономної Республіки Крим на основі єдиної податкової і бюджетної політики України; розроблення, затвердження та реалізація програм Автономної Республіки Крим з питань соціально-економічного та культурного розвитку, раціонального природокористування, охорони довкілля відповідно до загальнодержавних програм (ст. 138);

9) держава бере участь у формуванні доходів бюджетів місцевого самоврядування, фінансово підтримує його (ст. 142);

10) місцевому самоврядуванню можуть надаватися законом окремі повноваження органів виконавчої влади. Держава фінансує здійснення цих повноважень у повному обсязі за рахунок коштів Державного бюджету України або віднесенням до місцевого бюджету в установленому законом порядку окремих загальнодержавних податків, передає органам місцевого самоврядування відповідні об'єкти державної власності (ст. 143).

Відповідно до положень Бюджетного кодексу України саме він є другим в ієрархії нормативно-правових актів бюджетного законодавства. За період становлення бюджетного законодавства чинними були Закон України «Про бюджетну систему України» та Бюджетні кодекси різної редакції.

У 1990 р. був прийнятий *Закон України «Про бюджетну систему України»*, яка складалася з Державного бюджету України, Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим та місцевих бюджетів. Зазначений Закон втратив чинність на підставі *Бюджетного кодексу*¹ № 2542-III від 21 червня 2001 р., який визначив правові засади бюджетної системи України, її структуру, принципи функціонування, основи бюджетного процесу та міжбюджетних відносин і відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Бюджетним кодексом України регулюються відносини, що виникали в процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляду звітів про їх виконання, а також контролю за виконанням Державного бюджету України та місцевих бюджетів. Ним систематизовано й унормовано цілу низку найважливіших бюджетних питань, а саме:

— приведено у відповідність до Конституції України терміни проходження основних стадій бюджетного процесу, розмежовано функції між органами державної влади й місцевого самоврядування;

— закріплено конкретні джерела наповнення дохідної частини місцевих бюджетів, зокрема, до останніх у повному обсязі пе-

¹ Бюджетний кодекс України від 21 черв. 2001 р. № 2542-III зі змінами й доповненнями від 16 квіт. 2009 р. № 1275-VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.

редано надходження від податку з доходів фізичних осіб. Водночас податок на прибуток підприємств (крім комунальних підприємств), який є ризиковим і нестабільним щодо його сплати, залежним від сезонності виробництва й від рівня економічного розвитку території, віднесено до доходів державного бюджету, які враховуються при розрахунку міжбюджетних трансфертів місцевим бюджетам із державного бюджету;

— розмежовано видатки державного й різних рівнів місцевих бюджетів відповідно до принципу субсидіарності, який полягає в наближенні надання державних послуг до їх безпосереднього споживача;

— введено поділ видатків на ті, що враховуються, і ті, які не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, що в перспективі дасть змогу перейти до поділу видатків на виконання делегованих і власних повноважень місцевими органами влади;

— визначено систему міжбюджетних трансфертів, зокрема встановлено їх види, сутність і мету надання, форми й механізми перерахування;

— регламентовано прями міжбюджетні відносини та застосування формульного методу планування міжбюджетних трансфертів відповідно до фінансових нормативів бюджетної забезпеченості;

— визначено й унормовано складові бюджетної класифікації, при цьому плату за послуги, що надаються бюджетними установами, віднесено до складу доходів бюджету;

— встановлено вимоги щодо формування й використання резервного фонду бюджетів та бюджету розвитку на місцевому рівні;

— визначено учасників бюджетного процесу, розмежовано права та обов'язки розпорядників бюджетних коштів та їх одержувачів;

— встановлено єдині правила складання проектів бюджетів, регламентовано процедури складання, розгляду та затвердження державного й місцевих бюджетів;

— визначено правила проведення видатків у разі несвоєчасного прийняття Закону про Державний бюджет (рішення про місцевий бюджет);

— упорядковано права й повноваження органів державної влади та місцевого самоврядування при здійсненні запозичень і наданні гарантій за рахунок бюджетних коштів, зокрема міським радам міст із чисельністю населення понад 800 тис. мешканців надано право здійснювати зовнішні запозичення;

— заборонено створення позабюджетних фондів органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, місцевого самоврядування, що дало змогу акумулювати у складі бюджетів відповідного рівня доходи й видатки в повному обсязі;

— заборонено здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання за рахунок бюджетних коштів позичок юридичним і фізичним особам, а також надання позичок з одного місцевого бюджету іншому;

— запроваджено казначейське обслуговування виконання державного й місцевих бюджетів;

— встановлено правові підстави для створення системи внутрішнього фінансового контролю, визначено його завдання та відповідальність керівника за його організацію;

— визначено поняття й суб'єктів бюджетного правопорушення, повноваження органів влади в цій сфері, заходи впливу та встановлено відповідальність за порушення бюджетного законодавства¹.

Протягом 2003–2010 рр. до Бюджетного кодексу України було внесено змін понад 20 разів, вони переважно стосувалися головних розпорядників², управління залишком бюджетних коштів³, фінансування політичних партій⁴, змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страху-

¹Детальніше див.: *Мяковський А. І.* Бюджетний кодекс України в контексті бюджетної реформи / *А. І. Мяковський* // *Фінанси України*. — 2009. — № 8. — С. 3–5.

²Про внесення зміни до статті 22 Бюджетного кодексу України : Закон України від 6 берез. 2003 р. № 599-IV // *Відомості Верховної Ради України*. — 2003. — № 24. — Ст. 161.

³Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та Закону України «Про оплату праці» : Закон України від 10 лип. 2003 р. № 1086-IV // *Відомості Верховної Ради України*. — 2004. — № 5. — Ст. 34.

⁴Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку із запровадженням державного фінансування політичних партій в Україні : Закон України від 27 листоп. 2003 р. № 1349-IV // *Відомості Верховної Ради України*. — 2004. — № 15. — Ст. 218.

вання»¹, запобігання негативним наслідкам фінансової кризи² тощо.

1 січня 2011 р. набув чинності Бюджетний кодекс України у новій редакції, структура якого наводиться на рис. 1.4.

Бюджетний кодекс України³ у новій редакції містить такі основні відмінні від попередньої редакції положення:

1. Запровадження середньострокового планування. Статтею 21 передбачено складання прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди. Міністерство фінансів України за участі Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, 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 Програмі діяльності Кабінету Міністрів України, прогнозних і програмних документах економічного та соціального розвитку, державних цільових програмах.

Прогноз Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди подається до Верховної Ради України разом з проектом Закону про Державний бюджет України. Він уточнюється на підставі прийнятого Закону про Державний бюджет України і схвалюється Кабінетом Міністрів України. Прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди складають та схвалюють Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад згідно з прогнозними, програмними документами економічного та соціального розвитку країни і відповідної території, державними цільовими програмами. Він ґрунтується на прогнозі Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди.

¹ Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»: Закон України від 17 листоп. 2005 р. № 3108-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2006. — № 1. — Ст. 18.

² Про першочергові заходи щодо запобігання негативним наслідкам фінансової кризи та про внесення змін до деяких законодавчих актів України: Закон України від 31 жовт. 2008 р. № 639-VI // Відомості Верховної Ради України. — 2009. — № 14. — Ст. 181.

³ Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 р. № 2542-III зі змінами й доповненнями від 16 квіт. 2009 р. № 1275-VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу: <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.

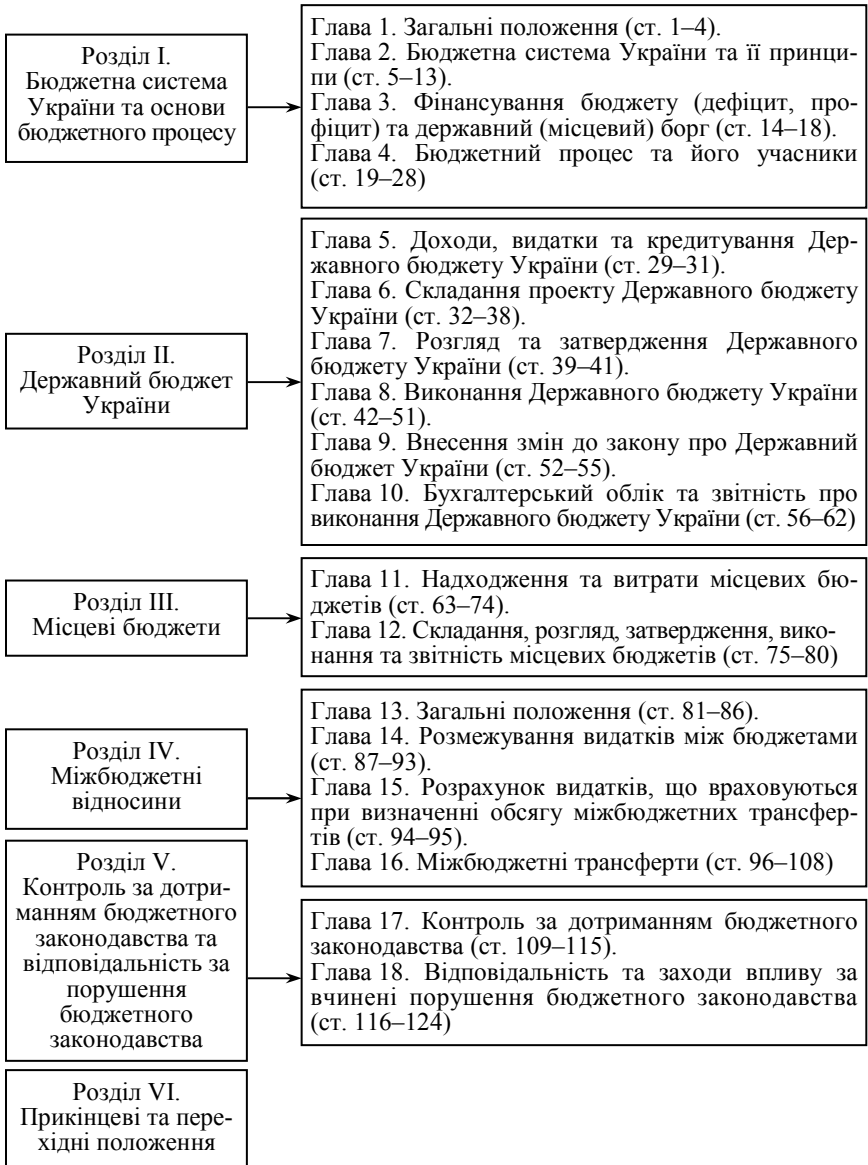


Рис. 1.4. Структура Бюджетного кодексу України, що набрав чинності 1 січня 2011 р.

2. Розширення сфери застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі. Стаття 20 визначає засади застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі на рівні державного та місцевих бюджетів. Особливими складовими програмно-цільового методу в бюджетному процесі є бюджетні програми, їх відповідальні виконавці, паспорти і результативні показники бюджетних програм.

3. Удосконалення управління борговою політикою. По-перше, зафіксовані права на здійснення державних внутрішніх і зовнішніх запозичень та управління борговими зобов'язаннями (ст. 16). По-друге, визначено правові засади отримання гарантії щодо виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання та порядок стягнення заборгованості перед державою за кредити, залучені під державні гарантії.

Бюджетний кодекс дає визначення таких понять, як державний та місцевий борг, гарантований Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста, борг, гарантований державою, державне запозичення, місцеве запозичення (ст. 2).

4. Направлення понадпланових доходів державного бюджету виключно на реалізацію пріоритетних інвестиційних програм і здійснення заходів, пов'язаних із проведенням соціальних реформ.

5. Посилення фінансового контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів.

Бюджетний кодекс України передбачає оптимізацію процедури розгляду і прийняття Закону про Державний бюджет, а також введення норм, що визначають склад доходів загального фонду державного бюджету, перелік захищених статей видатків, процедуру переведення дотацій вирівнювання, що надаються місцевим бюджетам. Він містить у ст. 2 уточнений і доопрацьований перелік основних термінів, частина з них була змінена (бюджетний процес, видатки бюджету, коефіцієнт вирівнювання, місцевий фінансовий орган, платіж, дефіцит, профіцит тощо), а частина — вперше наведена (бюджетні кошти, власні надходження бюджетних установ, інвестиційна програма, кошторис, одержувач бюджетних коштів, органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, паспорт бюджетної програми, програмно-цільовий метод у бюджетному процесі, управління бюджетними коштами, фінансовий норматив бюджетної забезпеченості тощо).

Прийняття Бюджетного та Податкового кодексів спричинило низку змін в інших, більш ніж 20 законах, основними з яких є: Кодекс України про надра, Земельний кодекс України, закони «Про зовнішньоекономічну діяльність», «Про господарські товариства», «Про товарну біржу», «Про пенсійне забезпечення осіб, звільнених з військової служби, та деяких інших осіб», «Про природно-заповідний фонд України», «Про приватизацію державного житлового фонду», «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні», «Про оренду державного та комунального майна», «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», «Про освіту», «Про Національний банк України», «Про банки і банківську діяльність» та ін.¹

Згідно з чинним законодавством державний бюджет має набувати форми закону, тобто затверджується *Закон України «Про Державний бюджет»* (на відповідний рік). Згідно з Бюджетним кодексом України Закон про Державний бюджет України — це закон, який затверджує Державний бюджет України та містить положення щодо забезпечення його виконання протягом бюджетного періоду. Законом про Державний бюджет України відповідно до ст. 40 Бюджетного кодексу визначаються:

- 1) загальна сума доходів, видатків та кредитування державного бюджету (з розподілом на загальний та спеціальний фонди);
- 2) граничний обсяг річного дефіциту (профіциту) державного бюджету, державного боргу і надання державних гарантій, а також повноваження щодо цих гарантій відповідно до ст. 17 Бюджетного кодексу;
- 3) доходи державного бюджету за бюджетною класифікацією (у додатку до Закону);
- 4) фінансування державного бюджету за бюджетною класифікацією (у додатку до Закону);
- 5) бюджетні призначення головним розпорядникам коштів державного бюджету за бюджетною класифікацією з обов'язковим виділенням видатків споживання та видатків розвитку, у тому числі розподіл видатків на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями (у додатках до Закону);

¹ Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України [Електронний ресурс]. — Закон України від 23 груд. 2010 р. № 2856-VI. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

б) бюджетні призначення міжбюджетних трансфертів (у додатках до Закону);

7) розмір оборотного залишку коштів державного бюджету;

8) розмір мінімальної заробітної плати і прожиткового мінімуму на відповідний бюджетний період;

9) перелік кредитів (позик), що залучаються державою від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних програм (проектів), із зазначенням кредиторів, загальних обсягів програм (позик) та обсягів їх залучення у відповідному бюджетному періоді в розрізі бюджетних програм (у додатку до Закону).

Уперше після проголошення незалежності був прийнятий Закон України «Про Державний бюджет України на 1992 рік», який складався з 23 статей, та внесено зміни від 31 грудня 1992 р. Стаття 1 Закону містила такі положення: «Затвердити Державний бюджет України на 1992 рік по доходах у сумі 657 752,3 млн карбованців і по видатках у сумі 684 471,2 млн карбованців. Установити, що фінансування видатків провадиться в межах фактично одержаних доходів із застосуванням жорсткого режиму економії»¹.

Закон України «Про Державний бюджет України на 2012 рік» визначає доходи Державного бюджету України на 2012 р. у сумі 332 821 347,3 тис. грн, видатки у сумі 358 010 376,4 тис. грн, граничний обсяг дефіциту у сумі 25 129 484,1 тис. грн.

До складу законодавства, що регулює бюджетну систему України, також входять Закон України «Про місцеве самоврядування» та Європейська хартія про місцеве самоврядування. Європейська хартія про місцеве самоврядування підписана 15 жовтня 1985 р. у Страсбурзі. Хартія ратифікована 38 країнами, у тому числі й Україною (законом від 15 липня 1997 р. № 452). Місцеве самоврядування визначене як право і спроможність органів місцевого самоврядування в межах закону здійснювати регулювання й управління суттєвою часткою суспільних справ, які належать до їхньої компетенції, в інтересах місцевого населення. Регулювання забезпечення органів місцевого самоврядування фінансовими ресурсами висвітлено у ст. 9 Хартії:

— органи місцевого самоврядування мають право в рамках національної економічної політики на свої власні адекватні фі-

¹ Про Державний бюджет України на 1992 рік : Закон України від 18 черв. 1992 р. № 2477-XII // Відомості Верховної Ради України. — 1992. — № 35. — Ст. 513.

нансові ресурси, якими вони можуть вільно розпоряджатися в межах своїх повноважень;

— обсяг фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування відповідає функціям, передбаченим конституцією або законом;

— частина фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування формується за рахунок місцевих податків та зборів, розмір яких вони мають повноваження встановлювати в межах закону;

— захист слабших у фінансовому відношенні органів місцевого самоврядування передбачає запровадження процедур бюджетного вирівнювання або аналогічних заходів з метою подолання наслідків нерівного розподілу потенційних джерел фінансування і фінансового тягаря, який вони повинні нести. Органи місцевого самоврядування інформуються у відповідний спосіб про порядок виділення їм перерозподілених ресурсів. Надання дотацій не скасовує основоположної свободи органів місцевого самоврядування проводити свою політику в межах їхньої власної компетенції;

— для здійснення позик інвестиційного капіталу органи місцевого самоврядування мають доступ до національного ринку капіталу в межах закону.

Важливою складовою правового забезпечення функціонування бюджету є Основні напрями бюджетної політики.

В Основних напрямках бюджетної політики на 2012 р.¹ визначена пріоритетність формування сприятливого макроекономічного середовища, здійснення послідовних та ефективних заходів у сфері податків і бюджету, забезпечення стабільності державних фінансів, високих темпів економічного зростання на основі проведення модернізації економіки країни та підвищення її конкурентоспроможності, формування бюджету за принципом середньострокового бюджетного планування з чіткими фіскальними та видатковими орієнтирами.

1.6. ДОСТУПНІСТЬ ІНФОРМАЦІЇ ПРО БЮДЖЕТ ЯК ОЗНАКА ДЕМОКРАТИЧНОГО СУСПІЛЬСТВА

Одним із важливих принципів функціонування бюджету є його публічність (у широкому контексті — транспарентність). В Україні інформація про бюджет оприлюднюється відпо-

¹ Про Основні напрями бюджетної політики на 2012 рік [Електронний ресурс]. — Постанова Верховної Ради України від 13 трав. 2011 р. № 3358-VI. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

відно до вимог, визначених Бюджетним кодексом. Міністерство фінансів України забезпечує оприлюднення:

- проекту Закону про Державний бюджет України;
- Закону про Державний бюджет України з додатками, які є його невід'ємною частиною;
- інформації про виконання Державного і зведеного бюджетів України;
- іншої інформації.

Звітність про виконання Державного бюджету України подається у складі, зазначеному у табл. 1.3. При цьому квартальна та річна звітність про виконання Державного бюджету України розміщується на офіційному сайті Державної казначейської служби України. Проект Закону про Державний бюджет України підлягає обов'язковій публікації в газеті «Урядовий кур'єр» не пізніше ніж через сім днів після його подання Верховній Раді України.

Інформація про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів має містити показники відповідного бюджету за загальним та спеціальним фондами про доходи (деталізовано за їх видами, які забезпечують надходження не менше 3 % загального обсягу відповідного бюджету) та про видатки і кредитування (деталізовано за групами функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету). Такі показники наводяться порівняно з аналогічними показниками за відповідний період попереднього бюджетного періоду із зазначенням динаміки їх зміни.

Верховна Рада і Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування забезпечують публікацію інформації про місцеві бюджети, у тому числі про їх виконання. Рішення про місцевий бюджет має бути оприлюднене не пізніше ніж через десять днів з дня його прийняття у газетах, визначених Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідними місцевими радами.

Інформація про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів (крім бюджетів сіл і селищ) підлягає обов'язковій публікації не пізніше 1 березня року, що настає за роком звіту: Державного бюджету України — в газетах «Голос України» та «Урядовий кур'єр»; місцевих бюджетів — у газетах, визначених Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідними місцевими радами. Міністерство фінансів України до 20 березня року, що настає за звітним, здійснює публічне представлення звіту про

ЗВІТНІСТЬ ПРО ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

Місячний звіт	Квартальний звіт	Річний звіт
<p>1) звіт про виконання бюджетів;</p> <p>2) інформація про виконання захищених витратків державного бюджету України;</p> <p>3) інформація про використання коштів із резервного фонду державного бюджету;</p> <p>4) інформація про перелік здійснених операцій з державним боргом;</p> <p>5) інформація про надані державні гарантії;</p> <p>6) звіт про бюджетну заборгованість;</p> <p>7) звіт про фактичні надходження податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету;</p> <p>8) звіт про податковий борг та про суми надміру сплачених грошових зобов'язань платників податків (у галузевому і територіальному розрізі та в розрізі джерел доходів і форм власності)</p>	<p>1) звіт про фінансовий стан (баланс) державного бюджету України;</p> <p>2) звіт про фінансові результати виконання державного бюджету України;</p> <p>3) звіт про рух грошових коштів;</p> <p>4) звіт про виконання державного бюджету України (у тому числі звіти про виконання показників за формою додатків до Закону про державний бюджет України);</p> <p>5) звіт про стан державного боргу;</p> <p>6) зведені показники звітів про виконання бюджетів;</p> <p>7) звіт про операції щодо державних гарантійних зобов'язань;</p> <p>8) інформація про здійснені операції з державним боргом;</p> <p>9) інформація про надані державні гарантії;</p> <p>10) пояснення щодо стану виконання показників державного бюджету України та місцевих бюджетів за звітний період</p>	<p>1) звіт про фінансовий стан (баланс) державного бюджету України;</p> <p>2) звіт про виконання державного бюджету України (включаючи звіти про виконання показників за формою додатків до Закону про державний бюджет України);</p> <p>3) звіт про фінансові результати виконання державного бюджету України;</p> <p>4) звіт про рух грошових коштів;</p> <p>5) звіт про власний капітал;</p> <p>6) інформація про виконання захищених витратків державного бюджету України;</p> <p>7) звіт про бюджетну заборгованість;</p> <p>8) звіт про використання коштів із резервного фонду державного бюджету;</p> <p>9) звіт про стан державного боргу;</p> <p>10) звіт про операції щодо державних гарантійних зобов'язань;</p> <p>11) зведені показники звітів про виконання бюджетів;</p> <p>12) інформація про виконання місцевих бюджетів, у тому числі інформація про стан місцевого боргу;</p> <p>13) інформація про здійснені операції з державним боргом;</p> <p>14) інформація про надані державні гарантії;</p> <p>15) інформація про досягнення запланованої мети, завдань та результативних показників головними розпорядниками коштів державного бюджету в межах бюджетних програм;</p> <p>16) інформація про виконання текстових статей Закону про державний бюджет України;</p> <p>17) інша інформація, визнана Кабінетом Міністрів України необхідною для пояснення звіту</p>

виконання Державного бюджету України за попередній бюджетний період, у якому беруть участь уповноважені представники Комітету Верховної Ради України з питань бюджету, Рахункової палати. Інформація про час і місце публічного представлення публікується разом зі звітом про виконання Державного бюджету України.

Головні розпорядники коштів державного бюджету до 15 березня року, що настає за звітним, здійснюють публічне представлення та публікацію інформації про бюджет за бюджетними програмами та показниками, бюджетні призначення щодо яких визначені їм Законом про Державний бюджет України відповідно до вимог та за формою, установлені Міністерством фінансів України. Представлена інформація за кожною бюджетною програмою має містити відомості про результативні показники її виконання (у разі складання паспорта бюджетної програми відповідно до встановлених вимог).

Разом з інформацією про бюджет головні розпорядники бюджетних коштів публікують оголошення про час та місце проведення публічного представлення такої інформації.

Публічне представлення інформації про виконання місцевих бюджетів (крім бюджетів сіл і селищ) відповідно до показників, бюджетні призначення щодо яких затверджені рішенням про місцевий бюджет, здійснюється до 20 березня року, що настає за звітним. Інформація про час і місце публічного представлення такої інформації публікується разом з інформацією про виконання відповідних бюджетів. Публічне представлення інформації про виконання бюджету села, селища здійснюється в порядку, визначеному відповідною місцевою радою. Доступність до інформації регламентується також Законом України «Про доступ до публічної інформації» від 13 січня 2011 р., у якому визначено обов'язковість оприлюднення інформації про фінансові ресурси (структуру та обсяг бюджетних коштів, порядок та механізм їх витрачання тощо).

Усі суб'єкти владних повноважень, насамперед органи державної влади і місцевого самоврядування; юридичні особи, що фінансуються з державного, місцевих бюджетів, бюджету Автономної Республіки Крим; особи, якщо вони виконують делеговані повноваження суб'єктів владних повноважень згідно з законом чи договором, у тому числі надання освітніх, оздоровчих, соціальних або інших державних послуг, зобов'язані надавати інформацію щодо використання бюджетних коштів.

Отже, бюджет є основною ланкою державних фінансів, його призначення — забезпечення фінансовими ресурсами держави для виконання її функцій. При цьому державний бюджет має розглядатися не лише як зведений кошторис надходжень і видатків, а насамперед як засіб сприяння нарощуванню фінансового потенціалу країни, забезпечення макроекономічного збалансування та економічного зростання, підвищення добробуту громадян. Завданням сучасної бюджетної політики має бути створення умов для скорочення нераціональних видатків, підтримання підприємницької активності, для реального перетворення бюджетних ресурсів в ефективний елемент відтворювального процесу.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Яке призначення бюджету в економіці держави?
2. У чому виявляються особливості бюджету держави за змістом, формою, організаційною будовою та правовим характером?
3. Які функції виконує бюджет у сучасному демократичному суспільстві?
4. Розкрийте сутність і роль бюджетної політики.
5. Охарактеризуйте основні етапи розвитку бюджету?
6. У який спосіб бюджетна централізація ВВП впливає на рівень економічної активності?
7. У чому полягає сутність основних фінансових моделей суспільства?
8. Розкрийте сутність і напрями макроекономічних теорій бюджетної політики.
9. Якими чинними нормативно-правовими актами регламентуються бюджетні відносини в Україні?
10. Яка структура Бюджетного кодексу України? Порівняйте її зі структурою Бюджетного кодексу Російської Федерації.



Тема 2



БЮДЖЕТ ЯК ОСНОВНИЙ ФІНАНСОВИЙ ПЛАН ДЕРЖАВИ

Основні поняття та терміни

Бюджетна класифікація, загальний фонд бюджету, спеціальний фонд бюджету, резервний фонд бюджету, бюджетне планування, методи бюджетного планування, бюджетне прогнозування, бюджетування, програмно-цільовий метод бюджетування, бюджетна програма, середньострокове бюджетне планування, бюджетний запит, бюджетний розпис, бюджетна резолюція, бюджетний процес, звіт про виконання бюджету, головний розпорядник бюджетних коштів, видатки розвитку, видатки споживання, класифікація доходів бюджету, функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету, економічна класифікація видатків бюджету, відомча класифікація видатків та кредитування державного бюджету, складання, розгляд, затвердження і виконання бюджету.

2.1. БЮДЖЕТ — ОСНОВНИЙ ФІНАНСОВИЙ ПЛАН ДЕРЖАВИ. СУТЬ ТА ОСНОВНІ СКЛАДОВІ

Крім того, що бюджет є економічною (фінансовою) категорією, він виступає в ролі основного фінансового плану держави. У цьому проявляється його правова сутність і значення. Держава регламентує бюджетні відносини в правовій формі. Правова характеристика бюджету пов'язана з розглядом його як фінансового плану, що є розписом основного централізованого фонду грошових коштів держави. Правове регламентування бюджету здійснюється в загальних рисах Основним Законом України — Конституцією і деталізується у бюджетному законодавстві. Щорічне прийняття закону про державний бюджет і відповідних рішень місцевих органів влади про місцеві бюджети являє собою законодавче затвердження бюджету як основного фінансового плану.

Розглядаючи бюджет як фінансовий план, слід нагадати, що його вертикальна структура (за рівнями органів влади й управління) відповідає структурі бюджетного устрою. Зведений бюджет України як фінансовий план не затверджується, а використовується як аналітико-статистичне узагальнення планових і фактичних показників.

Він є довідковим документом, який показує суму ресурсів, що мобілізуються і перерозподіляються через бюджет.

З позиції фінансового плану бюджет держави розглядається як сукупність державного бюджету України, Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, місцевих бюджетів. Державний бюджет України є фінансовим планом центральних органів влади й управління. Він відображає загальнодержавні потреби в грошових коштах, джерела їх формування, розподіл і перерозподіл. Саме державний бюджет насамперед характеризує економічну й соціальну політику держави. Республіканський бюджет Автономної Республіки Крим та місцеві бюджети є фінансовими планами місцевих органів представницької та виконавчої влади і відображають їх фінансову діяльність.

Бюджет може складатись у вигляді одного чи кількох фінансових планів. Нині в окремих країнах поділ бюджету відбувається за напрямками використання коштів — поточні й капітальні видатки. Відповідно створюються поточний бюджет та бюджет розвитку і розподіляються доходи між ними. На даний час в Україні бюджет поділяється на дві частини: загальний та спеціальний фонди. До загального фонду відносять кошти, що призначені для реалізації загальних функцій, а до спеціального — кошти, що мають конкретне призначення, у тому числі власні кошти бюджетних установ та організацій.

Розподіл бюджету на загальний та спеціальний фонди, їх складові визначається виключно Бюджетним кодексом України та Законом про Державний бюджет України (рис. 2.1, табл. 2.1).

Виділення у складі державного бюджету спеціального фонду вперше було здійснено у 2000 р. з метою запровадження обліку та казначейського обслуговування власних коштів бюджетних установ, які раніше були поза бюджетом і обліковувались в установах комерційних банків. Створення спеціального фонду як тимчасового заходу для легалізації й оприлюднення коштів бюджетних установ дало можливість на перехідному етапі здійснити інвентаризацію та контроль за надходженнями бюджетних установ.

У 2007–2010 рр. у загальному фонді за доходами зосереджувалося від 75 до 86 % державного бюджету та від 82 до 88 % місцевих бюджетів. За видатковою частиною державного бюджету неможливо визначити єдину тенденцію в поділі на спеціальний та загальний фонди, тоді як за місцевими бюджетами простежується посилення ролі загального фонду. Аналогічними є особливості поділу місцевого бюджету за видатковою частиною.

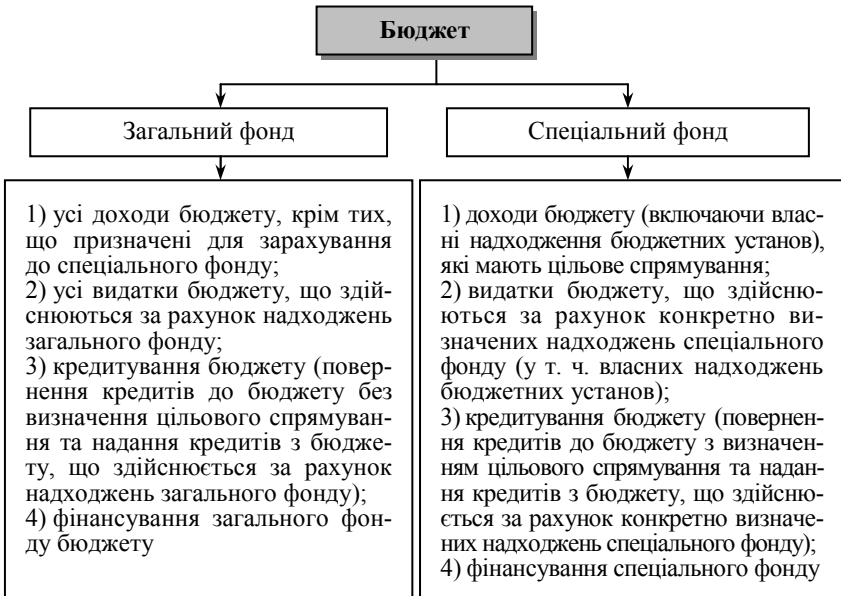


Рис. 2.1. Загальний та спеціальний фонди бюджету

Таблиця 2.1

**СТРУКТУРА БЮДЖЕТУ З ПОДІЛОМ НА ЗАГАЛЬНИЙ
ТА СПЕЦІАЛЬНИЙ ФОНДИ У 2007–2010 рр., %**

Рік	Державний бюджет		Місцеві бюджети		Зведений бюджет	
	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
<i>Доходи</i>						
2007	75,99	24,01	82,31	17,69	76,02	23,98
2008	80,20	19,80	83,59	16,41	80,05	19,95
2009	74,66	25,34	86,30	13,70	76,42	23,58
2010	86,23	13,77	87,84	12,16	85,44	14,56
<i>Видатки</i>						
2007	78,50	21,50	82,59	17,41	76,10	23,90
2008	80,03	19,97	83,05	16,95	78,18	21,82
2009	77,44	22,56	86,47	13,53	78,09	21,91
2010	78,50	21,50	88,34	11,66	79,24	20,76

* Джерело: За даними Міністерства фінансів України.

Бюджетним кодексом передбачено, що при складанні та виконанні бюджету можливі трансферти з загального до спеціального фонду, однак щодо них встановлено суворі обмеження. Частиною 7 ст. 13 Кодексу визначено, що рух коштів між загальним та спеціальним фондами дозволяється тільки в межах бюджетних призначень через внесення змін до Закону про Державний бюджет, рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради.

Резервний фонд бюджету формується для здійснення непередбачених витрат, що не мають постійного характеру і не могли бути передбачені під час складання проекту бюджету. Порядок використання коштів з резервного фонду бюджету визначається Кабінетом Міністрів України. Рішення про виділення коштів з резервного фонду бюджету приймаються відповідно Кабінетом Міністрів України, Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими державними адміністраціями, виконавчими органами місцевого самоврядування. Резервний фонд бюджету *не може перевищувати 1 % обсягу витрат загального фонду відповідного бюджету.*

Кабінет Міністрів України (Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи відповідних місцевих рад) щомісячно звітують перед Верховною Радою України (Верховною Радою Автономної Республіки Крим та відповідною місцевою радою) про витрачання коштів резервного фонду відповідного бюджету. У Державному бюджеті України резервний фонд передбачається обов'язково. Рішення щодо необхідності створення резервного фонду місцевого бюджету приймає Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада.

В Україні у різні роки до державного бюджету входили Фонд для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення, Державний інноваційний фонд, Державний фонд охорони навколишнього природного середовища, Державний фонд сприяння зайнятості населення, Фонд розвитку паливно-енергетичного комплексу, Фонд соціального захисту інвалідів та Державний дорожний фонд. До 1997 р. до державного бюджету входив Пенсійний фонд. Зазначений підхід не є правомірним, хоча і має свої причини — устанавлюється законодавче регулювання формування і використання цільових фондів, посилюється контроль за цільовим і раціональ-

ним використанням коштів. Однак зарахування цільових фондів до бюджету змінює його структуру і не дає можливості точно проаналізувати фінансову політику держави.

Бюджет як фінансовий план також тісно пов'язаний з усіма іншими ланками державних фінансів, зокрема цільовими фондами. Частина з них — Фонд соціального захисту інвалідів та Державний фонд охорони навколишнього природного середовища — може безпосередньо зараховуватись до державного бюджету при його затвердженні, хоча виконуються вони відособлено. Інші фонди, наприклад Пенсійний, складаються і виконуються окремо, однак вони теж пов'язані з державним бюджетом, оскільки можуть мати як цільові надходження коштів з бюджету, так і перерахування до бюджету.

Бюджет як фінансовий план характеризується певним складом і структурою доходів та видатків, кредитування, боргу і фінансування бюджету, які відбивають фінансову діяльність держави. Їх структуризація може мати офіційний і науковий характер. Офіційна бюджетна класифікація, що являє собою систематизоване групування доходів і видатків, кредитування, боргу та фінансування бюджету, затверджується в установленому порядку. В її основі ознаки, що мають визначальну роль у бюджетному процесі. Наукова класифікація уможливує оцінювання складу та структури доходів і видатків бюджету передусім за економічним змістом. У класифікації видатків бюджету основним є їх суспільне призначення, а в класифікації доходів — методи мобілізації.

Як фінансовий план бюджет не є чимось відокремленим — це головна складова єдиної системи фінансового планування в країні. Податкові відносини з бюджетом регулюють фінансові плани підприємств і визначають їхні реальні можливості. Підприємства державного сектору економіки не тільки здійснюють обов'язкові платежі, а й можуть отримувати асигнування з бюджету у вигляді державного субсидування і бюджетних кредитів. Такі взаємовідносини теж відбиваються у фінансових планах підприємств і визначають їх фінансовий стан. Однак з переходом до ринкових відносин бюджет перестав виконувати функцію збалансування фінансових ресурсів підприємств. Нині ця функція покладається на кредит, а бюджет має забезпечувати тільки певну фінансову підтримку як за рахунок пільг з оподаткування, так і через надання асигнувань, кредитів і гарантій.

Заклади бюджетної сфери складають фінансовий план у вигляді кошторису. У ньому відбиваються бюджетні асигнування, які є головним джерелом фінансового забезпечення. У нормальних умовах кошторисне фінансування здійснюється за нормативним методом. Величина нормативів залежить як від реальних потреб у ресурсах, так і від можливостей бюджету — чим кращий стан бюджету, тим більші за розміром норми. Під час фінансової кризи бюджетне фінансування здійснюється на основі комбінованого підходу. Частина видатків, насамперед на заробітну плату, фінансується за встановленими (однак на досить низькому рівні) нормами, частина — виходячи з реальних можливостей бюджету. Упровадження в бюджетній сфері елементів комерційного розрахунку веде до змін у їх фінансовому плануванні і до формування нових взаємовідносин з бюджетом. Бюджетні асигнування є тільки одним із джерел формування доходів, причому їх роль і питома вага поступово зменшуються за рахунок розширення форм і методів фінансової діяльності.

Відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів (включаючи власні надходження бюджетних установ) органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим і місцевого самоврядування та іншими бюджетними установами забороняється. Винятком є розміщення закордонними дипломатичними установами України бюджетних коштів на поточних рахунках іноземних банків у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України. Дозволено також розміщення вищими і професійно-технічними навчальними закладами на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, їм законом надано відповідне право.

Таким чином, бюджет як фінансовий план відіграє надзвичайно важливу роль у діяльності держави. Він визначає її можливості й пріоритети, її роль і форми реалізації закріплених за нею функцій. Це документ, що спрямовує діяльність держави, робить її конкретною і фінансово забезпеченою.

Бюджетне планування є важливим інструментом організації управління економікою, який створює передумови для повного і своєчасного забезпечення фінансовими ресурсами соціально-економічного розвитку суспільства. Бюджетне планування дає змогу забезпечити збалансованість фінансових ресурсів держави, визначити реальні джерела доходів бюджету та пріоритети у видатковій політиці, здійснювати ефективне управління державним

боргом, реалізовувати на практиці єдину бюджетну політику на всіх рівнях державної влади. Водночас бюджетне планування — це складова державного фінансового планування, що займає у ньому центральне місце. У процесі бюджетного планування встановлюються зв'язки всіх суб'єктів господарювання, усієї соціальної інфраструктури та інших інституцій з бюджетною системою, причому бюджету належить провідна, координувальна роль.

Бюджетне планування необхідно розглядати як складову управління бюджетом і як процес складання планів (табл. 2.2). За сутністю бюджетне планування можна охарактеризувати як науково обґрунтований процес визначення обсягів і джерел формування та напрямів використання централізованого фонду грошових коштів держави. За змістом бюджетне планування — це особлива сфера фінансової діяльності держави, пов'язана з обґрунтуванням певних управлінських рішень стосовно її фінансового забезпечення, тобто специфічна сфера управління. За формою бюджетне планування є процесом складання, розгляду і затвердження основного фінансового плану — державного бюджету та місцевих бюджетів.

Бюджетне планування повинно мати науковий характер, базуватися на теорії суспільного відтворення і бути пов'язаним з усіма аспектами економічного, політичного та соціального розвитку суспільства — діяльністю суб'єктів господарювання, організацією управління, національною обороною, правоохоронною діяльністю і забезпеченням безпеки держави, наукою, культурою, охороною здоров'я, освітою тощо. Тобто призначенням бюджетного планування насамперед є забезпечення збалансованості фінансових ресурсів держави, які акумулюються через бюджет, з метою фінансування за їх рахунок необхідних витрат на виконання завдань, що стоять перед державою і визначені Конституцією України. За допомогою бюджетного планування визначаються реальні джерела доходів бюджету відповідно до фіскальних цілей уряду та пріоритети у видатковій політиці бюджету, на основі яких формуються бюджети всіх рівнів. Бюджетне планування забезпечує реалізацію єдиної фінансової політики на всіх рівнях державної влади, єдиних форм і методів усієї бюджетної роботи, сприяє ефективному управлінню державним боргом, що полягає у своєчасному виконанні державою своїх боргових зобов'язань та залученні на фінансування бюджету внутрішніх і зовнішніх запозичень.

Таблиця 2.2

**ПІДХОДИ ВІТЧИЗНЯНИХ НАУКОВЦІВ ДО ДЕФІНІЦІ
«БЮДЖЕТНЕ ПЛАНУВАННЯ»**

Автор	Визначення поняття	Підхід
<p>Федосов В.М., Опарін В.М., Сафонова Л.Д., Огонь Ц.Г., Огородник С.Я., Суторміна В.М., Мочерний С.В., Василик О.Д., Полозенко Д.В.; Юрій С.І., Стоян В.</p>	<p>Певний інструмент системи фінансового управління, спрямований на підвищення ефективності, дієвості та прозорості державного сектору, що здійснюється через установлення бюджетних цілей не тільки на наступний (плановий) рік, а й на перспективу, зокрема середньострокову (до трьох років). Як комплекс заходів з визначення доходів і видатків бюджетів на всіх стадіях бюджетного процесу. Комплекс організаційно-технічних, методичних і методологічних заходів на таких стадіях бюджетного процесу, як складання, розгляд і затвердження бюджетів для визначення обсягів і джерел формування та напрямів використання бюджетних ресурсів держави з метою забезпечення стабільного соціально-економічного розвитку суспільства</p>	<p>Автори зводять дане поняття до комплексу організаційних заходів, інструменту системи фінансового управління (планування як складова управління)</p>
<p>Куценко Т.Ф., Мельник О.Г., Федосов В. М., Опарін В. М., Сафонова Л.Д., Мочерний С.В.</p>	<p>Науково обґрунтований процес визначення джерел створення і напрямів використання бюджетних ресурсів в економіці держави з метою забезпечення стабільного економічного і соціального розвитку Процес складання, розгляду та затвердження бюджету на наступний рік. Охоплює комплекс організаційних заходів та методику розрахунку окремих статей бюджету Процес формування бюджетів для конкретних об'єктів на нетривалий період (до року) з метою визначення на засадах багатоваріантного аналізу в натуральній чи грошовій формах обсягу видатків і надходжень, оптимізації їх структури для досягнення цілей організації з урахуванням наявності певних обмежень і впливу чинників середовища функціонування</p>	<p>Автори зводять дане поняття до науково обґрунтованого процесу (планування як процес складання планів)</p>

Основними *функціями* бюджетного планування є:

— вибір раціональних способів бюджетного забезпечення економічного і соціального розвитку на основі ефективного використання наявних у суспільстві ресурсів;

— здійснення ефективного перерозподілу бюджетних ресурсів;

— визначення раціональних форм мобілізації бюджетних ресурсів і оптимального розподілу доходів і видатків;

— забезпечення мінімального рівня соціальних потреб та формування необхідних соціальних резервів;

— передбачення можливості прозорого бюджетного контролю.

Таким чином, у процесі бюджетного планування розв'язується низка *економічних завдань*:

— визначення повноти джерел надходження грошових коштів за податками і зборами до бюджетів різних рівнів;

— досягнення найвищої ефективності у розподілі бюджетних ресурсів між бюджетами регіонів, галузями народного господарства і конкретними видатками;

— спрямування бюджетних ресурсів на забезпечення пропорційного й динамічного розвитку суспільства;

— забезпечення прозорості і контролю за фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання з метою дотримання цільового використання бюджетних ресурсів і режиму економії, повноти виконання завдань з надходження податків і зборів до бюджету;

— формування необхідних резервів.

У процесі бюджетного планування виявляється загальна потреба держави у грошових коштах, необхідних для виконання заходів соціально-економічного розвитку суспільства. Ураховуються не лише можливості, а й практична доцільність мобілізації тієї чи іншої частини новоствореної вартості валового внутрішнього продукту до бюджету суб'єктами господарювання. При цьому бюджетні призначення мають відповідати плану соціально-економічного розвитку і сприяти зростанню ефективності всього суспільного виробництва. Завдання бюджетного планування — виявити можливі диспропорції розвитку економіки і за допомогою бюджетного механізму їх ліквідувати. Наявність бюджетних резервів дає можливість забезпечити безперебійність фінансування планових заходів навіть у тих випадках, коли надходження

до бюджету виявляються невиконаними. Бюджетні резерви є джерелом відшкодування збитків, заподіяних стихійними силами природи. За їх допомогою ліквідуються диспропорції, що виникають у процесі виконання бюджету. Вони необхідні також для маневрування грошовими коштами в період сезонних касових розривів.

Отже, перед бюджетним плануванням стоїть триєдине завдання; перше — визначення реальних джерел і достовірних обсягів доходів бюджету; друге — оптимізація структури видатків бюджету, третє — досягнення збалансованості між доходами і видатками. Крім того, важливо встановити оптимальну структуру розмежування бюджетних ресурсів між рівнями бюджетної системи і передбачити резервні кошти.

Перше тактичне завдання бюджетного планування починається з *визначення реальних доходів і розроблення заходів*, які забезпечили б їх повне і своєчасне надходження до бюджету. Безпосереднє ж забезпечення реальності планування доходів базується на двох чинниках: наявність достовірної інформації і володіння сучасними методами їх опрацювання. Друге тактичне завдання бюджетного планування полягає в *оптимізації структури видатків бюджету*. Це завдання досить складне як в умовах фінансової стабільності у державі, так і під час фінансової кризи. Коштів завжди не вистачає, а потреби в бюджетних витратах щороку зростають. Задовольнити всі потреби в заявленому обсязі просто неможливо. Тому необхідно знаходити оптимальне співвідношення між напрямками видатків із бюджету. Зараз не існує певної математичної моделі, яка визначала б чіткі параметри оптимальності. Однак пріоритет усе-таки має належати завданням забезпечення економічного розвитку, оскільки тільки це може гарантувати реальні соціальні блага і гарантії. Третє тактичне завдання бюджетного планування — *забезпечення збалансування доходів і видатків*, оскільки, як правило, потреба в коштах завжди перевищує наявні доходи. Збалансування може забезпечуватися трьома способами: збільшенням доходів, скороченням видатків, визначенням дефіциту та джерел його покриття. Особливим завданням бюджетного планування є раціональний розподіл доходів і видатків між окремими ланками бюджетної системи, забезпечення реального збалансування кожного бюджету, рівномірного надходження доходів протягом року і своєчасного фінансування передбачених у бюджеті заходів.

При цьому створюються відносно рівні умови для соціально-економічного розвитку кожної адміністративно-територіальної одиниці.

Таким чином, *бюджетне планування* — це процес розроблення планів формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади та місцевого самоврядування, з метою достовірного й достатнього визначення обсягу та джерел формування бюджетних доходів, оптимального розподілу видатків і збалансування бюджету на відповідний період. При цьому організація бюджетного планування передбачає проходження трьох стадій: складання, розгляд і затвердження бюджетів. Тому *суб'єктами* бюджетного планування є всі установи й організації в особі їхніх фахівців, задіяні в бюджетному процесі на цих стадіях, а саме:

— законодавчі органи влади — Верховна Рада України, яка після розгляду законопроекту про державний бюджет ухвалює його;

— органи, наділені бюджетними повноваженнями, — органи виконавчої влади, відповідальні за розроблення та реалізацію державної політики, якими є Кабінет Міністрів України та Міністерство фінансів України;

— органи державного фінансового контролю — Рахункова палата та Державна фінансова інспекція України, які здійснюють контроль за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів;

— розпорядники бюджетних коштів — беруть участь у підготовці пропозицій до проекту бюджету на наступні періоди;

— громадськість (громадські організації, засоби масової інформації та громадяни), яка бере участь у публічних заходах з обговорення бюджетної політики і може впливати на формування пропозицій із бюджетних питань для органів державної влади.

Виходячи з викладеного вище та з особливостей бюджетного планування до основних *принципів* організації даного процесу необхідно віднести такі (табл. 2.3): принцип цілеспрямованості та пріоритетності, принцип системності й комплексності, принцип аналогій і наукової обґрунтованості, принцип багаторівневого описання, принцип інформаційної узгодженості, принцип альтернативності, принцип безперервності, принцип верифікації, ефективність планування.

Таблиця 2.3

ПРИНЦИПИ ОРГАНІЗАЦІЇ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ

Принцип	Характеристика
Цілеспрямованості та пріоритетності	Є одним із провідних, оскільки конкретно поставлена мета дає можливість уникнути нескінченного описання складних завдань і перейти до чіткого їх вирішення й виконання. Забезпечує оптимальне використання бюджетних ресурсів з метою першочергового забезпечення пріоритетних напрямів розвитку економіки і соціальної інфраструктури
Системності та комплексності	Означає вимогу взаємозв'язку і взаємозалежності об'єкта й елементів планування, що дає змогу розробити економічно узгоджений і несуперечливий план доходів і видатків бюджету. Основою бюджетного планування є планові показники економічного і соціального розвитку (обсяг виробництва і реалізації продукції, фонд заробітної плати і податкове навантаження на неї, показники діяльності соціальної інфраструктури тощо). Однак розроблення бюджету не зводиться лише до пасивного відображення завдань економічного і соціального розвитку. У процесі бюджетного планування виявляються додаткові резерви надходжень до бюджету та необхідність і можливість фінансування певних заходів економічного і соціального розвитку
Аналогій та наукової обгрунтованості	Відзначається необхідністю врахування всіх об'єктивних законів розвитку суспільства з використанням світового досвіду методології і методів застосування передових норм і нормативів у використанні бюджетних коштів, визначення раціональної межі перерозподілу бюджетних ресурсів через бюджетний механізм
Багаторівневого описання	Надзвичайно важливий принцип, оскільки об'єктом бюджетного планування є бюджетна діяльність держави, державних установ і організацій. Необхідно врахувати й описати всі особливості даного об'єкта
Інформаційної узгодженості	Необхідність узгодження інформації, використовуваної під час прогнозу податкових надходжень, єдність у використанні показників бюджету в усіх ланках бюджетної системи
Альтернативності	Пов'язаний з можливістю розвитку подій за деякими реальними варіантами. Основне завдання практичної реалізації цього принципу полягає в тому, щоб відокремити нездійсненні варіанти розвитку від варіантів, які за певних імовірних умов можуть бути реалізовані

Закінчення табл. 2.3

Принцип	Характеристика
Безперервності	Змушує виконувати коригування планів і прогнозів у міру надходження нової інформації щодо об'єкта планування, поєднання поточних і перспективних планів
Верифікації	Означає потребу в достовірності, точності та обґрунтованості складеного плану
Ефективність планування	Визначає необхідність перевищення економічного ефекту від використання плану над витратами на його розроблення. Режим економії в бюджетному плануванні означає орієнтацію на виконання завдань економічного й соціального розвитку за мінімуму витрат. Відповідно до цього обсяг бюджетного фінансування має плануватися в такому розмірі, щоб забезпечувалося раціональне використання кожної гривні. Це означає, що в процесі бюджетного планування враховуються можливості усунення непродуктивних витрат і втрат, а також найбільш прогресивні норми витрат палива, сировини, матеріалів тощо

Зауважимо, що особливістю бюджетного планування є його правовий характер, цей процес чітко регламентується в законодавчому порядку. Загальні засади бюджетного планування визначаються Конституцією України, а також спеціальним бюджетним законодавством — Бюджетним кодексом України, у яких визначено повноваження органів державної влади й управління щодо розроблення і затвердження бюджету, розподілу функцій між державними і місцевими органами влади й управління, визначені доходи і витрати кожного з них.

Бюджетна практика останніх років показала, що бюджетне планування використовується в комплексі з **бюджетним прогнозуванням** з метою оптимізації розподілу бюджетних ресурсів держави. Завданням бюджетного прогнозування є аналіз різних найімовірніших варіантів формування ресурсів бюджету і напрямів використання цих ресурсів, який створює основу для вибору цілей-орієнтирів під час розроблення бюджету. Під бюджетним прогнозуванням слід розуміти отримання оцінок майбутніх значень бюджетних показників, що зазвичай ґрунтується на аналізі спостережень за їх минулою поведінкою, тобто прогнозування виконує індикативну роль, маючи характер передбачення, одержаного науково-аналітичними методами. Прогнозування бюдже-

ту можна розглядати як особливий, специфічний сегмент бюджетного планування. Бюджетне прогнозування має передувати плануванню. Хоча насправді воно нерозривно пов'язане з плануванням: бюджетне прогнозування може передувати процесу розроблення плану (для того щоб прийняти обґрунтоване рішення, необхідно мати прогноз певних показників), вони можуть розроблятися одночасно, коли мова йде про показники, котрі мають прогнозне походження, прогноз може здійснюватися після прийняття управлінського рішення (прогнозування наслідків прийнятих рішень чи безперервність процесу прогнозування та планування).

У процесі бюджетного прогнозування необхідно враховувати показники, які характеризують динаміку і пропорції розвитку економіки та соціальної сфери, зокрема валовий внутрішній продукт, обсяги виробництва, інфляцію, обмінний курс національної валюти, експорт та імпорт, інвестиції тощо та їх зміни у відповідному періоді. Таким чином, за допомогою бюджетного прогнозування можна, з одного боку, вивчати взаємозв'язки показників бюджету з основними макропоказниками, а з другого — визначати вплив на величину показників бюджету чинників, що характеризують динаміку розвитку економіки. Крім того, бюджетне прогнозування дає змогу визначати обсяг ресурсів та їх використання як у цілому, так і за окремими їх видами, перевіряти можливості бюджетного забезпечення показників соціально-економічного розвитку держави.

За методологічними рекомендаціями МВФ, для того щоб досягти більшої узгодженості між прогнозами щодо ширших агрегованих макроекономічних показників, необхідно використовувати інтерактивний метод коригування, тобто попередні макроекономічні та бюджетно-податкові прогнози коригуються з метою їх взаємоузгодження.

Таким чином, бюджетне прогнозування — це процес складання очікуваних оцінок формування бюджетних ресурсів і напрямів їх використання, які є орієнтиром під час бюджетного планування. Прогнозування сукупних бюджетних показників є також головною частиною процесу розроблення стратегії фінансової політики, тому що під час бюджетного прогнозування на основі системи прогнозних оцінок органи державного управління можуть оцінити обсяг необхідного коригування та розробити відповідні заходи бюджетної політики для його здійснення. Слід зазначити, що існують два підходи до бюджетного прогнозуван-

ня: перший передбачає першочергове встановлення цілей, на реалізацію яких витрачатимуться бюджетні кошти, і відповідно до цього визначається потреба в коштах, другий — першочергове визначення наявних ресурсів і незмінність фіскальної політики у наступних періодах. В Україні останніми роками використовують перший підхід, що пов'язано з відсутністю ефективної фіскальної політики.

У більшості розвинутих країн світу в процесі бюджетного планування складають проект бюджету не тільки на наступний рік, а й на середньострокову перспективу. До цих країн належать Австралія, Австрія, Канада, Данія, Фінляндія, Німеччина, Нідерланди, Швеція, Велика Британія, Сполучені Штати Америки, Угорщина. Найважливіша мета середньострокового фінансового плану — формулювання бюджетних пріоритетів відповідно до соціально-економічної політики уряду, а також, що особливо важливо, стримування надмірного попиту на бюджетні видатки. Інструкції міністерства фінансів вимагають від державних відомств і установ неухильного дотримання лімітів, зафіксованих у фінансовому плані, а також регламентують зростання поточних і адміністративних видатків.

У межах середньострокового бюджетного планування бюджетний цикл починається з розгляду раніше схвалених у попередньому бюджетному циклі основних параметрів середньострокового фінансового плану на відповідний рік, аналізу зміни зовнішніх чинників і умов, обґрунтування змін, що вносяться до основних бюджетних показників планового року, а також коригування чи розроблення бюджетних проектів на наступні роки прогнозного періоду. При цьому середньостроковий фінансовий план може бути прогнозно-аналітичним документом органів виконавчої влади або затверджуватися законодавчо, одержуючи статус багаторічного бюджету. Не в усіх країнах середньостроковий бюджетний план стає законом, але він є обов'язковим елементом закону, який береться до уваги і підлягає щорічному коригуванню та уточненню.

Отже, **середньострокове бюджетне прогнозування** — це визначення обсягів надходжень, витрат і розміру дефіциту бюджету в середньостроковій перспективі, відповідно до певних соціально-економічних умов і напрямів фіскальної політики. Воно дає змогу підвищити керованість бюджетним процесом, що позитивно впливає на якість розроблення і реалізації бюджетної політи-

ки. Перспективне бюджетне планування є важливим елементом державного регулювання економічних і соціальних процесів, оскільки визначає цілі та пріоритети економічного й соціального розвитку на середньострокову перспективу. З кінця 90-х років у країнах — членах ЄС згідно зі спеціальним законодавчим актом Союзу введено обов'язкове трирічне прогнозування у сфері фінансової політики, яке має також сприяти підвищенню ефективності контролю виконання стабілізаційних програм. Наприклад, у ФРН закон про бюджетні принципи на всіх рівнях державного управління передбачає обов'язкове фінансове планування на п'ять років наперед. Для виконання цього завдання, координації й узгодження фінансового та бюджетного планування федерації, земель та общин, установлення загальних цілей і пріоритетів бюджетної політики ще в 1968 р. була створена Рада з фінансового планування. У сучасній Угорщині державний бюджет розробляється на трирічну перспективу розвитку економіки і фінансів. Важлива перевага прогнозування, у тому числі і для країн з перехідною економікою, полягає в тому, що воно допомагає ув'язати поточний та інвестиційний бюджети (бюджети розвитку), без чого корисність бюджетної інформації була б обмеженою.

Дедалі більше урядів розробляють середньострокові, а в деяких випадках і довгострокові оцінки і прогнози бюджетного стану держави. Експерти Міжнародного валютного фонду назвали таку практику основою бюджету на середньострокову перспективу. Досвід розроблення бюджетів за цим методом у країнах Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), у скандинавських країнах, ФРН, Великій Британії та Австралії заслуговує на увагу через те, що він дає чітке уявлення про вартість проведення державної бюджетної політики, служить інструментом, який дає змогу контролювати запровадження нових її заходів, а також спостерігати за виконанням бюджету за межами одного року. Цей метод бюджетного прогнозування забезпечує транспарентну підзвітність виконавчої влади і створює необхідну базу для складання детальнішого бюджету, орієнтованого на досягнення певних результатів. Він є оптимальним прозорим інструментом для формування, оцінювання та реалізації фінансової політики за умови існування реального, систематичного і гласного контролю в бюджетній сфері.

Міністерство фінансів України за участі Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Національного банку Украї-

ни, а також головних розпорядників коштів державного бюджету складає прогноз Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди, який ґрунтується на Програмі діяльності Кабінету Міністрів України, прогнозних та програмних документах економічного і соціального розвитку, державних цільових програмах. Прогноз Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди включає індикативні прогнозні показники:

1) основних макропоказників економічного і соціального розвитку України (із зазначенням показників номінального і реального обсягу валового внутрішнього продукту, індексів споживчих цін та цін виробників, офіційного обмінного курсу гривні у середньому за рік та на кінець року, прибутку підприємств, фонду оплати праці, рівня безробіття, експорту та імпорту товарів і послуг, а також інших показників, які застосовуються при складанні проекту бюджету);

2) Зведеного бюджету України за основними видами доходів, фінансування, видатків і кредитування;

3) державного бюджету за основними видами доходів, фінансування, видатків і кредитування;

4) за бюджетними програмами, які забезпечують протягом кількох років виконання інвестиційних проектів (програм), у тому числі тих, що здійснюються із залученням державою кредитів (позик) від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій. Такі бюджетні програми за умови схвалення в установленому законодавством порядку відповідних інвестиційних проектів включаються до прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди протягом усього строку їх реалізації;

5) взаємовідносин державного бюджету з місцевими бюджетами.

Прогноз Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди подається до Верховної Ради України разом з проектом Закону про Державний бюджет України, уточнюється на підставі прийнятого Закону та схвалюється Кабінетом Міністрів України в місячний строк з дня опублікування Закону про Державний бюджет України.

Головні розпорядники коштів державного бюджету, виходячи з індикативних прогнозних показників обсягів видатків і надання кредитів з бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди

ди, доведених Міністерством фінансів України разом з інструкцією з підготовки бюджетних запитів, складають плани своєї діяльності на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди [що включають заходи з реалізації інвестиційних програм (проектів)] відповідно до прогнозних та програмних документів економічного та соціального розвитку, державних цільових програм з визначенням очікуваних результатів діяльності. Такі плани діяльності щорічно приводяться у відповідність до показників державного бюджету на плановий бюджетний період та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди.

З метою досягнення поставлених цілей головні розпорядники коштів державного бюджету формують бюджетні програми (з урахуванням строку їх реалізації) на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди.

Показники проекту Державного бюджету України на бюджетний період, що настає за плановим, ґрунтуються на індикативних прогнозних показниках Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди [включаючи індикативні прогнозні показники за бюджетними програмами, які забезпечують протягом кількох років виконання інвестиційних програм (проектів), у тому числі тих, що здійснюються із залученням державою кредитів (позик) від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій].

Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад складають та схвалюють прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди відповідно до прогнозних та програмних документів економічного та соціального розвитку країни і відповідної території, державних цільових програм, який ґрунтується на прогнозі Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди. Прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди включає індикативні прогнозні показники: місцевого бюджету за основними видами доходів, фінансування, видатків і кредитування; за бюджетними програмами, які забезпечують протягом кількох років виконання інвестиційних програм (проектів).

Прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди подається до Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідних місцевих рад разом з проектом рішення

про місцевий бюджет, уточнюється на підставі схваленого Кабінетом Міністрів України прогнозу Державного бюджету України і прийнятого рішення про місцевий бюджет та схвалюється Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими державними адміністраціями, виконавчими органами відповідних місцевих рад.

Показники проекту місцевого бюджету на бюджетний період, що настає за плановим, ґрунтуються на індикативних прогнозних показниках місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди.

За бюджетними програмами, які забезпечують протягом кількох років виконання інвестиційних програм (проектів), у тому числі тих, що здійснюються із залученням державою кредитів (позик) від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій 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 у проекті Закону про Державний бюджет України (проекті рішення про місцевий бюджет) для продовження таких інвестиційних програм (проектів) з урахуванням необхідності поетапного їх завершення та введення в дію відповідних об'єктів.

Починаючи з 2002 р. Державний бюджет України складається за бюджетними програмами. Активне впровадження програмно-цільового методу в бюджетному процесі на сьогодні включає такий важливий елемент, як встановлення пріоритетів, стратегічних цілей, завдань, які спрямовані не тільки на раціональне, а й на ефективне використання фінансових ресурсів головних розпорядників бюджетних коштів. Такі пріоритети визначаються Основними напрямками бюджетної політики на наступний бюджетний період та програмами економічного і соціального розвитку адміністративно-територіальної одиниці. Тобто середньострокове бюджетне планування є похідним процесом від прогнозування, його суть полягає в оптимальному розподілі бюджетних ресурсів за програмами на середньострокову перспективу, виходячи із довго- і середньострокових цілей, визначених у стратегічних планах діяльності або в інших подібних документах головних розпорядників коштів.

Процес середньострокового бюджетного планування має кілька стадій, які загалом відповідають стадіям бюджетного процесу: 1) визначення фіскальних обмежень — об'єктивні, затверджені нормативно-правовими актами, граничні суми витрачання бюджетних коштів — за галузями на середньостроковий період; 2) підготовка головними розпорядниками бюджетних коштів пропозицій щодо розподілу ресурсів між програмами в межах визначених Міністерством фінансів фіскальних обмежень на середньострокову перспективу; 3) розгляд та узгодження міністерством фінансів пропозицій головних розпорядників і підготовка пропозицій до проекту бюджету; 4) схвалення проекту бюджету Урядом і внесення його на розгляд до Парламенту; 5) розгляд та затвердження бюджету в Парламенті; 6) моніторинг і контроль за виконанням бюджету.

Перед середньостроковим бюджетним плануванням розробляють середньостроковий макроекономічний прогноз, складовою якого є бюджетний прогноз. Макроекономічний прогноз відображає основні макропоказники на кілька років з обґрунтуванням передумов, основних тенденцій та чинників, що впливають на показники, відображені в припущеннях. Його складають відповідальні інституції (Міністерство економічного розвитку і торгівлі — в Україні) виходячи із сценарних умов розвитку економіки:

— *базового, або консервативного, сценарію*, який передбачає продовження існуючої податкової та бюджетної політики в середньостроковій перспективі без суттєвих змін;

— *цільового сценарію*, в умовах якого плануються певні зміни у бюджетно-податковій політиці й очікуються інші результати;

— *оптимістичний сценарій*, який передбачає досить високі результати від запропонованих змін;

— *песимістичний сценарій*, який передбачає справдження основних ризиків, що можуть погіршити ситуацію у прогнозованому періоді.

Основні макроекономічні показники використовуються при складанні Основних напрямів бюджетної політики (Бюджетної резолюції) та Закону про Державний бюджет України на відповідний рік, при цьому світова практика доводить необхідність розроблення даного документа на середньострокову перспективу, оскільки реалізація більшості заходів бюджетно-податкової політики не обмежується одним роком.

Нині роль середньострокового бюджетного планування в Україні у бюджетному процесі, на жаль, обмежується довідково-інформаційною функцією при розробленні проекту бюджету на відповідний рік. Це пов'язано переважно з об'єктивними і суб'єктивними чинниками бюджетного процесу: недостатньою обґрунтованістю і точністю макроекономічного прогнозування, частими змінами податкового законодавства, наявністю значних, закріплених законодавчо, соціальних гарантій, які не забезпечені фінансовими ресурсами, залежністю видатків від структурних реформ тощо. Таким чином, якість бюджетного планування залежить: по-перше, від чіткості формулювання цілей і завдань як складових будь-якого менеджменту, у тому числі бюджетного, по-друге, від достовірності інформації, що використовується для підготовки проекту бюджету; по-третє, від методології планування показників бюджету, зокрема методів, які використовуються при складанні розрахунків фінансових показників.

2.2. МЕТОДИ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ

У системі фінансового планування важливе місце займають **методи бюджетного планування**: нормативні, балансові, екстраполяційні, прямого розрахунку, економічного аналізу, бюджетування. Узагальнювальним при цьому є балансовий метод, суть якого полягає в обов'язковому збалансуванні доходів і видатків. Конкретне його призначення полягає в тому, щоб уникнути можливих диспропорцій між доходами й видатками на всіх рівнях бюджетного планування, а також вибрати оптимальний варіант задоволення суспільних потреб. За допомогою балансового методу встановлюються правильні пропорції в розподілі бюджетних коштів між центральними, республіканськими і місцевими органами державної влади й управління з метою забезпечення їхніх потреб у фінансових ресурсах для здійснення господарського і соціально-культурного будівництва. Балансова ув'язка доходів і видатків бюджету забезпечує його стійкість, створює необхідні умови для успішного виконання як Державного, так і кожного виду місцевих бюджетів. Цей метод на сучасному етапі став невід'ємною складовою програмно-цільового підходу щодо

складання бюджету, який є найбільш поширеним у світовій бюджетній практиці.

Розрахунки окремих статей доходів і витрат здійснюються за допомогою таких методів: прямого рахунку, нормативного, аналітичного, екстраполяції. Основою кожного з цих методів є економічний аналіз, завдяки якому визначається рівень виконання бюджетних показників за минулі періоди та чинники, що впливали на них. Головна мета цього аналізу — визначити перспективи виконання бюджету до кінця року, тобто встановити, якими будуть надходження з окремих джерел доходів і суми очікуваних витрат. Методи економічного аналізу широко використовуються у процесі розроблення бюджетних показників на плановий рік. Основне завдання всієї аналітичної роботи спрямоване на виявлення резервів додаткового збільшення доходів бюджету і визначення способів найраціональнішого використання бюджетних коштів.

Метод прямого рахунку полягає у здійсненні детальних планових розрахунків кожного елементу доходів чи видатків бюджету. Планування ведеться за алгоритмом, який відбиває формування цього показника. Наприклад, планування акцизного податку передбачає здійснення розрахунків по кожному виду підакцизних товарів. До методу прямого рахунку належить також кошторисне планування, яке здійснюється за статтями видатків. Метод прямого рахунку є досить трудомістким, потребує значного інформаційного забезпечення, але він є найнадійнішим та найдостовірнішим. Тому там, де це можливо, намагаються використовувати саме його. Як правило, цей метод використовується при плануванні проекту бюджету на один (наступний) рік.

Нормативний метод передбачає планування окремих показників на основі встановлених нормативів (рис. 2.2). За рівнем охоплення нормативи поділяються на узагальнені й деталізовані. Прикладом узагальненого нормативу є сума видатків на охорону здоров'я в розрахунку на одного жителя. Деталізовані нормативи встановлюються, наприклад, щодо кожної статті кошторису. Нормативний метод може використовуватись як самостійний (при узагальнених нормативах), так і в сукупності з методом прямого рахунку (кошторисне планування). Однак використання лише одного цього методу не є досконалим, оскільки встановлені нормативи (особливо у сферах охорони здоров'я, освіти, соціального захисту та соціального забезпечення) потребують постійного перегляду й уточнення. Крім того, вадою нормативного методу

планування вважають брак узгодженості бюджетних зобов'язань, зумовлених нормативами, з реальними можливостями бюджетної системи щодо фінансування відповідних витрат.



Рис. 2.2. Алгоритм бюджетного планування за нормативним методом

Сутність *аналітичного методу* полягає в тому, що визначається не загальна величина того чи іншого показника, а його зміна в плановому періоді під впливом певних факторів порівняно з базовим періодом. При цьому методі дуже важливим є прогнозування динаміки показників, що визначають дію окремих факторів. Такий метод має відносно точний характер і не потребує значних витрат часу. Він цілком припустимий у здійсненні прогнозних розрахунків і дає можливість ув'язати між собою окремі показники.

Метод екстраполяції ґрунтується на визначенні бюджетних показників на основі встановлення стійкої динаміки їх розвитку. Розрахунок бюджетних показників здійснюється на підставі досягнутого в попередньому періоді рівня розвитку і його коригу-

вання на відносно стабільний розвиток країни. У процесі щорічного бюджетного планування екстраполяцію використовують як допоміжний засіб для попередніх розрахунків, оскільки цей метод має значні недоліки. *По-перше*, він не дає змоги врахувати можливості значного збільшення чи зменшення бюджетних доходів, залежних від різних обставин у плановому році, різке зростання чи скорочення виробничих показників, зміни у податковому законодавстві, роботі податкових та інших контрольних органів тощо, оскільки вважається, що умови попереднього періоду зберігаються незмінними в плановому році. *По-друге*, він негативно впливає на економне використання бюджетних коштів, оскільки їх планування здійснюється виходячи з досягнутого в попередньому році рівня.

У цілому в бюджетному плануванні застосовуються водночас повністю чи частково всі зазначені методи з урахуванням реальних можливостей. Вибір методів та їх комбінування є дуже важливим у бюджетному менеджменті, оскільки забезпечує відповідний рівень планової роботи. Однак жоден із них не дає відповіді на запитання: наскільки корисними для суспільства виявилися бюджетні витрати за тими чи іншими напрямками і який вплив це справило на соціально-економічний розвиток країни загалом і споживача послуг зокрема. Для розв'язання цієї складної проблеми, окрім названих методів бюджетного планування, застосовують різні підходи до бюджетування, оскільки вдосконалення системи планування бюджету потребує взаємозв'язку між стратегічними цілями розвитку держави і результатами діяльності органів державної влади та інших учасників бюджетного процесу. При цьому будь-які рішення стосовно фінансування тих чи тих програм мають ураховувати результати, досягнуті в попередніх бюджетних періодах, їх можна оцінити за допомогою таких елементів, як моніторинг та оцінювання ефективності й результативності програм, що вже є притаманним бюджетуванню. Крім того, бюджетне планування є складовою бюджетування, воно включає складання проекту бюджету, його розгляд і затвердження з метою достовірного визначення обсягу та джерел формування доходів бюджету, оптимального розподілу видатків за окремими групами, галузями і забезпечення збалансування бюджету на відповідний період.

Наразі у міжнародній практиці існують різні методи, на яких ґрунтується бюджетування: «бюджетування з нуля», «базисне

бюджетування», «програмне бюджетування» і «програмно-цільове бюджетування» тощо.

Бюджетування з нуля передбачає планування бюджетних видатків на основі обґрунтування кожної статті видатків незалежно від того, були раніше заплановані такі видатки чи їх передбачається здійснювати вперше. Такий підхід найчастіше застосовували при плануванні на один рік, він мав низку переваг, серед яких: обґрунтованість і точність розрахунків витрат, акумуляція бюджетних ресурсів на виконанні дуже чітких завдань упродовж конкретного періоду. Однак на сучасному етапі метод бюджетування з нуля практично не застосовують, бо це пов'язано зі значними витратами часу для аналізу й обґрунтування бюджетних рішень за кожною програмою. Ураховуючи тенденції щодо планування на середньострокову перспективу, в більшості розвинутих країн відмовилися від цього методу на користь методу базисного бюджетування

Метод базисного, або базового, бюджетування є одним із найпоширеніших методів бюджетування на середньострокову перспективу, який зараз використовується в багатьох західних країнах. Його сутність полягає в розрахунку необхідного обсягу ресурсів на підставі базового прогнозу соціально-економічного розвитку країни, який не передбачає суттєвих змін у фіскальній політиці. Прогнозний обсяг бюджетних доходів розподіляють згідно з пріоритетами видаткової політики, визначеними у середньострокових програмних документах, і з урахуванням уже взятих зобов'язань і розпочатих програм. Додатковий ресурс від завершення певних програм і від приросту доходів становить обсяг видатків на нові програми. Утворений таким чином ресурс (базовий бюджет плюс нові програми) може бути визначений як основа для встановлення граничних обсягів видатків. Граничний обсяг видатків не має враховувати можливого резерву коштів для здійснення непередбачуваних на етапі планування бюджету видатків. Загальний обсяг видатків на базовий рік і на наступні роки утворює середньостроковий прогноз видатків.

Метод базисного бюджетування є найменш ризиковим із точки зору реалістичності розрахунків, найбільш простим і незатратним. Такий підхід застосовується із метою дотримання принципу послідовності бюджетної політики, завершення реалізації розпочатих проектів і програм, обмеження зростання нових зобов'язань, не забезпечених реальними бюджетними ресурсами.

Метод програмного бюджетування полягає у формуванні бюджетних витрат у розрізі програм, які, окрім фінансових показників, мають різні критерії для оцінювання (показники виконання). За такого методу оцінювання акцентується на виконанні самих програм, без аналізу впливу одних програм на інші й без комплексного оцінювання результатів діяльності виконавця, у якого може бути багато програм. Такий метод використовували здебільшого в країнах ЄС, США та Австралії до трансформування у програмно-цільове бюджетування.

Програмно-цільове бюджетування (ПЦБ) має на меті підвищення якості благ і послуг, що надаються за рахунок бюджету, через посилення відповідальності виконавців програм (надавачів благ і послуг) та зіставлення витрат і результатів від надання таких благ і послуг для суспільства. Програмно-цільове бюджетування — це метод планування та управління бюджетними коштами у коротко- та середньостроковій перспективі, яка передбачає розроблення й реалізацію бюджетних програм, зорієнтованих на кінцевий результат (згідно зі стратегічними цілями), із застосуванням критеріїв оцінювання результативності програм та ефективності використання бюджетних коштів. Головними перевагами ПЦБ є: кількарічне планування видатків, що дає змогу пов'язати бюджетні видатки з фіскальним впливом на макроекономічні показники розвитку країни в середньостроковій перспективі (тоді як методи балансовий, нормативний і метод прямого розрахунку передбачають здебільшого формування видатків лише на один рік), підвищення відповідальності міністерств за належне управління бюджетними програмами досягнення показників виконання програм і діяльності установи загалом. Останній елемент є ключовим у процесі ухвалення рішення про розподіл видатків за напрямками, оскільки обсяг бюджетних коштів завжди обмежений порівняно з потребами, навіть у найбільш економічно розвинутих країнах. Тому важливо знайти оптимальне поєднання наявних ресурсів і пріоритетних завдань, які необхідно виконати в найефективніший спосіб — менші витрати ресурсів на одну послугу, що надається за рахунок бюджетних коштів.

В Україні програмно-цільовий метод як найбільш розвинута форма бюджетування активно застосовується на рівні державного та місцевих бюджетів. Особливими складовими програмно-цільового методу є бюджетні програми, їх відповідальні виконавці, паспорти, результативні показники бюджетних програм.

Відповідальний виконавець бюджетних програм визначається головним розпорядником фінансових коштів за погодженням з Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом). Відповідальним виконавцем бюджетних програм може бути головний розпорядник бюджетних коштів за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом, та/або розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня, який виконує бюджетні програми в системі головного розпорядника.

Відповідальний виконавець бюджетних програм у процесі їх виконання забезпечує цільове та ефективне використання фінансових коштів протягом усього строку реалізації відповідних програм у межах визначених бюджетних призначень. Результативні показники бюджетної програми використовуються для оцінювання її ефективності. Вони включають кількісні та якісні показники, які визначають результативність програми, характеризують хід її реалізації, ступінь досягнення поставленої мети та виконання завдань. Такі показники мають підтверджуватися офіційною державною статистичною, фінансовою та іншою звітністю, даними бухгалтерського, статистичного та внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. Перелік результативних показників щодо кожної програми розробляється головними розпорядниками бюджетних коштів згідно з нормативно-правовим актом Міністерства фінансів України¹.

На всіх стадіях бюджетного процесу його учасники в межах своїх повноважень оцінюють ефективність бюджетних програм, що передбачає заходи з моніторингу, аналізу та контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів. Оцінювання ефективності бюджетних програм здійснюється на підставі аналізу результативних показників бюджетних програм, а також іншої інформації, що міститься в бюджетних запитах, кошторисах, паспортах програм, звітах про виконання кошторисів та паспортів.

Організаційно-методичні засади оцінювання ефективності бюджетних програм визначаються Міністерством фінансів України. Результати оцінювання ефективності бюджетних програм, у тому числі висновки органів виконавчої влади, уповноважених на здійснення фінансового контролю за дотриманням фінансового

¹ Про затвердження Примірнього переліку результативних показників бюджетних програм : наказ Міністерства фінансів України від 14 січ. 2011 р. № 15 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

законодавства, є підставою для прийняття рішень про внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду, відповідних пропозицій до проекту бюджету на плановий рік та до прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди, у тому числі зупинення реалізації відповідних бюджетних програм.

За бюджетними програмами, здійснення заходів за якими потребує нормативно-правового визначення механізму використання грошових ресурсів, головні розпорядники коштів державного бюджету розробляють проекти порядку їх використання та забезпечують їх затвердження у терміни, визначені Кабінетом Міністрів України. За рішенням Кабінету Міністрів України порядок використання коштів державного бюджету затверджується Кабінетом Міністрів України або головним розпорядником коштів за погодженням з Міністерством фінансів України. Про це інформується Комітет Верховної Ради України з питань бюджету. Порядки використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами, вперше визначеними Законом про Державний бюджет України, затверджуються протягом 30 днів з дня набрання ним чинності. Якщо реалізація програми продовжується у наступних періодах, дія порядку використання коштів за такою бюджетною програмою (з урахуванням змін до нього, внесених у разі необхідності) продовжується до завершення її реалізації.

Порядок використання бюджетних коштів має містити:

- 1) цілі та напрями їх використання;
- 2) відповідального виконавця бюджетної програми, підстави та/або критерії залучення одержувачів коштів до її виконання;
- 3) завдання головного розпорядника бюджетних коштів і розпорядників коштів нижчого рівня, що забезпечують виконання бюджетної програми, з визначенням порядку звітування про її виконання (у тому числі щодо результативних показників) та заходів впливу у разі її невиконання;
- 4) у разі потреби порядок, терміни та підстави, а також критерії розподілу (перерозподілу) видатків між адміністративно-територіальними одиницями у розрізі розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та їх одержувачів з урахуванням відповідних нормативно-правових актів;
- 5) конкурсні вимоги до інвестиційних програм (проектів), у тому числі порядок та критерії їх відбору, а також критерії та умови визначення виконавців таких програм (проектів);

6) критерії та умови відбору суб'єктів господарювання, яким надається державна підтримка з бюджету, а також визначення обсягу такої підтримки;

7) умови та критерії конкурсного відбору позичальників та проєктів (програм), на реалізацію яких надаються кредити з бюджету; умови надання кредитів з бюджету та їх повернення, включаючи положення щодо здійснення контролю за їх поверненням;

8) положення щодо необхідності перерахування коштів за бюджетними програмами, які передбачають надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам;

9) шляхи погашення бюджетної заборгованості за її наявності;

10) вимоги щодо необхідності відображення у первинному та бухгалтерському обліку отриманих (створених) оборотних і не-оборотних активів бюджетними установами та одержувачами бюджетних коштів, у тому числі отриманих (створених) у результаті проведення централізованих заходів;

11) у разі потреби — положення щодо здійснення закупівлі товарів, робіт і послуг, визначення умов і термінів поставки та проведення розрахунків;

12) інші положення щодо особливостей бюджетної програми.

Головний розпорядник бюджетних коштів розробляє та протягом 45 днів з дня набрання чинності Законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) затверджує спільно з Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом) паспорт бюджетної програми. Правила складання паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання встановлюються Міністерством фінансів України. Нині чинними є накази Міністерства фінансів України «Про паспорти бюджетних програм»¹ та «Про затвердження Примірного переліку результативних показників бюджетних програм»².

Практика зарубіжних країн показує, що розвиток середньострокового бюджетного планування забезпечується: наявністю системи пріоритетних цілей державного розвитку, згідно з якими будується діяльність відповідних органів влади і розподіляються

¹ Про паспорти бюджетних програм [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 29 груд. 2002 р. № 1098. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

² Про затвердження Примірного переліку результативних показників бюджетних програм [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 14 січ. 2011 р. № 15. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

бюджетні кошти; надійною системою середньострокового/довгострокового прогнозування; чітким розмежуванням функцій і повноважень між органами державної влади щодо розроблення державної політики і бюджетних проектувань; системним застосуванням інструментів бюджетного планування; стабільним і комплексним нормативно-правовим регулюванням бюджетного планування.

Перехід до середньострокового бюджетного планування насамперед потребує визначення цільового завдання його організації. Аналіз міжнародного досвіду бюджетного планування і практики дає можливість виділити такі позитивні моменти:

- відображення основних напрямів бюджетної політики, що здійснюється органами законодавчої й виконавчої влади в державі;

- вибір раціональних способів бюджетного забезпечення передбачуваного рівня економічного й соціального розвитку на основі ефективного використання наявних у суспільстві фінансових ресурсів;

- здійснення необхідного рівня перерозподілу бюджетних ресурсів для економічного розвитку й підвищення суспільного добробуту;

- встановлення раціональних форм мобілізації бюджетних ресурсів і на цій основі визначення їх оптимальної структури.

Організація середньострокового бюджетного планування може бути ефективною тільки тоді, коли в неї закладатимуться науково обґрунтовані принципи, до яких, на нашу думку, належать:

- комплексний підхід до основних параметрів економічного зростання й соціального розвитку в тісному взаємозв'язку з наявними бюджетними можливостями;

- оптимальне використання бюджетних ресурсів із метою першочергового забезпечення бюджетними ресурсами пріоритетних напрямів розвитку економіки й соціальної сфери;

- раціональне визначення джерел одержання бюджетних ресурсів та їх перерозподілу через окремі ланки бюджетної системи;

- єдність і системність у використанні бюджетних показників, здійснення бюджетних розрахунків, застосування єдиних методичних підходів до прогнозування тенденцій і напрямів розвитку;

- наукове обґрунтування планів, що передбачає реальність прогнозних розрахунків, їх економічну обґрунтованість, використання прогресивних сучасних форм і методів бюджетних технологій бюджетування;

- виділення бюджетних ресурсів з урахуванням результативності їх використання;

— конкурентність розподілу частини бюджетних ресурсів за результатами оцінювання ефективності використання бюджетних коштів;

— гарантованість виконання чинних бюджетних зобов'язань;

— спадкоємність прогнозних бюджетних показників за конкретними роками в межах щорічно розроблюваного прогнозу на відповідний строк; фінансова відповідальність; прозорість, публічність.

Бюджетні проектування, установлені на середньостроковий період, мають бути відносно постійними, оскільки вони є орієнтиром для органів влади при розробленні ними програм і заходів, спрямованих на розв'язання завдань і досягнення цілей державної політики. Однак прийняття багаторічних бюджетів саме по собі не гарантує спадкоємності і стабільності бюджетної політики, якщо немає достатньо надійних прогнозів параметрів економічного й соціального розвитку. У зв'язку з цим в Україні необхідно підвищити достовірність і надійність макроекономічних прогнозів. На сьогодні макропрогнозування не дає змоги здійснювати достатньо достовірне навіть річне планування: фактичні показники виконання державного бюджету в окремі роки суттєво відхиляються від запланованих параметрів, а зміни в Законі про Державний бюджет України на відповідний фінансовий рік унаслідок зміни основних бюджетних параметрів вносяться по кілька разів на рік. Однак необхідно зазначити, що це багато в чому обумовлено не тільки якістю прогнозів, а й станом (нестабільністю) вітчизняної економіки і фінансів та світових фінансових ринків.

Розв'язання завдань щодо підвищення якості макроекономічного прогнозування і бюджетного планування потребує створення системи моніторингу відповідності досягнутих у звітному році параметрів показникам, установленим на середньостроковий (трирічний) період і, що особливо важливо, аналізу причин їх відхилення від раніше затверджених показників. Важливими чинниками є також формування інформаційної бази, яка дає змогу враховувати максимально можливу кількість факторів, що впливають на значення показників економічного розвитку, і параметрів бюджетної системи; стабільного бюджетного і податкового законодавства; чіткого визначення пріоритетів державної політики; матеріально-технічного і кадрового забезпечення розроблення прогнозів.

Необхідні також ясна і прозора методика корегування раніше схвалених проектувань середньострокових планів, оцінювання

стійкості і стабільності розрахованих показників і ризиків їх зміни. Основою середньострокового планування мають бути документи, які визначають напрями державної політики, що ґрунтуються на фінансовій оцінці можливостей держави щодо виконання прийнятих рішень, їх впливу на розвиток економіки. Нині в Україні створено певний інструментарій державної політики, однак відсутня цілісність його застосування. Необхідно забезпечити тісний зв'язок у зв'язку документів, що кладуться в основу державної економічної і соціальної політики, та середньострокового бюджетного планування. Ця взаємоув'язка може бути такою.

Насамперед пріоритети соціально-економічної політики визначаються в Посланні Президента України до Верховної Ради України. Потім Кабінет Міністрів України формулює Концепцію соціально-економічного розвитку на середньострокову перспективу, що є системою уявлень про стратегічні цілі та пріоритети соціально-економічної політики держави, найважливіші напрями і засоби реалізації зазначених цілей. Концепцію покладено в основу Програми соціально-економічного розвитку країни на середньострокову перспективу, яка є комплексною системою цільових орієнтирів економічного і соціального розвитку держави і запланованих ефективних шляхів і засобів досягнення вказаних орієнтирів. У цій моделі можна виділити елементи, що несуть основне смислове навантаження: «система цільових орієнтирів» і «засоби досягнення орієнтирів». Перше передбачає встановлення цільових орієнтирів по цілому ряду напрямів. Друге має відображати інструменти і методи їх досягнення. Система цільових орієнтирів і заплановані способи та засоби їх досягнення мають бути основою державних цільових і бюджетних програм.

На Концепцію соціально-економічного розвитку держави на середньострокову перспективу «проектуються» Концепція бюджетної політики держави на цей період. Фінансовим відображенням урядової Програми соціально-економічного розвитку держави на середньострокову перспективу мають бути фінансовий баланс держави, який повинен відображати весь обсяг створених у державі фінансових ресурсів, і середньорічний бюджет. Ліміти бюджетних видатків, затверджені урядом у складі середньорічного бюджету, доводяться головним розпорядникам бюджетних коштів, які в підсумку розподіляються ними по бюджетних програмах.

Важливим чинником розвитку середньострокового бюджетного планування є координація і посилення взаємозв'язку в діяль-

ності органів державної влади, особливо фінансових. Така взаємодія має передбачати обмін інформацією, забезпечення відповідності програм і заходів, що реалізуються міністерствами, цілям державної політики і розв'язанню тактичних завдань, що не суперечать завданням інших органів влади.

Отже, для реального розвитку середньострокового бюджетного планування необхідно: забезпечити тісну взаємоув'язку прогностичних і програмних документів, що кладуться в основу державної економічної і соціальної політики та середньострокового бюджетного планування; сформувати надійний, достовірний довгостроковий економічний і бюджетний прогноз; використати для бюджетного планування консервативний, виходячи з формалізованих критеріїв, макроекономічний прогноз з одночасним розширенням варіантів прогнозу для інформування бізнесу і міжнародного співтовариства; установити середньостроковий (на термін до 3–5 років) індикативний ліміт витрат по напрямках політики (по довгострокових цільових програмах), що створюють умови для реструктуризації за ініціативою відповідних відомств (адміністраторів програм) витрат і підвищення гнучкості у використанні бюджетних асигнувань для досягнення заявлених цілей; установити обмеження з ініціації законопроектів про внесення змін у закон про державний бюджет.

Основним інструментом підвищення ефективності бюджетних видатків як складової ефективності діяльності органів державної влади і місцевого самоврядування має стати програмно-цільовий принцип управління діяльністю через створення умов для інтеграції стратегічних (політичних) цілей і всієї сукупності заходів для їх досягнення в рамках довгострокових цільових програм. Одним із основних інструментів програмно-цільового управління мають бути довгострокові цільові програми.

Загальними принципами розроблення і реалізації довгострокової цільової програми (ДЦП), як свідчить зарубіжний досвід¹, мають бути:

— формування ДЦП відповідно до чітко визначеної довгострокової мети соціально-економічного розвитку й індикаторів їх досягнення;

¹ Програма підвищення ефективності бюджетних расходов на период до 2012 года (основные положения) [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів Російської Федерації. — Режим доступу : http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2010/02/PPEBR_190210.pdf.

— установлення для ДЦП, як правило, вимірних результатів двох типів: кінцевих результатів, що характеризують задоволення потреб зовнішніх споживачів, і безпосередніх, які показують обсяги і якість надання державних послуг, прогнозних за заданих зовнішніх умов;

— охоплення ДЦП всіх сфер діяльності органів виконавчої влади, а також інтеграція регулятивних і фінансових (бюджетних, податкових, митних, майнових, кредитних, боргових, валютних) інструментів;

— визначення органу виконавчої влади, що відповідає за реалізацію довгострокової цільової програми (досягнення кінцевих результатів);

— наділення органів виконавчої влади та їх посадовців, що здійснюють управління довгостроковими цільовими програмами, повноваженнями, необхідними й достатніми для досягнення цілей програм відповідно до принципів і вимог проектного управління;

— регулярне оцінювання ефективності реалізації довгострокових цільових програм з можливістю їх корегування або дострокового припинення, а також установлення відповідальності посадовців у разі неефективної реалізації програм.

Реалізація кожної довгострокової цільової програми в середньостроковій перспективі має забезпечуватися через формування і затвердження плану реалізації ДЦП (карти ДЦП), який містить перелік цілей, цільових індикаторів ДЦП, пріоритетних напрямів, завдань і заходів із зазначенням термінів їх виконання, а також фінансових коштів і їх джерел. Як методичну й організаційну основу для цього пропонується використовувати доповіді про результати й основні напрями діяльності органів виконавчої влади.

Перехід до середньострокового бюджетного планування тісно пов'язаний із підвищенням ролі й удосконаленням середньострокового і довгострокового фінансового планування в цілому в країні. З огляду на це необхідні розроблення і прогнозування показників балансу фінансових ресурсів і видатків держави як комплексного документа-прогнозу, в якому відображається обсяг створюваних фінансових ресурсів та їх використання в усіх секторах економіки. Баланс є складовою прогнозу економічного й соціального розвитку держави у прогнозованому періоді й відображає пропорції розподілу її валового внутрішнього продукту. Він є базою для прийняття управлінських рішень із питань під-

вищення ефективності використання всіх видів ресурсів, обґрунтування резервів зростання нагромаджень, залучення додаткових інвестиційних джерел, а також служить інформаційною й аналітичною основою для розроблення та обґрунтування фінансової політики держави.

Метою розроблення балансу фінансових ресурсів держави є:

— визначення розмірів фінансових ресурсів, що створюються в державі й можуть бути використані для здійснення заходів з економічного і соціального розвитку на прогностичний період, тобто її фінансових можливостей;

— установлення збалансованості доходів і витрат держави, а також обґрунтованості використання фінансових ресурсів на соціальні гарантії населенню, утримання невиробничої сфери, розвиток економіки, оборону й управління відповідно до прогнозу економічного і соціального розвитку держави;

— перевірка економічного обґрунтування розрахунків державного бюджету, балансу грошових доходів і витрат населення, платіжного балансу й інших фінансових балансів.

Досягнення цієї мети сприяє розробленню об'єктивно-реальних показників економічного і соціального розвитку, забезпеченню їх економічної обґрунтованості.

Охоплюючи повний обсяг ресурсів у цілому в державі, незалежно від того, у якій конкретній галузі вони утворилися і в якій використовуються, баланс фінансових ресурсів і витрат держави відображає їх загальну характеристику за джерелами і напрямками. Він показує фінансові можливості країни і є самостійним розрахунковим документом синтетичного характеру. Це дає змогу використовувати його показники як критерії для оцінювання ефективності економіки. Вони доповнюють загальний показник результативності суспільного виробництва — валовий внутрішній продукт на душу населення.

Необхідність додаткових показників для вимірювання ефективності суспільного виробництва зумовлена тим, що показники валового внутрішнього продукту не вичерпують всебічної оцінки рівня ефективності. Відомо, що свого часу в економічній літературі широко обговорювалося питання загального критерію ефективності суспільного виробництва. Однак досі економічна наука не має єдиного показника, який всебічно відображав би динаміку ефективності виробництва, та, мабуть, це і неможливо. Підсумкові результативні позиції балансу фінансових ресурсів і витрат держави й окремих

видів доходів і видатків можуть стати доповненням до арсеналу показників, що використовуються для оцінювання ефективності суспільного виробництва.

Перехід до довгострокового і середньострокового фінансового і бюджетного планування сприяє підвищенню ефективності бюджетних видатків. Це досягається насамперед за рахунок чіткішого визначення результатів фінансування, що часто неможливо в межах одного року. Збільшення строків цільового фінансування і строків моніторингу освоєння виділених коштів дає змогу суттєво уточнити кінцеві результати використання бюджетних коштів, широко застосовувати програмно-цільовий метод бюджетування¹.

2.3. ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВЕ БЮДЖЕТУВАННЯ: ПРОБЛЕМИ СТАНОВЛЕННЯ І РОЗВИТКУ

Бюджет держави є одним із найважливіших інструментів державного впливу на економіку, а управління ним — ціла наука, яка постійно шукає нові та кращі методики формування бюджету, розпорядження бюджетними ресурсами і використання коштів платників податків.

У різних країнах світу в певних історичних умовах широко використовувалася політика дефіцитного фінансування, що ґрунтувалася на кейнсіанських засадах. Нині уряди багатьох країн запроваджують ідеологію управління державними фінансами, близьку до підприємницької шкали цінностей, яка вважається еталоном раціональності рішень. Створений у такий спосіб бюджет не тільки відображає у вартісному еквіваленті масштаби державної діяльності, а й водночас обмежує її певною сумою видатків, використовуючи різні інструменти для стримування їх зростання. Контроль величини видатків неможливий без ефективних новітніх управлінських заходів і технологій, орієнтованих на кінцевий результат, що дістали назву «бюджетування».

Становлення і розвиток в українській фінансовій практиці бюджетування як новітньої технології в управлінні бюджетними коштами на макрорівні сьогодні є не просто актуальними, а й украй необхідними завданнями, які розв'язуються ще досить пові-

¹ Лушин С. Бюджетная реформа / С. Лушин // Экономист. — 2005. — № 2. — С. 38–45.

льно. Без активного впровадження цієї технології в практику всі заходи щодо проведення бюджетної реформи можуть виявитися неефективними, не забезпечити належного результату. Як би не зміцнювали дохідну базу бюджету і не удосконалювали бюджетні розрахунки, збалансування наявних ресурсів з безмежними потребами буде неможливим, доки не буде зміщено акцент з фінансування потреб до вибору пріоритетів і пошуку оптимальних способів їх фінансування. Саме на вирішення цієї проблеми і спрямовано макрофінансове бюджетування.

Як управлінська фінансова технологія макрофінансове бюджетування передбачає формування бюджетних видатків на підставі чітко визначених довгострокових пріоритетів розвитку країни і державних фінансів. Основою цього мають бути обґрунтовані розрахунки ефективності бюджетних видатків і оперативного управління програмами задля досягнення поставлених цілей. Макрофінансове бюджетування насамперед стосується бюджетних видатків, але при цьому береться до уваги загальний баланс бюджету, на який необхідно орієнтуватися з метою реалістичного планування видатків за програмами і дотримання середньострокових фіскальних рамок. Бюджетування враховує певні пріоритети та відображає наміри Уряду політичного, соціального й економічного характеру.

У світовій практиці використовуються різні методи бюджетування, які з розвитком фінансової науки, управлінської і фінансової практики удосконалювалися, інтегрувалися, доповнюючи один одного. Сьогодні відомі різні види цієї технології, яка переносить наголос з управління бюджетними ресурсами на управління *бюджетними результатами*, забезпечує більшу прозорість бюджету, кращий розподіл бюджетних коштів, а саме: «бюджетування, спрямоване на результати», «управління продуктивністю», або «покращення продуктивності», а також «програмно-цільове бюджетування», що акумулює в собі переваги більшості інших форм бюджетування. Остання назва активно використовується на законодавчому полі та в бюджетній практиці України, однак, на жаль, усе ще перебуває на стадії становлення.

Програмно-цільове бюджетування як найпрогресивніший і найбільш застосовний сьогодні метод макрофінансового бюджетування спрямоване на управління бюджетними ресурсами в коротко- та середньостроковій перспективі. Цей метод передбачає розроблення та реалізацію бюджетних програм, орієнтованих на

кінцевий результат (згідно зі стратегічними цілями), із застосуванням критеріїв оцінки їх результативності й ефективності використання бюджетних коштів. Він базується на прозорості прийняття управлінських рішень у ході бюджетування та широкому залученні до нього громадськості. Програмно-цільове бюджетування охоплює всі стадії бюджетного процесу. Одне із завдань його застосування полягає у покращенні якості бюджетних послуг через підвищення відповідальності виконавців програм (надавачів послуг) і зіставлення затрат і результатів від надання таких послуг для суспільства.

Світова практика виділяє такі головні елементи програмно-цільового бюджетування:

- стратегічне планування діяльності органів державної влади та його складова — фінансове стратегічне планування;

- середньострокове бюджетування, яке визначає певні часові фінансові рамки для оптимального розподілу ресурсів у середньостроковій перспективі за програмами;

- система моніторингу та оцінювання бюджетних програм і результатів діяльності їх виконавців (основою для останньої є стратегічні плани).

Досвід зарубіжних країн свідчить про те, що єдиної методики програмно-цільового бюджетування, яку можна застосувати у будь-якій країні, не існує. Це обумовлюється особливостями бюджетного устрою та побудови бюджетної системи кожної країни. Проте спільним у програмно-цільовому бюджетуванні є органічне поєднання чітко структурованої та змістовної частини програми з формуванням і використанням організаційного та фінансового механізмів її реалізації, контролем за виконанням і досягненням запланованих результатів.

Індикатори результативності видатків бюджету є ключовими у процесі прийняття рішення про розподіл бюджетних коштів за напрямками, оскільки їх обсяг завжди обмежений порівняно з потребами навіть у найбільш економічно розвинутих країнах. З огляду на це важливо знайти оптимальний варіант використання наявних ресурсів, який забезпечить розв'язання пріоритетних завдань у найефективніший (з точки зору віддачі ресурсів на одиницю бюджетної послуги) спосіб.

Досвід різних країн показує, що програмно-цільове бюджетування передбачає досить докладний періодичний аналіз усіх програм, який потребує значних людських ресурсів і часто фінансо-

вих витрат. Окрім цього, програмно-цільове бюджетування є лише одним із структурних елементів цілої низки реформ державного управління, спрямованих на покращення діяльності державних установ. Підвищити ефективність видатків бюджету за рахунок удосконалення лише однієї управлінської технології, не зачіпаючи всіх складових бюджетного процесу, неможливо, тому запровадження програмно-цільового бюджетування є поступовим процесом, який потребує створення ефективної системи фінансового контролю, звітності та аудиту.

Майже всі країни, що переходили до програмно-цільового бюджетування, стикалися з труднощами, пов'язаними з недооцінкою поставлених завдань, недостатністю спеціально підготовленого персоналу в міністерствах і відомствах, а також з необхідністю створення потужних інформаційних систем.

В Україні сучасні технології бюджетування впроваджуються з початку XXI ст., однак, на наш погляд, навіть попри використання певних елементів бюджетування (зміна формату подання бюджетної інформації, підготовка середньострокових бюджетних прогнозів), коректніше було б говорити поки що про експериментальний характер бюджетування. На наше переконання, використання елементів бюджетування в Україні було спрямоване здебільшого на поліпшення якості бюджетної інформації на стадії підготовки проекту бюджету й підвищення транспарентності бюджетного процесу. Обох цілей вдалося досягти частково, однак навіть це стало значним кроком уперед при реформуванні бюджетної системи.

Ключову роль у запровадженні змін відіграло сприйняття і розуміння фахівцями середньої ланки управління державних фінансових інституцій необхідності таких змін. Значну роль у цьому процесі також відіграла технічна допомога міжнародних організацій, фінансових міжнародних експертів, програм обміну досвідом між різними країнами, які реалізовувались в Україні. Важливо підкреслити, що без таких перших кроків, без власного досвіду навряд чи вдалося б навіть «зрушити з місця» неефективну й досі систему бюджетного планування, яка існувала в Україні до нововведень і певною мірою продовжує існувати.

Уже першим варіантом Бюджетного кодексу України передбачалося застосування програмної класифікації при формуванні бюджету за програмно-цільовим методом, а також ряд норм щодо показників бюджету на середньострокову перспективу. З 2002 р.

всі видатки державного бюджету формуються в розрізі бюджетних програм, тоді як до цього року — в розрізі функцій, які були надто узагальненими й виконувалися кількома відповідальними виконавцями. Запровадження програм мало на меті встановлення безпосереднього зв'язку між програмою та її виконавцем, що є однією з основних ознак програмно-цільового бюджетування. З огляду на це кожен бюджетну програму було закріплено лише за одним виконавцем, аби уникнути ситуації, коли відповідальність покладалася на кількох виконавців.

Водночас зарубіжний досвід показує, що в багатьох випадках програмні цілі є комплексними і потребують залучення кількох виконавців. Для цього в програмі створюється другий рівень — підпрограми, кожна з яких має свого виконавця, але під загальною координацією головного виконавця на рівні програми в цілому. В Україні було запроваджено лише однорівневі програми (без деталізації за підпрограмами), а чіткі критерії віднесення видатків до окремих програм або включення до складу комплексної програми на той час не були розроблені.

Окрім цього, ряд суб'єктивних чинників, наприклад бажання кожного головного розпорядника коштів або політика відображати видатки «окремим рядком» (як гарантія фінансування програми), або різноплановість самих заходів за програмами призвели до появи величезної їх кількості в державному бюджеті. Попри щорічні намагання Міністерства фінансів України оптимізувати програми, їх кількість залишається значною і сьогодні через віднесення до окремих з них фінансування багатьох заходів, які можуть бути підпрограмами або й навіть окремими завданнями у рамках більш комплексних програм. Усе це створює плутанину в розумінні цілей головного розпорядника, пріоритетності його завдань і головне — не відображає результатів його діяльності. Безперечно, це не означає, що кожна програма має містити в назві конкретну мету, що досить складно навіть технічно, але сукупність програм розпорядника коштів має відображати його основні пріоритети. Звідси важливо, щоб серед програм не було таких, які не відповідають функціям і пріоритетам розпорядника. Оскільки ж сам закон про державний бюджет України на відповідний рік не містить інших компонентів програм, окрім самої їх назви і обсягів фінансування, таке відображення видатків практично не підвищило прозорості і зрозумілості бюджетної інформації.

На рівні головних розпорядників і Міністерства фінансів України під час підготовки проекту бюджету бюджетна інформація є більш деталізованою і включає такі обов'язкові атрибути бюджетування, як показники виконання програм. Проте ця інформація міститься виключно в бюджетних запитах головних розпорядників, а вже потім — у паспортах бюджетних програм, однак ні те, ні інше не оприлюднюється. До речі, ці елементи були запроваджені в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду, де така інформація підлягає обов'язковому включенню до пакета бюджетних документів, що подаються на затвердження до парламенту і потім публікуються, тобто оприлюднюються. Утім, незважаючи навіть на стрімкий розвиток Інтернет-технологій, які сприяють збільшенню рівня відкритості інформації, підвищують оперативність її оновлення і створюють інтерактивний зв'язок між державними інституціями і населенням, в Україні така інформація ще не набула поширення на офіційних веб-сторінках державних установ.

Щоправда, у цьому напрямі були здійснені деякі позитивні кроки, зокрема оприлюднення стислих оглядів виконання бюджету та результатів проведених аудитів державними установами у сфері державного фінансового контролю. Проте такі огляди є поодинокими і, звичайно ж, не охоплюють усіх державних видатків. Водночас у зарубіжних країнах на щорічній основі публікуються змістовні звіти про діяльність державних установ, де основна увага приділяється досягнутим результатам і ефективності використання бюджетних коштів, а не тільки аспекту цільового й повного використання бюджетних коштів, як в Україні. Такі звіти в зарубіжних країнах також включаються до законопроекту про бюджет як обов'язковий аналітичний матеріал.

З огляду на це, попри запровадження в Україні програмного відображення видатків бюджету, удосконалення форм бюджетних запитів у бік збільшення інформації про бюджетні видатки, складання і затвердження паспортів бюджетних програм, програмно-цільове бюджетування має фрагментарний характер і реально стосується лише однієї стадії бюджетування — бюджетного планування.

У період з 2002 до 2010 р. було розроблено або радикально вдосконалено ряд нормативно-правових документів, які регулюють правила і процедури, пов'язані з підготовкою бюджету. До них були внесені також певні зміни, зокрема у зв'язку із запрова-

дженням двох нових видів класифікації видатків бюджету — програмної і функціональної — відповідно до міжнародних стандартів статистики державних фінансів¹.

Запровадження програмно-цільового бюджетування на місцевому рівні потребує подальшого перегляду видаткових повноважень органів місцевого самоврядування, а також удосконалення існуючої законодавчої й нормативно-правової бази з метою перегляду застарілих нормативів і можливої зміни підходів до фінансування, збільшення ресурсної частини місцевих бюджетів. Це пов'язано з тим, що в Україні місцеві органи влади фактично не наділені повноваженнями приймати рішення щодо доцільності та економічної ефективності фінансування тих чи інших послуг у соціально-культурній сфері (галузях охорони здоров'я, культури, освіти, соціального захисту тощо).

Потребує також вирішення питання про паспорти бюджетних програм. Фінансування відбувається в цілому за програмою, без урахування її конкретних завдань або напрямів, що є структурними елементами програми. Водночас для оцінювання результативності програми необхідно оцінити рівень виконання кожного із завдань, що були в ній поставлені, або напрямів діяльності. Однак це практично неможливо, оскільки немає відповідної методики, тому оцінювання програми здійснюється в цілому і здебільшого стосується лише одного фінансового аспекту — дотримання запланованих обсягів видатків. Показники виконання також не аналізуються через відсутність методики такого аналізу і необ'єктивність даних за цими показниками. Разом із тим ідея щодо запровадження паспорту бюджетної програми загалом є вдалою, хоч на сьогодні ще не достатньо розробленою і не втіленою в практику.

Головною ж системною проблемою, без розв'язання якої неможливо вирішити всі технічні питання бюджетування, є відсутність в Україні взаємоузгодженої системи стратегічного планування і середньострокового бюджетування. Саме ці ключові компоненти бюджетування залишилися недостатньо розробленими і не впровадженими в Україні.

Зарубіжний досвід використання бюджетування як однієї з ефективних технологій управління державними фінансами свідчить про те, що бюджетування саме по собі не може існувати,

¹ Government Finance Statistics Manual. — IMF, 2001. — 199 p.

тобто має бути системний підхід до його запровадження, оскільки воно орієнтоване на певні результати від витрачання бюджетних коштів. Ефективний результат практично неможливо отримати виключно застосуванням технологій бюджетування, адже воно є взаємопов'язаним ланцюгом заходів, де фінанси лише обслуговують їх здійснення. Саме тому в більшості зарубіжних країн технології бюджетування запроваджувалися або одночасно зі структурними реформами, або одразу ж після них. Насамперед реформуванню підлягала вся система державного управління з метою підвищення відповідальності урядових інституцій за результати своєї діяльності.

З огляду на це в Україні передусім необхідно вдосконалити підходи щодо визначення стратегічних цілей, під які потім розроблятимуться програми і застосовуватимуться сучасні технології бюджетування. Наприклад, програми в галузі охорони здоров'я, освіти та культури фінансуються через багатьох головних розпорядників бюджетних коштів (через створену ще за радянських часів інфраструктуру). Така ситуація яскраво відображає системні проблеми у сфері державних фінансів — розпорошення коштів між багатьма розпорядниками, що ускладнює загальну координацію політики в певних галузях відповідними міністерствами. Більше того, у разі реального впровадження в практику роботи міністерств і відомств стратегічного планування (як це передбачається вже упродовж кількох років у Бюджетних резолюціях), реалізація стратегічних цілей профільними міністерствами буде практично неможливою через підпорядкування багатьох закладів системи охорони здоров'я, освіти і культури іншим міністерствам. Отже, для реалізації технологій бюджетування необхідно провести структурні реформи, зокрема в соціальній сфері, які впливають на розвиток суспільства в глобальному сенсі. Ефективна організація системи охорони здоров'я, доступна якісна освіта, налагоджений соціальний захист сприяють розвитку людського потенціалу й підвищенню рівня життя, покращенню демографічної ситуації в країні, що є надзвичайно актуальним для України.

Більшість зарубіжних країн, які впроваджували методики бюджетування, здійснювали це в комплексі з іншими реформами протягом багатьох років. Для цього розроблялися відповідні стратегії у рамках єдиного стратегічного документа (наприклад, загальнодержавна стратегія, яка має розроблятися Президентом

або Урядом). В Україні система стратегічного планування вже тривалий час перебуває на стадії формування. Будуючи власну державу, впроваджуючи нові інструменти ринкового регулювання соціально-економічних процесів, Україна потребує чітко визначеної та прийнятної для суспільства стратегії досягнення пріоритетних цілей державної економічної (у тому числі бюджетної) політики. Така стратегія повинна будуватися на певній економічній і фінансовій доктрині. Важливою складовою загальнодержавної стратегії розвитку країни має бути регіональний розвиток, його соціально-економічний і бюджетний вектори.

На основі формування стратегічного бачення напрямів фінансово-економічної й соціальної політики розробляються відповідні заходи, реалізація яких дасть змогу в кінцевому підсумку забезпечити макробюджетну і макрофінансову стабілізацію та стійке економічне зростання на базі виважених, системних і послідовних кроків та ефективного використання ресурсів бюджету. Однак програма діяльності Уряду, яка за своєю суттю повинна бути стратегічним документом, відповідно до цілей і пріоритетів якої мають формуватися галузеві стратегії, акумулюватися та розподілятися бюджетні ресурси, на жаль, на сьогодні не є довгостроковим документом.

Крім того, уся система прогнозування і програмування в Україні недостатньо впорядкована. Так, існує кілька державних інституцій, відповідальних за розроблення програм і прогнозів, тому досить складно забезпечити їх координацію в рамках обмеженого часу. Окрім цього, у самій системі є певні суперечності, а саме:

- розподіл коштів на виконання програм, тобто застосування бюджетування, є окремим процесом, хоча мова йде переважно про прогнозування і програмування;

- не діють довгострокові або середньострокові програмні документи;

- згідно з Бюджетним кодексом «Основні напрями бюджетної політики на наступний бюджетний період» (Бюджетна резолюція) — документ, у якому повинні передбачатися параметри бюджетної політики на наступний рік. У ст. 33 Бюджетного кодексу розкривається зміст цього документа. Однак при цьому немає важливої інформації про наміри щодо фіскальної, цінової і соціальної політики Уряду, а також важливих параметрів макрофінансової бази (наприклад, очікуваний рівень надходжень, обсяг

видатків відповідно до функціональної або економічної класифікації);

— не існує політичного програмного документа, на основі якого має розроблятися проект бюджету. Державна програма економічного й соціального розвитку, яка містить завдання та пріоритети на наступний рік, розробляється паралельно з бюджетом і не передбачає механізму для забезпечення їх повної взаємної відповідності.

Особливо складним є питання механізму державних цільових програм, кількість яких в Україні щороку зростає. У цілому цільові програми є непоганим інструментом координування діяльності центральних і регіональних органів влади, відповідальних за їх виконання. Однак українська практика свідчить про ряд проблем: по-перше, не оцінюється належно фіскальний вплив нових цільових програм через недостатній рівень відповідних навичок і зацікавленості в їх розробників; по-друге, немає єдиного загальнодержавного стратегічного документа, що фактично означає відсутність чітко встановлених довгострокових пріоритетів державної політики, на реалізацію яких мають бути спрямовані цільові програми; по-третє, цільові програми не узгоджуються з бюджетними ресурсами; по-четверте, нерозвинутість середньострокового бюджетування не дає можливості врахувати поступову реалізацію цільових програм протягом кількох років, що в ряді випадків веде до часткового їх фінансування або нефінансування.

Така ситуація є наслідком неефективного в цілому управління у сфері загальноекономічного планування розвитку держави й управління бюджетом зокрема, який, власне, є одним із найбільш вагомих інструментів регулювання соціально-економічних процесів у країні. Затверджується багато програм, основною метою яких є задоволення індивідуальних або групових інтересів без прив'язки до загальнодержавної (національної) стратегії. Як наслідок, у державі з'являються приховані зобов'язання у формі затверджених (навіть на рівні Верховної Ради України) програм, які фінансуються недостатньо або не фінансуються взагалі. У реальному житті складові кожної цільової програми мають включатися в структуру бюджетної програми і затверджуватися як складова бюджету. Зобов'язання щодо здійснення процедури оцінювання фіскального впливу необхідно закріплювати в законодавчому порядку в Бюджетному кодексі або в Законі про цільові програми.

Для забезпечення включення бюджетної частини цільової програми в структуру бюджетної програми необхідно внести зміни в методичку бюджетування. Найпростіше включити цільові програми в бюджетну структуру як підпрограми (програми другого рівня) міжгалузевих програм. Останні використовуються, як правило, для координування зусиль кількох державних відомств, залучених до виконання конкретної програми. Усі державні програми потрібно класифікувати, зважаючи на їх вплив на фінансову ситуацію в країні і можливості бюджету щодо забезпечення їх стабільного фінансування. З цією метою необхідно закріпити відповідальність за оцінювання впливу на бюджет розробника програм. Міністерство фінансів має нести відповідальність за розроблення методики оцінювання фінансового впливу, тренінгу працівників галузевих міністерств і державних відомств з цих питань, а також давати свої висновки.

Отже, удосконалення і подальший розвиток бюджетування повинні сприяти зміцненню взаємозв'язку між стратегічними цілями розвитку держави і результатами діяльності органів державної влади, місцевого самоврядування та інших учасників бюджетного процесу. Це потребує як запровадження нових сучасних технологій управління державними фінансами, включаючи бюджетування, так і вдосконалення самого бюджетного процесу.

На нашу думку, повноцінному запровадженню і розвитку технологій бюджетування в Україні перешкоджають:

— відсутність загальнодержавних і регіональних стратегічних орієнтирів розвитку, а також якісного і зрозумілого стратегічного планування на рівні головних розпорядників бюджетних коштів. Прийняття виважених, обґрунтованих і послідовних рішень про напрями реалізації бюджетної політики як складової загальнодержавної фінансово-економічної політики є запорукою досягнення встановлених цілей, оскільки часта зміна державних пріоритетів свідчить про відсутність комплексного і довгострокового бачення результатів діяльності всіх учасників бюджетного процесу;

— неререформованість більшості галузей економіки і місцевого господарства, що ускладнює застосування прогресивних технологій бюджетування;

— недостатня обізнаність фахівців провідних державних установ та органів місцевого самоврядування з надбанням світової фінансової теорії і практики, української фінансової науки;

— недосконалість управління державним і місцевими бюджетами, форм і методів бюджетного менеджменту, відсутність реального планування і прогнозування бюджету на середньостроковий і довгостроковий періоди на основі новітніх бюджетних технологій, які досить успішно застосовуються в Західній Європі.

Системними напрямками змін для повноцінного застосування програмно-цільового бюджетування в Україні мають стати: по-перше, модернізація всієї системи стратегічного планування і програмування державної політики. Цей крок також має урахувати структурні реформи в Україні, спрямовані на підвищення ефективності функціонування галузей і якості надання державних послуг; по-друге, удосконалення методики бюджетування (в даному разі програмно-цільового бюджетування) з урахуванням світового досвіду. Така методика має бути науково обґрунтованою, максимально адаптованою до вітчизняних фінансових реалій і враховувати останні досягнення західної практики бюджетування і бюджетного федералізму; по-третє, поступове і професійне навчання фахівців, що працюють у сфері державних фінансів, сучасним методикам бюджетування, починаючи з рівня політиків, державних службовців, які приймають управлінські рішення, і закінчуючи фахівцями на місцях та майбутніми спеціалістами.

Усі запропоновані заходи необхідно здійснювати поступово, з урахуванням зарубіжного досвіду проведення реформи державного управління, важливою складовою якої є запровадження сучасних світових технологій бюджетування. Звідси одним із першочергових завдань є оволодіння теоретичними і прагматичними засадами бюджетування, які лягли в основу практичного його застосування в провідних країнах світу. Ці засади поступово вдосконалюються, модифікуються, адаптуючись до бюджетних систем і специфічних умов кожної країни. Урахування досягнень світового досвіду дасть можливість не тільки оцінити переваги і недоліки різних методів бюджетування, а й вибрати і поступово впровадити оптимальний і ефективний варіант для України.

2.4. БЮДЖЕТНА КЛАСИФІКАЦІЯ

З метою зміцнення єдиної системи державних доходів та видатків бюджетів усіх рівнів влади, забезпечення загальнодержавного і міжнародного зіставлення бюджетних показників у

липні 1996 р. була прийнята Постанова Верховної Ради України «Про структуру бюджетної класифікації України», згідно з якою з 1997 р. упроваджувалась загальна структура бюджетної класифікації України. Упродовж наступних років у зв'язку з переходом на міжнародні стандарти статистики державних фінансів та з урахуванням прийняття Бюджетного кодексу України (2001 р.) набрала чинності нова бюджетна класифікація (наказ Мінфіну «Про бюджетну класифікацію та її запровадження»¹ від 27 грудня 2001 р.). Нова бюджетна класифікація була розроблена на основі класифікації функцій управління, опублікованої статистичним відділом Організації Об'єднаних Націй. Поряд з цим також затверджено тимчасову класифікацію видатків та кредитування місцевих бюджетів (з перехідною таблицею до нової функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету), яка використовується до впровадження програмно-цільового методу при складанні та виконанні місцевих бюджетів.

Бюджетна класифікація використовується для складання і виконання державного та місцевих бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади і місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення фінансового аналізу в розрізі доходів, організаційних, функціональних та економічних позицій видатків, кредитування, фінансування і боргу, а також для забезпечення загальнодержавної й міжнародної порівнянності бюджетних показників. Вона є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень.

Прийняття Бюджетного та Податкового кодексів та набрання ними чинності обумовили необхідність розроблення і прийняття бюджетної класифікації в новій редакції².

Узагальнення підходів до трактування поняття «бюджетна класифікація» наведено в табл. 2.4.

¹ Про бюджетну класифікацію та її запровадження [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 27 груд. 2001 р. № 604. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

² Про бюджетну класифікацію [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 14 січ. 2011 р. № 11. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

Таблиця 2.4

**УЗАГАЛЬНЕННЯ ПІДХОДІВ ДО ТРАКТУВАННЯ
ПОНЯТТЯ «БЮДЖЕТНА КЛАСИФІКАЦІЯ»**

Автор	Визначення
Бюджетний кодекс України	«Єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів» ¹
Бюджетний кодекс Російської Федерації	«Групування доходів, видатків і джерел фінансування дефіцитів бюджетів бюджетної системи Російської Федерації, яке використовується для складання і виконання бюджетів, складання бюджетної звітності, що забезпечує порівнянність показників бюджетів бюджетної системи Російської Федерації» ²
Федосов В. М., Огородник С. Я., Берков М. Т.	«...групування доходів і видатків бюджету, коли кожний вид доходів і видатків має точну назву, порядковий номер» ³
Гаратевський Н. В. та ін.	«Обов'язкове групування ⁴ доходів і видатків бюджетів за однорідними ознаками»
Петровська І. О., Клиновий Д. В.	«Науково обґрунтоване угрупування доходів і видатків бюджетів усіх рівнів із присвоєнням об'єктам класифікації групових кодів. Забезпечує єдність фінансових показників, уніфікацію обліку і звітності органів державного управління і порівнянність бюджетів усіх рівнів» ⁵
Благодатін А. А., Лазовський Л. Ш., Райзберг Б. А.	«Систематизоване групування доходів і видатків бюджету за однорідними ознаками, яке визначається природою державного бюджету» ⁶

¹ Бюджетний кодекс України від 21 черв. 2001 р. № 2542-III зі змінами й доповненнями від 16 квіт. 2009 р. № 1275-VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.

² Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.bdkodeks.ru>.

³ Финансы и кредит СССР / под ред. Н. Т. Беркова. — Львов, 1987. — С. 155.

⁴ Финансы социалистического общества : учеб. пособ. / под ред. Н. В. Гаратевского. — М. : Финансы и статистика, 1985. — С. 245.

⁵ Петровська І. О. Фінанси (з елементами статистики фінансів) : навч. посіб. / І. О. Петровська, Д. В. Клиновий. — 2-ге вид., перероб. і доп. — К. : ЦУЛ, 2002. — С. 80.

⁶ Финансовый словарь / Благодатин А. А., Лазовский Л. Ш., Райзберг Б. А. — М. : ИНФРА-М, 2002. — С. 52.

Продовження табл. 2.4

Автор	Визначення
Федосов В. М., Опарін В. М., Сафонова Л. Д., Романенко О. Р. та ін.	«Єдине систематизоване згрупування доходів, витатків (у тому числі кредитування за вирахуванням погашення) та фінансування бюджету за певними ознаками економічної сутності, функціональної діяльності, організаційного устрою тощо, котре забезпечує загальнодержавне і міжнародне зіставлення бюджетних даних. В Україні Б. к. має чотири розділи: доходи бюджету; витатки бюджету; фінансування бюджету; державний борг» ¹
Василик О. Д., Павлюк К. В.	«Це групування доходів і витатків бюджету за відповідними ознаками для створення єдиної інформаційної системи введення доходів і витатків бюджетів, контролю за повним і своєчасним надходженням платежів за видами доходів і платниками, забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних даних» ²
Артус М. М., Хижа Н. М.	«Це систематизоване згрупування доходів і витатків бюджету за однорідними ознаками відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів» ³
Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Устенко О. А., Юрій С. І.	«Систематизоване групування доходів і витатків бюджету за однорідними ознаками, яке визначається природою державного бюджету. Видами Б. к. є: 1) міністерська (за міністерствами, відомствами); 2) предметна або галузева; 3) економічна (за господарськими ознаками або елементами виробництва); 4) змішана (поєднання відомчої і галузевої); 5) цільова (за економічними й соціальними програмами на оборону, транспорт, науку тощо)» ⁴
Багудіна О. Г.	«Групування доходів та витатків бюджетів усіх рівнів бюджетної системи, джерел фінансування дефіцитів цих бюджетів, яка використовується для складання і використання бюджетів і забезпечує зіставність показників усіх рівнів бюджетної системи» ⁵

¹ Бюджетний менеджмент : підруч. / [В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.]; за заг. ред. В. Федосова. — К. : КНЕУ, 2004. — С. 832.

² *Василик О. Д.* Державні фінанси : підруч. / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. — К. : Центр учбов. літератури, 2004. — С. 52.

³ *Артус М. М.* Бюджетна система України : навч. посіб. / М. М. Артус, Н. М. Хижа. — К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2005. — С. 140.

⁴ Економічний енциклопедичний словник : у 2 т. / за ред. С. В. Мочерного. — Львів : Світ, 2005. — Т. 1. — С. 67.

⁵ Экономический словарь / Багудина Е. Г. и др.; отв. ред. А. И. Архипов. — М. : ТК Велби, изд-во Проспект, 2005. — С. 78.

Закінчення табл. 2.4

Автор	Визначення
Ковальчук С. В., Форкун І. В.	«...єдине систематизоване, функціональне групування доходів і видатків бюджету за однорідними ознаками, що забезпечує загальнодержавну і міжнародну порівнянність бюджетних даних» ¹
Панкевич Л. В., Зварич М. А., Могиляк П. Я., Хомічак Б. І.	«...систематизоване групування за однорідними ознаками доходів і видатків бюджету, які розташовані та закодовані у певному порядку» ²
Паригіна В. А., Браун К., Стиглиц Д. Е. та ін.	«...групування доходів і видатків бюджетів усіх рівнів бюджетної системи Росії, а також джерел фінансування дефіцитів цих бюджетів, яка використовується для складання і використання бюджетів та забезпечує зіставність показників бюджетів усіх рівнів бюджетної системи Росії» ³
Венгер В. В.	«Єдина міжнародна система функціонального групування доходів і видатків бюджету за однорідними ознаками; забезпечує можливість порівнювати дані різних бюджетів, дає змогу визначитись щодо характеру регулюючих дій держави стосовно надходження дохідних джерел і напрямів використання одержаних коштів» ⁴

Застосування бюджетної класифікації визначає Бюджетний кодекс. Складовими бюджетної класифікації є (рис. 2.3): класифікація доходів бюджету, функціональна класифікація його видатків та кредитування, економічна і відомча класифікація видатків бюджету та його кредитування, програмна класифікація видатків та кредитування бюджету, класифікація кредитування бюджету, фінансування бюджету за типом кредитора і за типом боргового зобов'язання, класифікація боргу за типом кредитора і за типом боргового зобов'язання, тимчасова класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів (із перехідною таблицею до функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету).

¹ Ковальчук С. В. Фінанси : навч. посіб. / С. В. Ковальчук, І. В. Форкун. — Львів : Новий Світ-2000, 2005. — С. 230.

² Бюджетний менеджмент : навч. посіб. / Панкевич Л. В., Зварич М. А., Могиляк П. Я., Хомічак Б. І. — К. : Знання, 2006. — С. 70.

³ Бюджетная система России : учеб. / [Парыгина В. А., Браун К., Стиглиц Д. Э. и др.]. — 3-е изд., испр. и доп. — М. : Eksmo Education: Эксмо, 2006. — С. 86.

⁴ Венгер В. В. Фінанси : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Венгер В. В. — К. : Центр учбов. літератури, 2009. — С. 381.

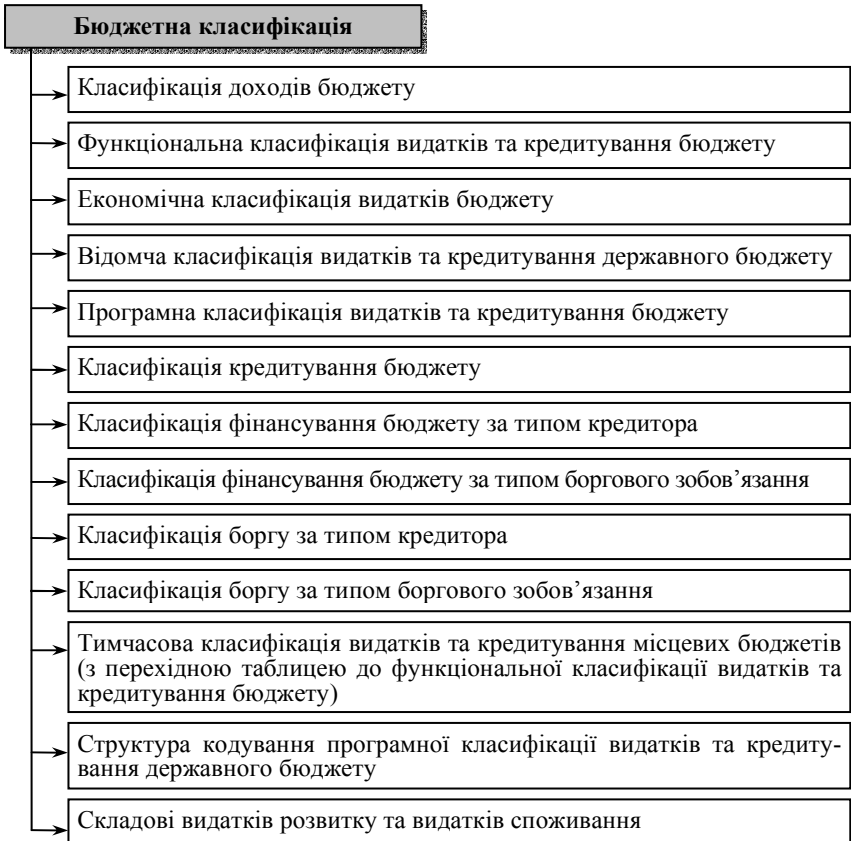


Рис. 2.3. Бюджетна класифікація

Бюджетною класифікацією також визначається структура кодування програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету і складові видатків розвитку та видатків споживання.

Доходи бюджету класифікуються за такими розділами:

- 1) податкові надходження;
- 2) неподаткові надходження;
- 3) доходи від операцій з капіталом;
- 4) офіційні трансферти.

Податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори

(обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі). Податкові надходження відповідно до бюджетної класифікації згруповані у дев'ять груп.

Перша група *«Податки на доходи, прибуток та на збільшення ринкової вартості»* — класифікація податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств.

Друга група *«Податки на власність»* — класифікація податків з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів (податок з власників наземних транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, податок з власників водних транспортних засобів), збору за першу реєстрацію транспортного засобу (збір за першу реєстрацію транспортних засобів, суден, літаків і вертольотів).

Третя група *«Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів»* — класифікація зборів за спеціальне використання лісових ресурсів і води, плати за користування надрами, за землю (земельний податок, орендна плата), за використання інших природних ресурсів.

Четверта група *«Внутрішні податки на товари та послуги»* — класифікація податку на додану вартість (податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів, його бюджетне відшкодування грошовими коштами, податок на додану вартість із ввезених на територію України товарів та з імпортованих на територію України робіт, послуг тощо), акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів, з увезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) та податків на окремі категорії послуг.

П'ята група *«Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції»* — класифікація ввізного і вивізного мита та інших надходжень від зовнішньоекономічної діяльності.

Шоста група *«Окремі податки і збори, що зараховуються до місцевих бюджетів»* — класифікація місцевих податків та зборів, нарахованих до 1 січня 2011 р. (податок із реклами, комунальний податок, податок на промисел, збір за припаркування автотранспорту, ринковий збір, курортний збір, збір за видачу ордера на квартиру, збір за участь у бігах на іподромі, збір за виграш у бігах на іподромі, збір за право використання місцевої символіки, збір за право проведення кіно- і телезйомок, збір із власників собак, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг тощо).

Сьома група «*Рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси*» — класифікація рентної плати у розрізі рентної плати за нафту, природний газ, газовий конденсат, що видобуваються в Україні; за транзитне транспортування трубопроводами природного газу територією України; за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами територією України; за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України; збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію; збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності тощо.

Восьма група «*Місцеві податки і збори*» — класифікація податків на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, зборів за місця для паркування транспортних засобів, туристичного, за провадження деяких видів підприємницької діяльності, єдиного податку.

Дев'ята група «*Інші податки та збори*» — класифікація екологічного податку, фіксованого сільськогосподарського податку, зборів за забруднення навколишнього природного середовища, на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, за користування радіочастотним ресурсом України, а також податків та зборів, не віднесених до інших категорій.

Неподаткові надходження — доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; інші неподаткові надходження. Відповідно до редакції Бюджетного кодексу України 2001 р. до складу неподаткових надходжень входили:

- 1) доходи від власності та підприємницької діяльності;
- 2) адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу;
- 3) надходження від штрафів та фінансових санкцій;
- 4) інші неподаткові надходження.

Чинна редакція Бюджетного кодексу регламентує три напрями формування неподаткових надходжень:

- 1) доходи від власності та підприємницької діяльності;
- 2) адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності;
- 3) інші неподаткові надходження.

Основною відмінністю між даними підходами до формування неподаткових надходжень бюджету є відсутність такого

розділу, як надходження від штрафів та фінансових санкцій. Вони являли собою кошти, стягнені з винних осіб, за шкоду, заподіяну державі, підприємствам, установам, організаціям; суми, стягнені з винних осіб за порушення правил пожежної безпеки; штрафні санкції за порушення законодавства про патентування, за порушення норм регулювання обігу готівки та про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг; штрафні санкції за порушення законодавства з питань забезпечення ефективного використання енергетичних ресурсів, адміністративні штрафи у сфері забезпечення безпеки дорожнього руху та інші штрафи і санкції.

Доходи від власності та підприємницької діяльності включають частину чистого прибутку (доходу) державних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до бюджету, та дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна власність, кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України «Про Національний банк України»; відрахування коштів, отриманих від проведення державних грошових лотерей, плату за розміщення тимчасово вільних коштів державного та місцевих бюджетів, надходження коштів від відшкодування втрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва та інші надходження.

Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності включають надходження плати за ліцензії та за утримання дітей у школах-інтернатах, оплати витрат з інформаційно-технічного забезпечення розгляду справ у судах, коштів, отриманих за вчинення консульських дій, виконавчого збору, орендної плати за користування цілісним майновим комплексом та іншим державним майном. До складу даної групи неподаткових надходжень також включають державне мито [державне мито, що сплачується за місцем розгляду та оформлення документів; за дії, пов'язані з одержанням патентів на об'єкти права інтелектуальної власності, підтриманням їх чинності та передаванням прав їхніми власниками; пов'язане з видачею та оформленням закордонних паспортів (посвідок) та паспортів громадян України] та митні збори (єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України; плата за надані в оренду ставки в басейнах річок за-

гальнодержавного значення та водні об'єкти місцевого значення тощо).

Інші неподаткові надходження формуються за рахунок коштів від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду; плати за адміністративні послуги; надходження сум кредиторської та депонентської заборгованості підприємств, організацій та установ, щодо яких минув строк позовної давності; коштів від реалізації надлишкової космічної техніки військового та подвійного призначення, що належить Державному космічному агентству України; коштів від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів і Оперативно-рятувальної служби цивільного захисту Міністерства надзвичайних ситуацій України; портового (адміністративного) збору; доходів від операцій з кредитування та надання гарантій; концесійних платежів та інших надходжень.

До складу інших неподаткових надходжень включені власні надходження бюджетних установ, тобто надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами; плату за оренду майна бюджетних установ; надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна; благодійні внески, гранти та дарунки.

Важливою складовою доходів бюджету є **доходи від операцій з капіталом**, які формуються за рахунок надходження від продажу основного капіталу та від реалізації державних запасів товарів, коштів від продажу землі і нематеріальних активів, податків на фінансові операції та операції з капіталом (табл. 2.5).

Першу групу доходів складають **надходження від продажу основного капіталу**, а саме: кошти від реалізації скарбів, майна, одержаного державою або територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, безхазяйного майна, знахідок, а також валютних цінностей і грошових коштів, власники яких невідомі; кошти від реалізації скарбів, які є пам'ятками історії та культури, майна, одержаного державою в порядку спадкування чи дарування; надходження коштів від Державного фонду дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та ін.

Другу групу формують **надходження від реалізації державних запасів товарів**: від реалізації матеріальних цінностей державного резерву (від енергогенерувальних компаній у рахунок

погашення заборгованості перед Держкомрезервом за поставлене протягом 1997–2000 рр. органічне паливо; від НАК «Нафтогаз України» в рахунок погашення заборгованості перед Держкомрезервом за поставлені матеріальні цінності; від реалізації матеріальних цінностей державного резерву медичного призначення) та від реалізації розброньованих матеріальних цінностей мобілізаційного резерву.

Таблиця 2.5

КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ ВІД ОПЕРАЦІЙ З КАПІТАЛОМ

Код	Найменування
30000000	Доходи від операцій з капіталом
31000000	Надходження від продажу основного капіталу
31010000	Кошти від реалізації скарбів, майна, одержаного державою або територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, беззаяйного майна, знахідок, а також валютних цінностей і грошових коштів, власники яких невідомі
31020000	Надходження коштів від Державного фонду дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння
31030000	Кошти від відчуження майна, що належить Автономній Республіці Крим та майна, що перебуває в комунальній власності
32000000	Надходження від реалізації державних запасів товарів
32010000	Надходження від реалізації матеріальних цінностей державного резерву
32020000	Надходження від реалізації розброньованих матеріальних цінностей мобілізаційного резерву
33000000	Кошти від продажу землі і нематеріальних активів
33010000	Кошти від продажу землі
33020000	Надходження від продажу нематеріальних активів
34000000	Податки на фінансові операції та операції з капіталом

Третя група «**Кошти від продажу землі і нематеріальних активів**» включає кошти від продажу землі та надходження від продажу нематеріальних активів. Кошти від продажу землі передбачають можливість одержання коштів від продажу земельних ділянок та прав на земельні ділянки несільськогосподарського призначення до та після розмежування земель державної та комунальної власності, а також земельних ділянок несільськогосподарського призна-

чення (або прав на них), що перебувають у державній власності, на яких розташовані об'єкти, що підлягають приватизації.

Четверта група «**Податки на фінансові операції та операції з капіталом**». В Україні ця група доходів бюджету досі ще не набула належного розвитку. У країнах ЄС до цієї групи відносять: податок на передання капіталу в спадщину, за заповітом, страхуванням, у результаті розділу майна при розлученні, у зв'язку з еміграцією, участю в бізнесі; податок на приріст капітальної вартості; спадкові збори; податок на дарування.

Офіційні трансферти — кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі. До складу офіційних трансфертів відповідно до Бюджетної класифікації України відносять (табл. 2.6):

— офіційні трансферти органів державного управління (кошти, що надходять з інших бюджетів, дотації, субвенції);

— офіційні трансферти від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій (кошти, отримані від секретаріату ООН, ОБСЄ або іншої регіональної організації за участь українського контингенту та персоналу в миротворчих операціях, надходження в рамках програм допомоги Європейського Союзу, гранти (дарунки), що надійшли до бюджетів усіх рівнів).

Таблиця 2.6

КЛАСИФІКАЦІЯ ОФІЦІЙНИХ ТРАНСФЕРТІВ

Код	Найменування
40000000	Офіційні трансферти
41000000	Від органів державного управління
41010000	Кошти, що надходять з інших бюджетів
41020000	Дотації
41030000	Субвенції
42000000	Від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій
42010000	Кошти, отримані від секретаріату ООН, ОБСЄ або іншої регіональної організації за участь українського контингенту та персоналу в миротворчих операціях
42020000	Гранти (дарунки), що надійшли до бюджетів усіх рівнів
42030000	Надходження в рамках програм допомоги Європейського Союзу

З метою приведення законодавства України у відповідність до міжнародних стандартів статистики фінансів згідно з методологією ООН у Бюджетному кодексі України видатки та кредитування бюджету класифікуються за:

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).

Функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету являє собою групування видатків бюджету та відображає напрями використання бюджетних коштів на виконання основних функцій держави. Функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету має такі рівні деталізації:

— розділи, у яких систематизуються видатки та кредитування бюджету, пов'язані з виконанням функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування;

— підрозділи та групи, в яких конкретизуються видатки та кредитування бюджету на виконання функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування.

Функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету включає видатки на:

1) загальнодержавні функції (вищі органи державного управління, місцевої влади та місцевого самоврядування, фінансову та зовнішньополітичну діяльність, економічну допомогу зарубіжним країнам та інші загальні функції державного управління, фундаментальні дослідження, дослідження і розробки у сфері державного управління, проведення виборів та референдумів, обслуговування внутрішнього та зовнішнього боргу, міжбюджетні трансферти);

2) оборону (військова та цивільна оборона, військова допомога зарубіжним країнам, військова освіта, дослідження і розробки та інша діяльність у сфері оборони);

3) громадський порядок, безпеку та судову владу (діяльність із забезпечення громадського порядку, боротьба зі злочинністю та охорона державного кордону, протипожежний захист та рятування, судова влада, діяльність у сфері безпеки держави, нагляд за додержанням законів та представницькі функції в суді, дослі-

дження і розробки та інша діяльність у сфері громадського порядку, безпеки та судової влади);

4) економічну діяльність (загальна економічна, торговельна та трудова діяльність, сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство, паливно-енергетичний комплекс, інша промисловість та будівництво, транспорт, зв'язок, телекомунікації та інформатика, дослідження, розробки в галузях економіки та інша економічна діяльність);

5) охорону навколишнього природного середовища (запобігання забрудненню навколишнього природного середовища та ліквідація цього забруднення, збереження природно-заповідного фонду, дослідження, розробки та інша діяльність у сфері охорони навколишнього природного середовища);

6) житлово-комунальне господарство (житлове господарство, комунальне господарство, дослідження і розробки та інша діяльність у сфері житлово-комунального господарства);

7) охорону здоров'я (медична продукція та обладнання, поліклініки й амбулаторії, швидка та невідкладна допомога, лікарні та санаторно-курортні заклади, санітарно-профілактичні та протиепідемічні заходи і заклади, дослідження, розробки та інша діяльність у сфері охорони здоров'я);

8) духовний та фізичний розвиток (фізична культура і спорт, культура та мистецтво, засоби масової інформації, дослідження, розробки та інша діяльність у сфері духовного та фізичного розвитку);

9) освіту (дошкільна, загальна, середня, професійно-технічна, вища, післядипломна, позашкільна освіта та заходи із позашкільної роботи з дітьми, програми матеріального забезпечення навчальних закладів, дослідження і розробки у сфері освіти, інші заходи у сфері освіти);

10) соціальний захист та соціальне забезпечення (соціальний захист на випадок непрацездатності, пенсіонерів, ветеранів війни та праці, безробітних, сім'ї, дітей та молоді, допомога у вирішенні житлового питання, допомога на утримання житла та забезпечення житлом, дослідження, розробки та інша діяльність у сфері соціального захисту).

Економічна класифікація видатків бюджету застосовується для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками з детальним розподілом за їх предметними ознаками [заробітна плата, нарахування, усі види господарської діяльності, виплати (трансферти)

населенню тощо]. За економічною класифікацією видатки бюджету поділяються на поточні та капітальні.

До **поточних видатків** належать видатки на товари та послуги [оплата праці працівників бюджетних установ та нарахування на заробітну плату, придбання товарів і послуг, видатки на відрядження, оплата комунальних послуг та енергоносіїв, дослідження і розробки, видатки державного (регіонального) значення], виплата процентів (доходу) за зобов'язаннями та субсидії і поточні трансферти (субсидії та поточні трансферти підприємствам, органам державного управління інших рівнів, населенню та за кордон).

До **капітальних видатків** належать видатки на придбання основного капіталу (придбання обладнання і предметів довгострокового користування, капітальне будівництво, капітальний ремонт, реконструкцію та реставрацію), створення державних запасів і резервів, придбання землі і нематеріальних активів, капітальні трансферти (підприємствам, органам державного управління інших рівнів, населенню, за кордон).

Класифікація кредитування бюджету систематизує його за типом позичальника та поділяє операції з кредитування на надання кредитів з бюджету і повернення їх до бюджету. До категорії «кредитування» належать платежі бюджетів усіх рівнів, у результаті яких з'являються фінансові вимоги до позичальників, що передбачають обов'язкове повернення коштів, у тому числі резервного фонду державного та місцевих бюджетів, асигнування за якими відкриті на умовах повернення.

Перелік видатків кредитування бюджету визначається Міністерством фінансів України, до якого входять:

а) внутрішнє кредитування (надання кредитів органам державного управління інших рівнів, підприємствам, установам, організаціям та їх повернення);

б) зовнішнє кредитування (надання зовнішніх кредитів і їх повернення).

Відомча класифікація видатків та кредитування бюджету містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків та кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів.

На основі відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету Державне казначейство України складає й веде єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та одержувачів.

Головні розпорядники визначають мережу розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів нижчого рівня з урахуванням вимог щодо формування єдиного реєстру.

До відомчої класифікації видатків Державного бюджету України входять видатки на фінансування апарату Верховної Ради України, Державного управління справами, Господарсько-фінансового департаменту Секретаріату Кабінету Міністрів України, Державної судової адміністрації України, Верховного Суду України, Вищого спеціалізованого суду України з розгляду цивільних і кримінальних справ, Вищого господарського суду України, Вищого адміністративного суду України, Конституційного Суду України, Генеральної прокуратури України, міністерств, Вищої ради юстиції, Секретаріату Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Ради національної безпеки і оборони України, Рахункової палати України, Служби безпеки України, Національної академії наук України, державних комітетів, служб, агенцій, інспекцій, Ради міністрів АРК, обласних державних адміністрацій тощо.

Відповідно до бюджетної класифікації у складі видатків бюджету виділяються видатки споживання і видатки розвитку.

Видатки розвитку — це фінансове забезпечення наукової, інвестиційної та інноваційної діяльності, зокрема: капітальних вкладень виробничого і невиробничого призначення; фінансове забезпечення структурної перебудови економіки; інші видатки, пов'язані з розширеним відтворенням.

Видатки споживання визначають як частину видатків бюджетів, які забезпечують поточне функціонування органів державної влади і місцевого самоврядування, бюджетних установ, поточні міжбюджетні трансферти та фінансове забезпечення заходів соціального захисту населення і соціально-культурної сфери.

Класифікація фінансування бюджету містить джерела отримання фінансових ресурсів, необхідних для покриття дефіциту бюджету, і напрями витрачання бюджетних коштів, що утворилися в результаті профіциту бюджету. Видатки на погашення боргу належать до складу фінансування бюджету.

Фінансування бюджету класифікується за:

1) типом кредитора (за категоріями кредиторів або власників боргових зобов'язань);

2) типом боргового зобов'язання (за засобами, що використовуються для фінансування бюджету).

Класифікація фінансування бюджету за типом кредитора передбачає фінансування за рахунок внутрішнього та зовнішнього фінансування (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

**КЛАСИФІКАЦІЯ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТУ
ЗА ТИПОМ КРЕДИТОРА**

Код	Найменування
200000	<i>Внутрішнє фінансування</i>
201000	Фінансування за рахунок коштів державних фондів
202000	Фінансування за рахунок позик банківських установ
203000	Інше внутрішнє фінансування
204000	Надходження від приватизації державного майна
205000	Фінансування за рахунок залишків коштів на рахунках бюджетних установ
206000	Зміни обсягів депозитів і цінних паперів, що використовуються для управління ліквідністю
207000	Коригування
208000	Фінансування за рахунок зміни залишків коштів бюджетів
209000	Зміни обсягів товарно-матеріальних цінностей
300000	<i>Зовнішнє фінансування</i>
301000	Позики, надані міжнародними організаціями економічного розвитку
302000	Позики, надані органами управління іноземних держав
303000	Позики, надані іноземними комерційними банками
304000	Позики, надані постачальниками
305000	Позики, не віднесені до інших категорій
306000	Зміни обсягів депозитів і цінних паперів, що використовуються для управління ліквідністю
307000	Коригування

До внутрішнього фінансування бюджету належить фінансування за рахунок коштів державних фондів, позик банківських та інших фінансових установ, єдиного казначейського рахунку, надходжень від приватизації державного майна тощо.

Зовнішнє фінансування бюджету передбачає використання позик, наданих міжнародними фінансовими організаціями, органами управління іноземних держав, іноземними комерційними банками тощо.

Класифікація фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання (табл. 2.8) передбачає фінансування за борговими операціями в розрізі запозичення та погашення внутрішніх, зовнішніх та інших запозичень; надходження від приватизації державного майна; фінансування за активними операціями (зміна обсягів депозитів і цінних паперів, що використовуються для управління ліквідністю, зміна обсягів готівкових коштів, курсова різниця, передання коштів зі спеціального до загального фонду бюджету, передання коштів із загального до спеціального фонду бюджету, фінансування за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку, зміна обсягів товарно-матеріальних цінностей).

Таблиця 2.8

**КЛАСИФІКАЦІЯ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТУ
ЗА ТИПОМ БОРГОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ**

Код	Найменування
	<i>Загальне фінансування</i>
400000	Фінансування за борговими операціями
401000	Запозичення
402000	Погашення
500000	Надходження від приватизації державного майна
501000	Надходження від приватизації державного майна (крім об'єктів, для яких передбачено окремий розподіл коштів відповідно до Державної програми приватизації на 2000–2002 рр.) та інших надходжень, безпосередньо пов'язаних із процесом приватизації та кредитування підприємств
502000	Надходження від приватизації об'єктів незавершеного будівництва, що споруджувалися відповідно до Чорнобильської будівельної програми

Закінчення табл. 2.8

Код	Найменування
504000	Надходження від приватизації підприємств, що належать до сфери управління Міністерства оборони України
505000	Понадпланові надходження від приватизації державного майна з урахуванням можливого заміщення інших джерел фінансування державного бюджету
600000	Фінансування за активними операціями
601000	Зміни обсягів депозитів і цінних паперів, що використовуються для управління ліквідністю
602000	Зміни обсягів готівкових коштів
603000	Фінансування за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
604000	Зміни обсягів товарно-матеріальних цінностей

Класифікація боргу систематизує інформацію про всі боргові зобов'язання держави, Автономної Республіки Крим, територіальної громади міста. Борг класифікується за типом кредитора та за типом боргового зобов'язання.

Класифікація боргу за типом кредитора поділяє борг на внутрішній і зовнішній (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

КЛАСИФІКАЦІЯ БОРГУ ЗА ТИПОМ КРЕДИТОРА

Код	Найменування
200000	<i>Внутрішній борг</i>
210000	Заборгованість за позиками, одержаними з бюджетів різних рівнів та державних фондів
211000	Заборгованість за позиками, одержаними з державних фондів
212000	Заборгованість за позиками, одержаними з бюджетів вищих рівнів
213000	Заборгованість за позиками, одержаними з бюджетів нижчих рівнів
220000	Заборгованість перед банківськими установами
221000	Заборгованість за позиками, одержаними від Національного банку України

Закінчення табл. 2.9

Код	Найменування
222000	Заборгованість за позиками, одержаними від інших банків
230000	Заборгованість перед іншими органами управління
231000	Заборгованість за позиками, одержаними від інших фінансових установ
232000	Заборгованість за позиками, одержаними від нефінансових державних підприємств
233000	Заборгованість за позиками, одержаними від нефінансового приватного сектора
234000	Інша внутрішня заборгованість
240000	Внутрішня заборгованість, не віднесена до інших категорій
250000	Коригування, пов'язане зі змінами обсягів депозитів, цінних паперів та різницею у вартісних оцінках окремих статей
300000	<i>Зовнішній борг</i>
310000	Заборгованість за позиками, одержаними від міжнародних організацій економічного розвитку
320000	Заборгованість за позиками, одержаними від органів управління іноземних держав
330000	Заборгованість за позиками, одержаними від іноземних комерційних банків
340000	Заборгованість за позиками, одержаними від постачальників
350000	Зовнішня заборгованість, не віднесена до інших категорій
360000	Коригування, пов'язане зі змінами обсягів депозитів, цінних паперів та різницею у вартісних оцінках окремих статей

Внутрішній борг поділяється на заборгованість за позиками, одержаними з бюджетів різних рівнів та державних фондів, перед банківськими установами (Національним банком України, комерційними банками України), перед іншими органами управління (фінансовими установами, нефінансовими державними підприємствами, нефінансовими приватними структурами); інша заборгованість та коригування, пов'язане зі змінами обсягів депозитів, цінних паперів та різницею у вартісних оцінках статей внутрішнього боргу.

Зовнішній борг поділяється на заборгованість за позиками, одержаними від міжнародних організацій економічного розвитку, органів управління іноземних держав, іноземних комерційних

банків, постачальників, інша зовнішня заборгованість та коригування, пов'язане зі змінами обсягів депозитів, цінних паперів та різницею у вартісних оцінках статей зовнішнього боргу.

Класифікація боргу за типом боргового зобов'язання включає: внутрішній борг як сукупність заборгованості за довго-, середньо- та короткостроковими зобов'язаннями, коригування, пов'язане зі змінами обсягів депозитів, цінних паперів та різницею у вартісних оцінках внутрішнього боргу; зовнішній борг як сукупність заборгованості за довго-, середньо- та короткостроковими зобов'язаннями, коригування, пов'язане зі змінами обсягів депозитів, цінних паперів та різницею у вартісних оцінках зовнішнього боргу (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

КЛАСИФІКАЦІЯ БОРГУ ЗА ТИПОМ БОРГОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

Код	Найменування
400000	<i>Внутрішній борг</i>
410000	Заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями
420000	Заборгованість за середньостроковими зобов'язаннями
430000	Заборгованість за короткостроковими зобов'язаннями і векселями
440000	Заборгованість за іншими внутрішніми зобов'язаннями
450000	Коригування, пов'язане із змінами обсягів депозитів, цінних паперів та різницею у вартісних оцінках вищезазначених статей
500000	<i>Зовнішній борг</i>
510000	Заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями
520000	Заборгованість за середньостроковими зобов'язаннями
530000	Заборгованість за короткостроковими зобов'язаннями і векселями
540000	Заборгованість за іншими зовнішніми зобов'язаннями
550000	Коригування, пов'язане зі змінами обсягів депозитів, цінних паперів та різницею у вартісних оцінках вищезазначених статей

Програмна класифікація видатків та кредитування бюджету використовується у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі (табл. 2.11). Програмна класифікація видатків та кредитування державного бюджету (місцевого бюджету) формується Міністерством фінансів України (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.

Таблиця 2.11

**СТРУКТУРА КОДУВАННЯ ПРОГРАМНОЇ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИДАТКІВ
ТА КРЕДИТУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ**

1	2	3	4	Пояснення
XXX	X	XX	X	
XXX	0	00	0	головний розпорядник (код відомчої класифікації видатків та кредитування державного бюджету)
XXX	X	00	0	відповідальний виконавець бюджетних програм у системі головного розпорядника
	1	00	0	якщо відповідальним виконавцем бюджетної програми є безпосередньо структурний підрозділ центрального апарату головного розпорядника — третім знаком коду визначається цифра «1», щодо всіх інших відповідальних виконавців бюджетних програм використовуються цифри від «2» до «9»
XXX	X	XX	0	бюджетна програма в межах одного відповідального виконавця бюджетної програми
XXX	X	01	0	якщо бюджетна програма пов'язана з функціонуванням апаратів органів державної влади (в основному це коди діючої функціональної класифікації розділу «Державне управління»), шостий та сьомий знак коду визначається цифрами «01», всі інші — «02», «03», «04» і далі в межах одного відповідального виконавця бюджетної програми
XXX	X	6X	0	для відстеження усіх бюджетних програм на реалізацію діючих інституційних та інвестиційних проектів, що реалізуються за рахунок коштів міжнародних фінансових організацій, п'ятим знаком коду таких програм визначається цифра «6»
XXX	X	7X	0	для відстеження всіх бюджетних програм, видатки або кредитування за якими здійснюються за рахунок резервного фонду, п'ятим знаком коду таких програм визначається цифра «7»

Програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується з урахуванням типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету, яка затверджується Міністерством фінансів України. Для застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів використовується тимчасова класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів, яка затверджується Міністерством фінансів України. Складові цієї класифікації, що

конкретизують програми і заходи з виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування, вживаються в контексті терміна «бюджетна програма».

2.5. БЮДЖЕТНИЙ ПРОЦЕС НА ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНОМУ І МІСЦЕВОМУ РІВНЯХ

Бюджетний процес, згідно з положеннями чинного Бюджетного кодексу України, регламентовано нормами права, пов'язаними зі складанням, розглядом, затвердженням бюджетів, їх виконанням і контролем за їх виконанням (розглядом звітів про виконання бюджетів). Узагальнення підходів до трактування дефініції «бюджетний процес» наведено в табл. 2.12.

Таблиця 2.12

УЗАГАЛЬНЕННЯ ПІДХОДІВ ДО ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТТЯ «БЮДЖЕТНИЙ ПРОЦЕС»

Автор	Визначення
Бюджетний кодекс України	«...регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства»
Бюджетний кодекс Російської Федерації	«...регламентована законодавством Російської Федерації діяльність органів державної влади, органів місцевого самоврядування та інших учасників бюджетного процесу зі складання і розгляду проектів бюджетів, затвердження і виконання бюджетів, контролю за їх виконанням, здійснення бюджетного обліку, складання, зовнішньої перевірки, розгляду і затвердження бюджетної звітності» ²
Василик О. Д., Павлюк К. В.	«Це регламентована нормами права діяльність, пов'язана зі складанням, розглядом, затвердженням бюджетів, їх виконанням і контролем за їх виконанням, розглядом звітів про виконання бюджетів, що складають бюджетну систему» ¹

¹ Бюджетний кодекс України від 21 черв. 2001 р. № 2542-III зі змінами й доповненнями від 16 квіт. 2009 р. № 1275-VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.

² Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.bdkodeks.ru>.

³ Василик О. Д. Державні фінанси : підруч. / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. — К. : Центр учбов. літератури, 2004. — С. 118.

Продовження табл. 2.12

Автор	Визначення
Дробозіна Л. О.	«...регламентована законодавством діяльність органів влади зі складання, розгляду, затвердження і виконання центрального і місцевих бюджетів»
Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Устенко О. А., Юрій С. І.	«...регламентована законом діяльність органів державної влади і місцевого самоуправління з формування (складання, розгляду, затвердження) та виконання бюджету» ²
Дем'янишин В. Г.	«Під бюджетним процесом ми розуміємо діяльність органів державної влади, державного управління, місцевого самоврядування та всіх учасників бюджетних відносин, що здійснюється на основі відповідних принципів, положень, заходів, методів та засобів, регулюється правовими нормами і пов'язана зі складанням, розглядом, затвердженням, виконанням бюджету, розглядом і затвердженням звітів про виконання бюджету держави й усіх його ланок» ³
Золотогоров В. Г.	«...регламентована законом та іншими нормативними актами діяльність органів державної влади й управління зі складання, розгляду, затвердження і виконання бюджету» ⁴
Венгер В. В.	«...регламентований законом порядок складання, розгляду та затвердження бюджетів, їх виконання і контролю за їх виконанням, затвердження звітів про виконання бюджетів, що входять до бюджетної системи України» ⁵
Любіч О. О.	«Бюджет перебуває у постійному русі. Послідовну зміну стадій, стадій розвитку можна визначити як бюджетний процес» ⁶
Александров І. М.	«...регламентована нормами права діяльність органів державної влади, органів місцевого самоврядування та учасників бюджетного процесу зі складання і розгляду проектів бюджетів та державних позабюджетних фондів, а також контролю за їх виконанням»

¹ Финансы : учеб. / под ред. Л. А. Дробозиной. — М. : ЮНИТИ, 2000. — С. 247.

² Економічний енциклопедичний словник : у 2 т. / за ред. С. В. Мочерного. — Львів : Світ, 2005. — Т. 1. — С. 69.

³ Дем'янишин В. Г. Концептуальні засади бюджетного процесу / В. Г. Дем'янишин // Финансы, учет, банки. — 2007. — Вып. 13. — С. 30–37.

⁴ Золотогоров В. Г. Экономика: Энциклопедический словарь / Золотогоров В. Г. — 2-е изд., стереотип. — Минск : Книж. Дом, 2004. — С. 67.

⁵ Венгер В. В. Финансы : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Венгер В. В. — К. : Центр учбов. літератури, 2009. — С. 125.

⁶ Любіч О. О. Теоретичні основи прийняття фінансових рішень на макрорівні : [монографія] / О. О. Любіч. — К. : НДФІ, 2004. — С. 55.

⁷ Александров И. М. Бюджетная система Российской Федерации : учеб. / Александров И. М. — 2-е изд. — М. : Дашков и К°, 2007. — С. 15.

Закінчення табл. 2.12

Автор	Визначення
Федосов В. М., Опарін В. М., Сафонова Л. Д., Романенко О. Р.	«...регламентована нормами права діяльність, пов'язана зі складанням, розглядом, затвердженням і виконанням бюджетів та розглядом звітів про їх виконання. Структура Б. п. містить такі три складові: бюджетне планування (складання, розгляд і затвердження бюджету) виконання бюджету і складання та затвердження звіту про виконання бюджету» ¹
Теремцова Н. В.	«...у широкому значенні є хронологічно обумовленою організаційно-правовою діяльністю державних органів зі складання, затвердження і виконання бюджету. У вузькому значенні бюджетний процес зводиться до взаємобумовленої сукупності інститутів, нормативів і методів зі складання, затвердження і регулювання виконання бюджету, яке протікає в межах традиційної діяльності казначейських і розпорядчих органів без участі парламенту і уряду» ²
Нешитой А. С.	«...регламентована нормами права діяльність органів державної влади, органів місцевого самоврядування та учасників бюджетного процесу зі складання, розгляду проектів бюджетів, затвердження та використання бюджетів, а також з контролю за їх використанням» ³

Учасниками бюджетного процесу є органи та посадові особи, які наділені бюджетними повноваженнями.

Стадіями бюджетного процесу вважаються:

- 1) складання проектів бюджетів;
- 2) розгляд та прийняття Закону про Державний бюджет України, рішень про місцеві бюджети;
- 3) виконання бюджету, у тому числі в разі необхідності внесення змін до Закону про Державний бюджет України, рішення про місцеві бюджети;
- 4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

Стадії бюджетного процесу єдині як для державного бюджету, так і місцевих бюджетів, проте мають певні особливості, тому доцільніше розглядати їх окремо. Повний цикл бюджетного про-

¹ Бюджетний менеджмент : підруч. / за заг. ред. В. Федосова. — К. : КНЕУ, 2004. — С. 834.

² Теремцова Н. В. Стадії і елементи бюджетного процесу в юридичній науці / Теремцова Н. В. // Ученые записки Таврического национального университета им. В. И. Вернадского. Серия «Юридические науки». Том 21 (60). — 2008. — № 2. — С. 361.

³ Нешитой А. С. Бюджетная система Российской Федерации : учеб. / Нешитой А. С. — 8-е изд., испр. и доп. — М. : Дашков и К°, 2009. — С. 262.

цесу, тобто період з початку складання проекту бюджету до затвердження звіту про його виконання, триває три роки, тоді як бюджет складається на один рік. Взаємозв'язок між окремими стадіями бюджетного процесу 2011–2014 рр. наведено на рис. 2.4.

Роки	2010	2011	2012	2013	2014	2015
2011	Бюджетний процес 2011 р.					
	Складання, розгляд і затвердження бюджету 2011 р.	Виконання бюджету 2011 р.	Складання і затвердження звіту про виконання бюджету 2011 р.			
2012	Бюджетний процес 2012 р.					
		Складання, розгляд і затвердження бюджету 2012 р.	Виконання бюджету 2012 р.	Складання і затвердження звіту про виконання бюджету 2012 р.		
2013	Бюджетний процес 2013 р.					
			Складання, розгляд і затвердження бюджету 2013 р.	Виконання бюджету 2013 р.	Складання і затвердження звіту про виконання бюджету 2013 р.	
2014	Бюджетний процес 2014 р.					
				Складання, розгляд і затвердження бюджету 2014 р.	Виконання бюджету 2014 р.	Складання і затвердження звіту про виконання бюджету 2014 р.

Рис. 2.4. Взаємозв'язок між окремими стадіями бюджетного процесу 2011–2014 рр.

Складання проекту державного бюджету. Організаційні засади складання проекту Державного бюджету України ґрунтуються на розробленні проекту Закону про Державний бюджет України

Кабінетом Міністрів України. Міністерство фінансів України відповідає за складання проекту Закону про Державний бюджет України, визначає основні організаційно-методичні засади бюджетного планування, які використовуються для підготовки бюджетних запитів і розроблення проекту Державного бюджету України та його прогнозу на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Міністерство фінансів України на підставі основних прогнозних макропоказників економічного і соціального розвитку України на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди та аналізу виконання бюджету в попередніх та поточному періодах визначає загальний рівень доходів, видатків і кредитування бюджету та дає оцінку обсягу його фінансування для складання проекту Державного бюджету України та індикативних прогнозних показників на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Визначення бюджетної політики на наступний бюджетний період. Міністерство фінансів України спільно з іншими центральними органами виконавчої влади розробляє проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний період та до 20 березня року, що передує плановому, подає його на розгляд до Кабінету Міністрів України. Національний банк України до 15 березня року, що передує плановому, подає до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України прогнозні монетарні показники на наступний рік та до 1 квітня року, що передує плановому, — проект кошторису доходів і витрат Національного банку України на наступний рік, які використовуються для складання проекту Закону про Державний бюджет України. Кабінет Міністрів України не пізніше 1 квітня року, що передує плановому, розглядає та схвалює проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний період і в триденний строк подає до Верховної Ради України, яка його розглядає за спеціальною процедурою, визначеною Регламентом Верховної Ради України.

Проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період ґрунтується на прогнозних і програмних документах економічного та соціального розвитку і містить положення щодо:

- 1) основних прогнозних макропоказників економічного і соціального розвитку України (із зазначенням показників номінального і реального обсягу валового внутрішнього продукту, індексів споживчих цін та цін виробників, офіційного обмінного курсу гривні в середньому за рік (та на кінець року), рівня безробіття);

2) основних завдань бюджетної політики, зокрема граничного обсягу дефіциту (профіциту) державного бюджету, частки прогнозного річного обсягу валового внутрішнього продукту, що перерозподіляється через зведений бюджет України, граничного обсягу державного боргу, встановлення розміру мінімальної заробітної плати, прожиткового мінімуму та рівня його забезпечення;

3) пріоритетних завдань податкової політики; реалізації пріоритетних державних (цільових) програм; взаємовідносин державного бюджету з місцевими бюджетами, включаючи обґрунтування питомої ваги місцевих бюджетів у Зведеному бюджеті України; інших питань, необхідних для складання проекту Закону про Державний бюджет України.

Інструкції з підготовки бюджетних запитів. Для підготовки проекту Державного бюджету України Міністерство фінансів України розробляє і доводить до головних розпорядників коштів інструкції з підготовки бюджетних запитів у терміни, визначені Міністерством фінансів України. В них описують організаційні, фінансові та інші обмеження, яких зобов'язані дотримуватися всі розпорядники бюджетних коштів у процесі підготовки бюджетних запитів.

Складання бюджетного запиту. Головні розпорядники бюджетних коштів забезпечують складання бюджетних запитів для подання Міністерству фінансів України відповідно до вимог інструкції з їх підготовки з урахуванням звітів про виконання паспортів бюджетних програм, а також висновків про результати контрольних заходів, проведених органами, уповноваженими на здійснення контролю за дотриманням фінансового законодавства щодо термінів та порядку, встановлених Міністерством фінансів України.

Головні розпорядники коштів відповідають за включення до запитів показників за бюджетними програмами, які забезпечують протягом кількох років виконання інвестиційних проектів (програм), у разі їх схвалення в установленому законодавством порядку та на підставі розрахунків обсягу витрат і вигід щодо їх реалізації. Головні розпорядники бюджетних коштів забезпечують своєчасність, достовірність та зміст поданих Міністерству фінансів України бюджетних запитів, які мають містити всю інформацію, необхідну для аналізу проекту Державного бюджету України та його індикативних прогнозних показників на наступні за плановим два бюджетні періоди, згідно з вимогами Міністерства фінансів України.

Аналіз бюджетних запитів і розроблення проекту Державного бюджету України.

Міністерство фінансів України на будь-якому етапі складання і розгляду проекту Державного бюджету України проводить аналіз бюджетного запиту, поданого головним розпорядником бюджетних коштів, щодо його відповідності меті, пріоритетності, а також ефективності використання бюджетних коштів. На основі результатів аналізу, у тому числі на підставі звітів про виконання паспортів бюджетних програм, висновків про результати контрольних заходів, проведених органами, уповноваженими на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, міністр фінансів України приймає рішення про включення бюджетного запиту до проекту Державного бюджету України перед поданням його на розгляд Кабінету Міністрів України.

На основі аналізу бюджетних запитів Міністерство фінансів України готує проект Закону про Державний бюджет України. Під час підготовки проекту Державного бюджету України воно вживає заходів для усунення розбіжностей з головними розпорядниками бюджетних коштів. Якщо узгодження не досягнуто, Міністерство фінансів України додає свій висновок з неузгоджених питань до зазначеного проекту, який подається Кабінету Міністрів України.

Схвалення Кабінетом Міністрів України проекту Закону про Державний бюджет України.

Міністерство фінансів України подає на розгляд Кабінету Міністрів України проект Закону про Державний бюджет України та вносить пропозиції щодо термінів і порядку його розгляду. Кабінет Міністрів України до схвалення проекту Закону про Державний бюджет України подає Раді національної безпеки і оборони України цей проект Закону по статтях, пов'язаних з питаннями, які входять до її компетенції.

Кабінет Міністрів України приймає постанову про схвалення проекту Закону про Державний бюджет України та подає його разом з відповідними матеріалами Верховній Раді України та Президентові України не пізніше 15 вересня року, що передує плановому.

Матеріали, що додаються до проекту Закону про Державний бюджет України. Разом з проектом Закону про Державний бюджет України, схваленим Кабінетом Міністрів України, подаються:

1) пояснювальна записка до проекту Закону про Державний бюджет України, яка має містити:

а) інформацію про економічне становище держави та основні прогнози макропоказники економічного і соціального розвитку України на наступний бюджетний період, покладені в основу проекту Державного бюджету України;

б) оцінку надходжень бюджету, що пропонуються для забезпечення фінансовими ресурсами видатків бюджету;

в) пояснення до основних положень проекту Державного бюджету України та проекту Закону про Державний бюджет України, у тому числі аналіз запропонованих обсягів видатків та кредитування за бюджетною класифікацією (функціональною, відомчою і програмною класифікацією видатків та кредитування бюджету, економічною класифікацією видатків бюджету). Пояснення включають бюджетні показники за попередній, поточний, наступний бюджетні періоди в розрізі класифікації видатків та кредитування бюджету;

г) інформацію щодо врахування Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період;

д) аналітичні дані, розрахунки з обґрунтуванням особливостей міжбюджетних взаємовідносин, а саме:

— детальні розрахунки прогнозного загального обсягу доходів і видатків, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів між державним бюджетом та місцевими бюджетами, за видами доходів та за функціями;

— базові показники та результати обчислення індексів відносної податкоспроможності в розрізі місцевих бюджетів;

— детальний розрахунок розміру фінансового нормативу бюджетної забезпеченості за функціями та видами місцевих бюджетів і детальний розрахунок коригувальних коефіцієнтів та коефіцієнта вирівнювання;

— розрахунки обсягів субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам за видами пільг і допомоги з детальними фінансовими та кількісними показниками;

е) інформацію щодо обсягів державного боргу, у тому числі за типом боргового зобов'язання, графік його погашення, обсяги та умови державних запозичень;

ж) інформацію про мету, завдання та очікувані результати, яких кожний головний розпорядник коштів державного бюджету передбачає досягти при виконанні бюджетних програм, за формою, визначеною Міністерством фінансів України;

и) обґрунтування розрахунку вартісної величини прожиткового мінімуму на відповідний бюджетний період у розрахунку на

місяць на одну особу, а також окремо для основних соціальних і демографічних груп населення;

к) розрахунки обсягу компенсації за рахунок коштів державного бюджету втрат суб'єктів господарювання внаслідок прийняття Кабінетом Міністрів України, іншими центральними органами виконавчої влади рішень щодо регулювання цін і тарифів на окремі види продукції, товарів і послуг;

2) прогностичні показники зведеного бюджету України (включаючи оцінку Державного бюджету України та місцевих бюджетів) відповідно до бюджетної класифікації, а також зведений баланс фінансових ресурсів України;

3) перелік пільг з податків і зборів (обов'язкових платежів) із розрахунком втрат доходів бюджету від їх надання;

4) переліки та обсяги коштів за державними цільовими програмами, які включено головними розпорядниками коштів державного бюджету до бюджетних програм, передбачених у проекті Закону про Державний бюджет України;

5) зведення та структура державних боргових і гарантійних зобов'язань на поточний і наступні бюджетні періоди до повного погашення таких зобов'язань, включаючи обсяг видатків на обслуговування державного боргу;

6) план державних запозичень на наступний бюджетний період, а також перелік інвестиційних програм (проектів), під які можуть надаватися державні гарантії в наступному бюджетному періоді. План державних запозичень на наступний бюджетний період має включати перелік кредитів (позик) із зазначенням кредиторів, видів, мети, назви валюти, строку і процентної ставки державних запозичень, а також стану укладання кредитних договорів;

7) прогноз Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди, підготовлений відповідно до ст. 21 Бюджетного кодексу України; доповідь про хід виконання Державного бюджету України в поточному бюджетному періоді;

8) пояснення головних розпорядників бюджетних коштів до проекту Державного бюджету України на підставі бюджетних запитів за формою, визначеною Міністерством фінансів України (подаються до Комітету Верховної Ради України з питань бюджету);

9) протокол про результати консультацій Кабінету Міністрів України із всеукраїнськими асоціаціями органів місцевого самоврядування;

10) інформація щодо врахування пропозицій Ради національної безпеки і оборони України до проекту Закону про Державний бюджет України за статтями, пов'язаними з забезпеченням національної безпеки і оборони України (із вмотивованим обґрунтуванням);

11) інформація щодо залучення довгострокових (більше одного року) кредитів (позик), надання гарантій, набуття прав поручителя за такими зобов'язаннями державними підприємствами, у тому числі господарськими товариствами, у статутному фонді яких державі належить 50 % акцій (часток, паїв) і більше;

12) інші матеріали, обсяг і форму яких визначає Кабінет Міністрів України.

Розгляд та прийняття Закону про Державний бюджет України.

Розгляд та затвердження Державного бюджету України відбувається у Верховній Раді України за спеціальною процедурою, визначеною Регламентом Верховної Ради України¹. Кабінет Міністрів щороку подає до Верховної Ради проект Закону про Державний бюджет України на наступний рік не пізніше 15 вересня поточного року. Разом із проектом Закону подається доповідь про хід виконання Державного бюджету поточного року. Поданий Кабінетом Міністрів проект Закону про Державний бюджет України на наступний рік надається народним депутатам для ознайомлення не пізніше ніж за чотири дні до його подання Верховній Раді. Цей проект Верховній Раді представляє на її пленарному засіданні міністр фінансів України не пізніше ніж через п'ять днів із дня подання його Кабінетом Міністрів до Верховної Ради. Від комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, з доповіддю щодо відповідності проекту цього Закону Основним напрямам бюджетної політики на наступний бюджетний період та вимогам Бюджетного кодексу України виступає голова комітету. Представлення проекту Закону про Державний бюджет України на наступний рік проводиться за процедурою повного обговорення (ст. 30 Закону України «Про регламент Верховної Ради України»).

За результатами обговорення проекту Закону Верховна Рада може прийняти рішення про схвалення і прийняття його до розгляду або рішення про його відхилення в разі:

1) внесення проекту Закону без подання всіх документів, передбачених Бюджетним кодексом України;

¹ Про Регламент Верховної Ради України [Електронний ресурс]. — Закон України від 10 лют. 2010 р. № 1861-IV. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2) невідповідності проекту Закону Основним напрямам бюджетної політики на наступний бюджетний період;

3) невідповідності проекту Закону вимогам складання проекту Державного бюджету України, установленим Бюджетним кодексом України.

У разі відхилення Верховною Радою проекту Закону Кабінет Міністрів зобов'язаний у семиденний строк з дня набрання чинності рішенням про таке відхилення подати до Верховної Ради проект Закону для його повторного представлення — з урахуванням пропозицій Верховної Ради або обґрунтуванням їх відхилення.

Проект Закону про Державний бюджет України на наступний рік розглядається за процедурою трьох читань. У разі порушення Кабінетом Міністрів строків подання до Верховної Ради проекту Закону, а також порушення строків подання його на друге читання, строки розгляду Верховною Радою проекту Закону обчислюються з дня його фактичного подання Кабінетом Міністрів.

Після прийняття Верховною Радою до розгляду проекту Закону народні депутати, комітети не пізніше 1 жовтня (6 жовтня, якщо проект Закону був прийнятий до розгляду після повторного подання Кабінетом Міністрів) року, що передує плановому, формують свої пропозиції до проекту Закону і направляють їх до комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету. Пропозиції, направлені до цього комітету після 1 жовтня (6 жовтня, якщо проект Закону був прийнятий до розгляду після повторного подання Кабінетом Міністрів) року, що передує плановому, до розгляду не приймаються.

Пропозиції народних депутатів, комітетів не пізніше 15 жовтня (20 жовтня, якщо проект Закону був прийнятий до розгляду після повторного подання Кабінетом Міністрів) розглядаються зазначеним комітетом разом з уповноваженими представниками Кабінету Міністрів та з участю ініціаторів внесення пропозицій. Причини відхилення пропозицій комітетом обґрунтовуються у висновках комітету. За результатами розгляду проекту Закону комітет, до предмета відання якого належать питання бюджету, готує висновки і пропозиції, порівняльну таблицю з дотриманням вимог, передбачених ст. 118 Регламенту, та проект відповідної постанови Верховної Ради.

Порівняльна таблиця, проект постанови Верховної Ради, висновки і пропозиції комітету та супровідні документи надаються

народним депутатам не пізніше як за п'ять днів до розгляду Парламентом проекту Закону в першому читанні.

Верховна Рада розглядає проект Закону в першому читанні не пізніше 20 жовтня (25 жовтня, якщо проект Закону був прийнятий до розгляду після повторного подання Кабінетом) року, що передує плановому. У разі, якщо бюджетний період не збігається з календарним роком, строки розгляду встановлюються за процедурним рішенням Верховної Ради. Розгляд у першому читанні проекту Закону починається з доповіді голови комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, щодо висновків і пропозицій до законопроекту та результатів його розгляду. Розгляд проекту Закону в першому читанні проводиться за процедурою повного обговорення з урахуванням особливостей, передбачених у цій статті. Під час обговорення слово для виступу надається представникам комітетів за письмовими заявами, депутатських фракцій, народним депутатам, представникам Кабінету Міністрів та Рахункової палати. Після завершення розгляду законопроекту в першому читанні ставляться на голосування в цілому висновки та пропозиції до проекту Закону, підготовлені відповідним комітетом.

Висновки та пропозиції до проекту Закону вважаються прийнятими, а проект Закону — прийнятим у першому читанні, якщо на їх підтримку проголосувала більшість народних депутатів від конституційного складу Верховної Ради. Схвалені Парламентом висновки та пропозиції комітету з питань бюджету набувають статусу Бюджетних висновків Верховної Ради. Якщо Верховною Радою не прийнято позитивного рішення на підтримку висновків і пропозицій до проекту Закону в цілому, проводиться постатейне голосування пропозицій. Під час постатейного розгляду першими ставляться на голосування ті пропозиції, які комітет з питань бюджету пропонує відхилити і на розгляді та голосуванні яких наполягають ініціатори їх внесення. У разі, якщо народні депутати — ініціатори внесення пропозицій, які комітетом пропонується відхилити, — не наполягають на їх розгляді, голосування щодо них не проводиться. Голосування пропозицій, які комітет пропонує відхилити і на розгляді яких наполягають ініціатори їх внесення, проводиться щодо кожної пропозиції окремо.

Після розгляду пропозицій, передбачених ч. 9 цієї статті, проводиться постатейне голосування пропозицій, які комітет з питань бюджету пропонує врахувати. Якщо в народних депутатів немає зауважень, пропозиції, які комітет пропонує врахувати,

ставляться на голосування разом у цілому. У разі, якщо під час постатейного голосування пропозицій показники бюджету, які містить підготовлений до першого читання проект Закону, залишаються збалансованими, Верховна Рада може прийняти рішення про прийняття його за основу в першому читанні. Якщо під час постатейного голосування пропозицій показники бюджету стають розбалансованими, Верховна Рада направляє проект Закону до комітету з питань бюджету для підготовки на повторне перше читання.

Після прийняття проекту Закону за основу в першому читанні Кабінет Міністрів у 14-денний строк, але не пізніше 3 листопада (8 листопада, якщо проект Закону був прийнятий до розгляду після повторного подання Кабінетом Міністрів) року, що передує плановому, подає до комітету з питань бюджету проект Закону, доопрацьований відповідно до Бюджетних висновків Верховної Ради, і порівняльну таблицю щодо врахування Бюджетних висновків з дотриманням вимог, передбачених ст. 118 Регламенту. Комітет, до предмета відання якого належать питання бюджету, протягом трьох днів після дня внесення проекту Закону, підготовленого Кабінетом Міністрів до другого читання, готує висновок щодо пропозицій та поправок, запропонованих до другого читання Кабінетом Міністрів, з відповідним обґрунтуванням щодо них.

Розгляд у другому читанні проекту Закону завершується не пізніше 20 листопада року, що передує плановому. Розгляд у другому читанні починається з доповіді міністра фінансів України щодо доопрацьованого з урахуванням Бюджетних висновків Верховної Ради проекту Закону. Голова комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, доповідає інформацію щодо врахування Кабміном України Бюджетних висновків Верховної Ради під час підготовки проекту Закону до другого читання. Після доповідей міністра фінансів України та голови комітету слово для виступу в порядку, визначеному Регламентом, надається представникам депутатських фракцій. Після закінчення виступів представників депутатських фракцій Верховна Рада переходить до постатейного голосування поданого на друге читання проекту Закону. За результатами цього голосування Верховна Рада може прийняти рішення про прийняття проекту Закону в другому читанні або направлення до Кабінету Міністрів для підготовки на повторне друге читання. Під час розгляду в другому читанні проекту Закону Верховна Рада затверджує загальний обсяг дефіциту (профіциту), доходів і видатків Державного бюджету.

ту України, розмір мінімальної заробітної плати та рівень забезпечення прожиткового мінімуму на наступний бюджетний період, обсяг міжбюджетних трансфертів та інші положення, необхідні для формування місцевих бюджетів. Не прийняті під час голосування в другому читанні статті проекту Закону переносяться на розгляд у третьому читанні.

Після прийняття проекту Закону у другому читанні комітет з питань бюджету не пізніше 25 листопада року, що передує плановому, готує його до третього читання з урахуванням пропозицій, підтриманих Верховною Радою у другому читанні. Комітет готує висновки і пропозиції щодо розбіжностей у визначенні доходів, видатків, а також дефіциту Державного бюджету України, які виникли в результаті внесення змін до проекту Закону в другому читанні, і готує порівняльну таблицю. Після прийняття проекту Закону в другому читанні внесення до нього нових пропозицій та поправок не допускається, їх розгляд не проводиться.

Третє читання проекту Закону починається з доповіді голови комітету та співповіді міністра фінансів України, які містять:

- 1) висновки стосовно тих статей законопроекту, які були змінені після врахування при підготовці до третього читання, не прийнятих у другому читанні, і врахування яких призвело до необхідності внесення змін до інших статей проекту Закону, прийнятих у другому читанні;

- 2) пропозиції комітету стосовно уточнення статей проекту Закону, до яких пропонується внести зміни з метою збалансування доходів і видатків для досягнення затвердженого дефіциту Державного бюджету України на наступний рік.

Після доповіді та співповіді проводиться голосування пропозицій комітету з питань бюджету щодо статей проекту Закону, які не були прийняті в другому читанні, та прийняття проекту в цілому. Якщо ж рішення про прийняття проекту Закону із запропонованими пропозиціями комітету в цілому не прийнято, проводиться голосування щодо кожної пропозиції, запропонованої комітетом. У разі неприйняття проекту Закону в цілому цей проект за рішенням Верховної Ради направляється на повторне третє читання з визначенням строків його наступного розгляду на пленарному засіданні Верховної Ради. Якщо таке рішення не прийнято, проект Закону вважається відхиленим. У такому випадку, а також у разі неприйняття зазначеного законопроекту в повторному третьому читанні Верховна Рада приймає рішення (з установ-

ленням строків) щодо підготовки Кабінетом Міністрів нового проекту Закону про Державний бюджет України на наступний рік.

Якщо деякі показники Закону України «Про Державний бюджет України» змінені порівняно з його проектом, поданим Кабінетом Міністрів до Верховної Ради на розгляд у першому читанні, Кабінет Міністрів протягом трьох днів з дня прийняття Верховною Радою даного Закону подає Президенту України обґрунтування і розрахунок даних бюджетних показників.

Кабінет Міністрів зобов'язаний у тижневий термін подати Верховній Раді зміни до показників, зазначених у Законі, та оновлені відповідно до пропозицій Президента України додатки до нього, якщо Президент України повернув до Верховної Ради для повторного розгляду Закон про Державний бюджет України із вмотивованими і сформульованими пропозиціями.

Наведені нижче дані про фактичні та регламентовані законодавством терміни прийняття Закону про Державний бюджет України (рис. 2.5).

до 2 грудня	Про Державний бюджет України на 1992 рік	18 червня 1992 р.
	Про Державний бюджет України на 1993 рік	9 квітня 1993 р.
	Про Державний бюджет України на 1994 рік	1 лютого 1994 р.
	Про Державний бюджет України на 1995 рік	6 квітня 1995 р.
	Про Державний бюджет України на 1996 рік	22 березня 1996 р.
	Про Державний бюджет України на 1997 рік	27 червня 1997 р.
	Про Державний бюджет України на 1998 рік	30 грудня 1997 р.
	Про Державний бюджет України на 1999 рік	31 грудня 1998 р.
до 1 грудня	Про Державний бюджет України на 2000 рік	17 лютого 2000 р.
	Про Державний бюджет України на 2001 рік	7 грудня 2000 р.
	Про Державний бюджет України на 2002 рік	20 грудня 2001 р.
	Про Державний бюджет України на 2003 рік	26 грудня 2002 р.
	Про Державний бюджет України на 2004 рік	27 листопада 2003 р.
	Про Державний бюджет України на 2005 рік	23 грудня 2004 р.
	Про Державний бюджет України на 2006 рік	20 грудня 2005 р.
	Про Державний бюджет України на 2007 рік	19 грудня 2006 р.
	Про Державний бюджет України на 2008 рік та про внесення змін до деяких законодавчих актів України	28 грудня 2007 р.
	Про Державний бюджет України на 2009 рік	26 грудня 2008 р.
	Про Державний бюджет України на 2010 рік	27 квітня 2010 р.
Про Державний бюджет України на 2011 рік	10 грудня 2010 р.	

Рис. 2.5. Фактичні та регламентовані законодавством терміни прийняття Закону України «Про Державний бюджет України»

Якщо до початку нового бюджетного періоду *не набрав чинності Закон про Державний бюджет України*, Кабінет Міністрів України має право здійснювати видатки Державного бюджету України відповідно до таких вимог:

1) видатки Державного бюджету України можуть здійснюватися лише на бюджетні програми, бюджетні призначення щодо яких установлені Законом про Державний бюджет України на попередній період та одночасно передбачені у проекті Закону про Державний бюджет України на наступний бюджетний період, поданому Кабінетом Міністрів України до Верховної Ради України, за якими повністю зберігаються цільові обмеження;

2) щомісячні бюджетні асигнування загального фонду Державного бюджету України сумарно не можуть перевищувати 1/12 обсягу бюджетних призначень, визначених Законом про Державний бюджет України на попередній період.

До набрання чинності Законом про Державний бюджет України на поточний бюджетний період:

1) забороняється із загального фонду державного бюджету здійснювати видатки в частині капітальних видатків та надання кредитів із бюджету, винятком є капітальні видатки, пов'язані із ліквідацією аварій на об'єктах соціально-культурної сфери, житлового господарства, систем тепло-, енерго-, газо-, водопостачання та водовідведення, а також видатки, пов'язані з уведенням воєнного чи надзвичайного стану, оголошенням окремих місцевостей зонами надзвичайної екологічної ситуації та виділенням коштів із резервного фонду державного бюджету;

2) державні запозичення можуть здійснюватися в обсязі, що не перевищує видатків на погашення державного боргу у відповідний період;

3) діють норми Закону про Державний бюджет України на попередній бюджетний період, крім норм, якими визначені загальні показники державного бюджету, бюджетні призначення головним розпорядникам коштів і обсяги трансфертів між державним бюджетом та місцевими бюджетами;

4) соціальні стандарти та соціальні гарантії, у тому числі прожитковий мінімум, рівень його забезпечення, мінімальна заробітна плата, надання пільг, компенсацій і гарантій населенню, у поточному бюджетному періоді застосовуються в розмірах та на умовах, що діяли в грудні попереднього бюджетного періоду;

5) перерахування дотацій вирівнювання з державного бюджету місцевим бюджетам та коштів, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів, здійснюється відповідно до обсягів, визначених у проекті Закону про Державний бюджет України, поданому Кабінетом Міністрів України до Верховної Ради України.

Виконання бюджету, у тому числі в разі необхідності внесення змін до Закону про Державний бюджет України. Кабінет Міністрів України забезпечує виконання Державного бюджету України. Міністерство фінансів України здійснює загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету України, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету.

Після початку бюджетного періоду, коли набирає чинності затверджений Верховною Радою України Закон про Державний бюджет України, Міністерство фінансів України на підставі опрацювання й аналізу звітності, що надходить до нього від суб'єктів бюджетних правовідносин, виявляє відхилення оцінки основних прогнозних макропоказників економічного й соціального розвитку України та надходжень до бюджету від прогнозу, врахованого при затвердженні Державного бюджету України. Помісячне оцінювання відповідності прогнозу надходжень доходів бюджету і фінансування видатків показникам, затвердженим Законом про Державний бюджет, забезпечується введенням в Україні єдиного казначейського рахунку.

Виявлення відхилень оцінки основних прогнозних макропоказників економічного і соціального розвитку України та надходжень до бюджету від прогнозу, врахованого при його затвердженні на відповідний бюджетний період, або зміни його структури, дає можливість внести зміни в затверджений Верховною Радою України Закон про Державний бюджет, який уже набрав чинності з 1 січня планового бюджетного року. Відповідно до Регламенту Верховної Ради України зміни та доповнення до чинного Закону про Державний бюджет протягом бюджетного (фінансового) періоду можуть бути внесені за поданням осіб, які мають право законодавчої ініціативи, з додержанням вимог Бюджетного кодексу та цього Регламенту.

Зміни й доповнення до Закону про Державний бюджет мають відповідати чинному законодавству. У разі потреби внести зміни до Закону про Державний бюджет України, які не відповідають чинному законодавству, спочатку вносяться зміни до відповідних

законів, а після цього повинні розглядатися пропозиції про зміни та доповнення до Закону про Державний бюджет. Ці пропозиції повинні розглядати Комітети Верховної Ради України, до компетенції яких належить галузь, про фінансування якої йдеться в проекті змін і доповнень, а їх висновки розглядає Комітет Верховної Ради України з питань бюджету. Проект Закону про внесення змін до Закону про Державний бюджет України розглядається у Верховній Раді України в порядку, визначеному розділом IV «Законодавча процедура» Регламенту Верховної Ради України, тобто за загальною процедурою, визначеною для всіх законопроектів.

Підготовка та розгляд звіту про виконання державного бюджету і прийняття рішення щодо нього. Рахункова палата протягом двох тижнів із дня офіційного подання Кабінетом Міністрів України річного звіту про виконання Закону про Державний бюджет України готує та подає Верховній Раді України висновки про використання коштів Державного бюджету України з оцінкою ефективності такого використання, а також пропозиції щодо усунення порушень, виявлених у звітному періоді, та вдосконалення бюджетного процесу загалом. Розгляд у Верховній Раді України річного звіту про виконання Закону про Державний бюджет України здійснюється за спеціальною процедурою, визначеною Регламентом Верховної Ради України.

Складання проектів місцевих бюджетів. Міністерство фінансів України доводить Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад особливості складання розрахунків до проектів бюджетів на наступний бюджетний період. Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад зобов'язані надавати необхідну інформацію: Міністерству фінансів України — для проведення розрахунків обсягів міжбюджетних трансфертів та інших показників; Комітету Верховної Ради України з питань бюджету — для розгляду цих розрахунків.

Згідно з типовою формою бюджетних запитів, визначеною Міністерством фінансів України, відповідно до положень Бюджетного кодексу України та з урахуванням особливостей складання проектів місцевих бюджетів місцеві фінансові органи розробляють і доводять до головних розпорядників коштів інструкції з підготовки бюджетних запитів. Останні організують розроблення бюджетних запитів для подання місцевим фінансовим

органам у терміни та порядку, встановлені цими органами. Головні розпорядники бюджетних коштів забезпечують своєчасність, достовірність та зміст бюджетних запитів, які мають містити всю інформацію, необхідну для аналізу показників проекту місцевого бюджету, згідно з вимогами місцевих фінансових органів.

Місцеві фінансові органи на будь-якому етапі складання і розгляду проектів місцевих бюджетів здійснюють аналіз бюджетного запиту, поданого головним розпорядником коштів, з точки зору його відповідності меті, пріоритетності, а також дієвості та ефективності використання бюджетних коштів. На основі результатів аналізу керівник місцевого фінансового органу приймає рішення про включення бюджетного запиту до пропозиції проекту місцевого бюджету перед поданням його на розгляд відповідно Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад.

Виконавчі органи сільських, селищних, міських (міст районного значення) рад (крім виконавчих органів рад, для бюджетів територіальних громад яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти), районні державні адміністрації в містах Києві та Севастополі подають районним або міським фінансовим органам пропозиції щодо показників проектів відповідних бюджетів. Територіальні громади сіл, селищ і міст можуть об'єднувати на договірних засадах кошти бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування (утримання) комунальних підприємств, організацій і установ з урахуванням вимог до порядку передання коштів між місцевими бюджетами на здійснення їх видатків, що враховуються та не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів.

У тижневий строк з дня схвалення Кабінетом Міністрів України проекту Закону про Державний бюджет України Міністерство фінансів України забезпечує доведення Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад розрахунки прогнозних обсягів міжбюджетних трансфертів, методики їх визначення, та інші показники щодо складання проектів місцевих бюджетів, а також пропозиції щодо форми проекту рішення про місцевий бюджет. У тижневий строк з дня прийняття проекту Закону про Державний бюджет України у другому читанні Кабінет Міністрів України забезпечує доведення Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям, виконавчим орга-

нам відповідних місцевих рад визначені таким Законом показники міжбюджетних відносин (у тому числі обсяги міжбюджетних трансфертів для відповідних бюджетів) і текстових статей. У триденний строк з дня отримання таких документів Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласні державні адміністрації доводять виконавчим органам міських (міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) рад, районним державним адміністраціям відповідні обсяги субвенцій на здійснення державних програм соціального захисту.

Отримана інформація є підставою для складання Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими державними адміністраціями, виконавчими органами відповідних місцевих рад проектів місцевих бюджетів і підготовки проектів рішень про відповідні місцеві бюджети.

Проект рішення про місцевий бюджет перед його розглядом на сесії Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради схвалюється Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією чи виконавчим органом відповідної місцевої ради. Разом з ним подаються:

1) пояснювальна записка до проекту рішення, яка має містити:

а) інформацію про соціально-економічний стан відповідної адміністративно-територіальної одиниці і прогноз її розвитку на наступний бюджетний період, покладені в основу проекту місцевого бюджету;

б) оцінку доходів місцевого бюджету з урахуванням його втрат унаслідок наданих Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідною місцевою радою податкових пільг;

в) пояснення до основних положень проекту рішення про місцевий бюджет, у тому числі аналіз запропонованих обсягів видатків і кредитування за бюджетною класифікацією. Вони включають бюджетні показники за попередній, поточний, наступний бюджетні періоди в розрізі класифікації видатків та кредитування бюджету;

г) обґрунтування особливостей міжбюджетних взаємовідносин та надання субвенцій на виконання інвестиційних програм (проектів);

д) інформацію щодо погашення місцевого боргу, обсягів та умов місцевих запозичень;

2) прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди, підготовлений відповідно до ст. 21 Бюджетного кодексу України;

3) проект показників зведеного бюджету району, міста з районним поділом, міста, що об'єднує бюджети села, селища, міста районного значення;

4) показники видатків місцевого бюджету, необхідних на наступні періоди для завершення інвестиційних програм (проектів), урахованих у бюджеті, якщо реалізація таких програм (проектів) триває більше одного бюджетного періоду;

5) перелік інвестиційних програм (проектів) на плановий бюджетний період та наступні за плановим два періоди;

6) інформація про хід виконання відповідного бюджету в поточному бюджетному періоді;

7) пояснення головних розпорядників бюджетних коштів до проекту відповідного бюджету (подаються комісії з питань бюджету Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради);

8) інші матеріали, обсяг і форму яких визначає Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцева державна адміністрація або виконавчий орган відповідної місцевої ради.

Рішенням про місцевий бюджет визначаються:

1) загальна сума доходів, видатків та кредитування місцевого бюджету (з розподілом на загальний та спеціальний фонди);

2) граничний обсяг річного дефіциту (профіциту) місцевого бюджету в наступному бюджетному періоді і місцевого боргу на кінець наступного бюджетного періоду; граничний обсяг надання місцевих гарантій, а також повноваження щодо їх надання;

3) доходи і фінансування місцевого бюджету за бюджетною класифікацією (у додатку до рішення);

4) бюджетні призначення головним розпорядникам коштів місцевого бюджету за бюджетною класифікацією з обов'язковим виділенням видатків споживання (з них — видатків на оплату праці, оплату комунальних послуг і енергоносіїв) та видатків розвитку (у додатках до рішення);

5) бюджетні призначення міжбюджетних трансфертів (у додатках до рішення);

6) розмір оборотного залишку коштів місцевого бюджету; додаткові положення, що регламентують процес виконання місцевого бюджету.

Перелік захищених видатків місцевого бюджету визначається на підставі ст. 55 Бюджетного кодексу України. Обсяг захищених видатків місцевого бюджету не може змінюватися при здійсненні

скорочення затверджених бюджетних призначень. До складу захищених видатків відносять оплату праці працівників бюджетних установ, нарахування на заробітну плату, придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів, забезпечення продуктами харчування, оплату комунальних послуг та енергоносіїв, підготовку кадрів вищими навчальними закладами I–IV рівнів акредитації, фундаментальні дослідження, прикладні наукові та науково-технічні розробки та ін.

Розгляд та прийняття рішень про місцеві бюджети. Відповідно до порядку складання проектів місцевих бюджетів Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідні місцеві ради при затвердженні бюджетів мають урахувати обсяги міжбюджетних трансфертів та інші положення, затверджені Верховною Радою України під час прийняття проекту Закону про Державний бюджет України у другому читанні.

Бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, міські і районні бюджети (міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення), інші бюджети місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти на наступний період, затверджуються рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради не пізніше ніж у двотижневий строк з дня офіційного опублікування Закону про Державний бюджет України.

Міські (міст районного значення) бюджети, районні у містах (у разі їх створення), селищні та сільські бюджети (крім бюджетів місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти) на наступний період затверджуються відповідно рішеннями міської, районної у місті, селищної або сільської ради не пізніше ніж у двотижневий строк з дня затвердження районного чи міського (міста Києва та Севастополя, міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) бюджету. Міські (міст районного значення), районні у містах (у разі їх створення), селищні, сільські ради при затвердженні відповідних місцевих бюджетів мають врахувати обсяги міжбюджетних трансфертів та інші положення (необхідні для формування таких місцевих бюджетів), затверджені при прийнятті рішення про районний чи міський (міста Києва та Севастополя, міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) бюджет.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, обласні, міські, районні, селищні, сільські ради при затвердженні відповідних бюджетів ураховують у першочерговому порядку потребу в коштах на оплату праці працівників бюджетних установ відповідно до встановлених законодавством України умов оплати праці та розміру мінімальної заробітної плати; на проведення розрахунків за електричну та теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ та послуги зв'язку, які споживаються бюджетними установами. Ліміти споживання енергоносіїв у натуральних показниках для кожної бюджетної установи встановлюються виходячи з обсягів відповідних бюджетних асигнувань.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, місцеві ради при затвердженні відповідних місцевих бюджетів ураховують у повному обсязі цільові кошти, передбачені у складі видатків при визначенні міжбюджетних трансфертів між державним бюджетом та місцевими бюджетами. Обсяги таких коштів зменшенню не підлягають.

Якщо до початку нового бюджетного періоду *не прийнято рішення про місцевий бюджет*, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцева державна адміністрація або виконавчий орган місцевої ради мають право здійснювати видатки місцевого бюджету лише на цілі, визначені у рішенні про місцевий бюджет на попередній бюджетний період та одночасно передбачені у проекті рішення на наступний період, схваленому Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією чи виконавчим органом місцевої ради та поданому на розгляд Верховної Ради Автономної Республіки Крим або відповідної місцевої ради. При цьому щомісячні бюджетні асигнування місцевого бюджету сумарно не можуть перевищувати 1/12 обсягу бюджетних призначень, установлених рішенням про місцевий бюджет на попередній бюджетний період. До прийняття рішення про місцевий бюджет на поточний бюджетний період забороняється здійснювати капітальні видатки і надавати кредити з бюджету (крім випадків, пов'язаних із виділенням коштів з резервного фонду відповідного бюджету), а також здійснювати місцеві запозичення та надавати місцеві гарантії.

У разі несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет при формуванні надходжень та здійсненні видатків місцевого бюджету застосовуються норми і соціальні стандарти та соціальні гарантії у розмірах і на умовах, що діяли в грудні попереднього бюджетного періоду; перерахування дотацій вирівнювання з

державного бюджету місцевим бюджетам та коштів, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів, здійснюється відповідно до обсягів, визначених у проекті Закону про Державний бюджет України, поданому Кабінетом Міністрів України до Верховної Ради України.

Виконання бюджету, у тому числі в разі необхідності внесення змін до рішень про місцеві бюджети.

Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи місцевих рад або сільські голови (якщо відповідні виконавчі органи не створені згідно з Законом) забезпечують виконання відповідних місцевих бюджетів. Місцеві фінансові органи здійснюють загальну організацію та управління виконанням відповідного місцевого бюджету, координують діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету. Казначейське обслуговування місцевих бюджетів здійснюється територіальними органами Державного казначейства України. Державне казначейство України веде облік усіх надходжень, що належать місцевим бюджетам, та за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, погодженим з відповідними місцевими фінансовими органами, здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету.

Місцевий бюджет виконується за розписом, який затверджується керівником місцевого фінансового органу. До затвердження розпису місцевого бюджету керівником місцевого фінансового органу затверджується тимчасовий розпис місцевого бюджету на відповідний період. Керівник місцевого фінансового органу протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису місцевого бюджету встановленим бюджетним призначенням. Місцевий фінансовий орган за участі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, у процесі виконання місцевого бюджету за доходами здійснює прогнозування та аналіз доходів відповідного бюджету.

Податки і збори (обов'язкові платежі) та інші доходи місцевого бюджету визнаються зарахованими до місцевого бюджету з дня зарахування на єдиний казначейський рахунок і не можуть акумулюватися на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету. Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, забезпечують своєчасне і в повному обсязі надходження до місцевих бюджетів податків і зборів (обов'яз-

кових платежів) та інших доходів місцевих бюджетів відповідно до законодавства.

Рішення про внесення змін до рішення про місцевий бюджет ухвалюється Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідною місцевою радою на підставі офіційного висновку місцевого фінансового органу про перевиконання чи недовиконання дохідної частини загального фонду, про обсяг залишку коштів загального та спеціального фондів (крім власних надходжень бюджетних установ) відповідного бюджету. Факт перевиконання дохідної частини загального фонду місцевого бюджету визнається за підсумками першого півріччя та наступних звітних періодів з початку поточного бюджетного періоду на підставі офіційних висновків місцевого фінансового органу за умови перевищення доходів загального фонду місцевого бюджету (без міжбюджетних трансфертів), урахованих у розпису місцевого бюджету на відповідний період, не менше ніж на 5 %. Факт недоотримання доходів загального фонду місцевого бюджету визнається на підставі офіційного висновку місцевого фінансового органу за підсумками квартального звіту в разі недоотримання доходів загального фонду місцевого бюджету, урахованих у розпису місцевого бюджету на відповідний період більше ніж на 15 %.

Рішення про внесення змін до рішення про місцевий бюджет можуть бути ухвалені Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідною місцевою радою за необхідності перерозподілу бюджетних призначень між головними розпорядниками бюджетних коштів (за наявності відповідного обґрунтування) та в інших випадках. Після набрання чинності Закону про Державний бюджет України органам державної влади та їх посадовим особам забороняється приймати рішення, що призводять до виникнення додаткових витрат місцевих бюджетів, без визначення джерел коштів, виділених державою для забезпечення цих витрат.

Підготовка та розгляд звіту про виконання місцевих бюджетів і прийняття рішення щодо нього. Звітність про виконання місцевих бюджетів визначається відповідно до вимог, установлених щодо звітності про виконання Державного бюджету України. Державна казначейська служба України складає та подає відповідним місцевим фінансовим органам звітність про виконання місцевих бюджетів за встановленими формами. Зведені показники звітності про виконання бюджетів одночасно подаються

територіальними органами казначейства відповідно Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, фінансовим органам місцевих державних адміністрацій та виконавчих органів відповідних місцевих рад.

Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, подають місцевим фінансовим органам відповідні звіти. Квартальний та річний звіти про виконання місцевого бюджету подаються до Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією, виконавчим органом відповідної місцевої ради або сільським головою (якщо відповідний виконавчий орган не створено згідно з Законом) у двомісячний строк після завершення відповідного бюджетного періоду. Перевірка річного звіту здійснюється Рахунковою палатою Верховної Ради Автономної Республіки Крим (щодо використання органами виконавчої влади коштів бюджету Автономної Республіки Крим), комісією з питань бюджету Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради. Після цього Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідні місцеві ради затверджують річний звіт про виконання бюджету або приймають інше рішення з цього приводу.

2.6. БЮДЖЕТНИЙ ПРОЦЕС У ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ

Науковий і практичний інтерес має вивчення бюджетного процесу в зарубіжних країнах з метою використання в Україні позитивного досвіду інших країн, ширшого розуміння його проблем, зокрема у сфері прийняття політичних рішень через погодження різних інтересів.

Так, у США бюджетний процес — складне і багатофакторне явище¹. Існує велика кількість суб'єктів, які беруть участь у бюджетному процесі, а також аналізують наслідки прийняття бюджету. До них входять представники виконавчої і законодавчої влади, аналітичні органи, неприбутковий некомерційний сектор

¹ Бюджетный процесс в развитых странах [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://iam.duma.gov.ru/node/2/4546/15516>.

та інші учасники. Бюджетний процес у США складається з трьох основних етапів, кожен з яких взаємно пов'язаний з іншим:

- 1) вироблення президентського варіанта проекту бюджету;
- 2) робота конгресу над бюджетом;
- 3) виконання бюджету.

Бюджетний процес у Сполучених Штатах Америки розпочинається з розроблення президентського варіанта проекту державного бюджету, що містить рекомендації щодо визначення пріоритетів федерального уряду. У цьому документі викладені бюджетні пропозиції на наступний фінансовий рік, а також можуть бути пропозиції щодо зміни обсягів асигнувань на поточний рік. Для забезпечення ефективного витрачання фінансових ресурсів на середньостроковий період у президентському варіанті проекту бюджету є розрахунки на чотири роки, що йдуть після бюджетного.

Розроблення президентського проекту бюджету починається навесні кожного року, щонайменше за дев'ять місяців перед тим, як цей варіант має бути поданий на розгляд конгресу, і щонайменше за 18 місяців до початку фінансового року. Президент визначає головні напрями бюджетної та фінансової політики. Керуючись цими настановами і наміром допомогти у формуванні вимог про надання коштів та бюджетних повноважень, адміністративно-бюджетне управління працює з федеральними агентствами (тобто міністерствами і відомствами) над визначенням напрямів їхньої діяльності, установленням планових рівнів і обсягів фінансування на поточний бюджетний рік та чотири наступні роки. При розробленні проекту бюджету беруться до уваги й економічні прогнози, підготовлені спільно радою економічних консультантів, адміністративно-бюджетним управлінням та міністерством фінансів.

Восени агентства подають на розгляд адміністративно-бюджетного управління свої запити про надання коштів із бюджету. Ці запити аналізуються експертами з питань бюджету й управління, унаслідок чого визначаються питання, які потребують обговорення з керівниками урядових агентств. Вирішення деяких із цих питань потребує втручання президента і посадових осіб його адміністрації. Процес вироблення рішень завершується до кінця грудня. Після цього настає завершальний етап, під час якого відбувається деталізація бюджетних даних і починається підготовка необхідної документації.

Президент подає свій варіант бюджету на розгляд конгресу на початку календарного року, за вісім–дев'ять місяців до дати, з якої починається наступний фінансовий рік (1 жовтня). Розглянувши бюджетні пропозиції президента, конгрес може погодитися з ними, змінити чи навіть деякі з них відхилити (наприклад, він має можливість скасувати податки, ввести нові, відмовитися від використання певних джерел надходжень або запровадити додаткові, а також запропонувати інші зміни, що можуть вплинути на обсяг надходжень). Конгрес спочатку розглядає загальні показники бюджету, а потім окремі його статті. Протягом шести тижнів після подання президентського варіанта бюджету кожен із постійних комітетів конгресу повинен доповісти бюджетним комітетам палати представників і сенату про свої розрахунки, пов'язані з бюджетом.

Після цього бюджетні комітети складають спільну бюджетну резолюцію. У резолюції зазначаються загальні суми надходжень, видатків, а також обсяги бюджетних повноважень — як загалом для бюджету, так і для окремих його статей. У межах кожної статті бюджетна резолюція розподіляє бюджетні повноваження і видатки між окремими комітетами, що мають розглядати державні програми, пов'язані з певною статтею бюджету. Резолюція про бюджет має бути ухвалена до 15 квітня кожного року. Однак вона не є законом, а тому не потребує затвердження президентом. Проте це не означає, що конгрес не враховує думки адміністрації: адже наступні законодавчі акти, що розробляються на основі бюджетної резолюції і відображають фінансові пріоритети конгресу, затверджує саме президент.

Важливий принцип американського бюджетного процесу полягає в тому, що конгрес безпосередньо не надає чинності державному бюджету. За допомогою щорічного ухвалення законів про асигнування (їх 13) він лише наділяє державні заклади правом витрачання коштів. Це означає, що, установлюючи асигнування, конгрес безпосередньо не голосує за точно визначений обсяг державних видатків, а надає уряду бюджетні повноваження, тобто право взяти на себе передбачені законом зобов'язання, на виконання яких мають витрачатися державні кошти. Перед тим як почати процес асигнування коштів, законодавці мають пройти ще один окремий етап бюджетного процесу — санкціонування. На цьому етапі ухвалюються законодавчі акти, якими

на те чи інше агентство покладається обов'язок виконувати певну державну програму.

Законопроекти про асигнування коштів розробляє палата представників, але комітети з розподілу бюджетних асигнувань, у компетенції яких перебуває їх розгляд і ухвалення, є в кожній із двох палат вищого законодавчого органу країни. Після ухвалення комітетом і палатою представників законопроект передають до сенату, де відбувається такий самий розгляд. Якщо між палатами конгресу виникають розбіжності, для їх усунення створюється погоджувальний комітет, до складу якого входять члени обох палат. Вироблений погоджувальним комітетом варіант законопроекту надсилається до обох палат для затвердження. Після ухвалення його спочатку палатою представників, а потім і сенатом він вважається остаточним і подається на підпис президентові, який має або підписати законопроект — тоді він стає законом, або накласти на нього вето.

Якщо робота над одним або кількома законопроектами про асигнування не завершена до початку нового фінансового року, конгрес ухвалює об'єднану резолюцію про подовження повноважень, що приймається палатами, затверджується президентом і має силу закону. Цей документ надає відповідним агентствам (міністерствам, відомствам) повноваження для продовження фінансування до встановленого терміну або до його поновлення у звичайний спосіб. Крім того, конгрес надає агентствам право витрачання коштів, ухвалюючи постійні закони, тобто такі, яких не треба щороку вводити в дію. Щороку видатки, здійснювані внаслідок використання постійних бюджетних повноважень (разом із видатками, пов'язаними з виконанням зобов'язань на підставі бюджетних повноважень минулих років), становлять більшу частину загального обсягу. Таким чином, більшість видатків, що здійснюються протягом року, не регламентується ухваленими на цей рік законами про асигнування. Майже всі надходження від оподаткування і більшість інших видів урядових надходжень також забезпечуються постійними законами. Законопроекти з питань оподаткування розробляються і вперше вносяться на розгляд у палату представників. Для їх детального аналізу в обох палатах існують комітети з фінансових питань¹.

¹ Федеральний бюджетний процес у Сполучених Штатах Америки: Матеріали Дослідницької служби Конгресу США [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://lib.rada.gov.ua/static/LIBRARY/catalog/analit/usa008.txt>.

Закон Грімма–Рудмана–Холлінгса зобов'язує службу управління бюджетом робити оцінки й розрахунки, що визначають застосування секвестру, і подавати їх президентові й конгресу, бюджетне управління конгресу зобов'язане зробити такі самі оцінки. Служба загального обліку (вищий орган державного фінансового контролю) зобов'язана підготувати погоджену доповідь. У результаті названі вище служби зобов'язані підготувати три доповіді про застосування секвестру: попередню — при поданні президентом бюджету; оновлену — у серпні й остаточну — в кінці сесії конгресу (зазвичай восени кожного року). Попередня доповідь розглядає стан доходів і видатків на основі чинних законів. Вона пояснює уточнення меж, передбачених законами, і дає переглянуті межі видатків. Оцінки попередньої доповіді переглядаються в оновленому й остаточному варіантах, щоб відобразити дію законів, уведених після першої доповіді. Оцінки остаточної доповіді запускають процедуру секвестру.

Протягом фінансового року зміни й доповнення за видатковими статтями можуть здійснюватися у такий спосіб. Перенесення коштів з однієї програми на іншу (підпрограму, статтю) в межах одного агентства (у разі, коли така зміна не перевищує 10 % від асигнувань, виділених на виконання програми) здійснюється цим агентством самостійно. У результаті зміни обсягів видатків на понад 10 % відповідні агентства звертаються за дозволом комітету з асигнувань конгресу. Додаткове збільшення загальних видатків по агентству (на пропозицію президента) здійснюється тільки на підставі спеціального закону. Зменшення видатків у цілому по агентству (за якою-небудь програмою) здійснюється за рішенням конгресу або через накладання президентом вето на яку-небудь статтю бюджету. Названі вище положення щодо змін і доповнень стосуються тільки дискреційних видатків, тобто видатків, що здійснюються на підставі щорічних 13 законів про виділення асигнувань.

Важливо зазначити, що обов'язкові видатки є постійними і виконуються без обмежень відповідно до зобов'язань держави з виплат, установлених федеральними законами (виплати з пенсійного забезпечення, соціального страхування тощо). Робота комітету з асигнувань і бюджетного комітету має бути завершена до початку нового фінансового року (до 1 жовтня)¹.

¹ Федеральний бюджетний процес у Сполучених Штатах Америки: Матеріали Дослідницької служби Конгресу США [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://lib.rada.gov.ua/static/LIBRARY/catalog/analit/usa008.txt>.

Оперативний контроль за виконанням федерального бюджету США здійснюється тільки в межах виконавчої влади. У 1990 р. було прийняте положення про обов'язкову відкриту звітність федеральних агентств (міністерств і відомств), згідно з яким агентства публікують у відкритій пресі й передають до електронних засобів масової інформації звіт за минулий період (місяць, рік) про здійснені видатки у розрізі відомчої розбивки. Перевірку правильності здійснених видатків, а також повноти надходжень доходів і обсягу випущених боргових зобов'язань здійснює служба управління бюджетом. Контроль, що здійснюється законодавчою владою, реалізується через головне рахункове управління, яке робить перевірку за запитами депутатів, сенаторів, комітетів палат чи палат у цілому. Пріоритетом у контрольній діяльності є оцінка ефективності використання виділених коштів на урядові програми і вибірковий нагляд за діяльністю підрозділів. Перевірки здійснюються головними інспекторами федеральних органів виконавчої влади, які роблять оперативний контроль і аудит у підзвітних кожному з них міністерствах і відомствах.

Одним із важливих елементів забезпечення ефективності діяльності органів виконавчої влади США у сфері державних фінансів є широке застосування конкурсних процедур, а там, де неможливий чи недоцільний конкурс, — використання процедури жеребкування. Детально розписані процедури дії чиновників, система застав і страхування в усіх сферах, де держава залучає приватний сектор, відпрацьовані процедури розрахунку ризиків і внесення до проектів бюджетів очікуваних видатків з урахуванням ризиків, жорсткі фінансові, адміністративні й кримінальні санкції за порушення разом з налагодженим механізмом державної служби і чинним публічним політичним механізмом дали змогу поступово відмовитися від тотального зовнішнього контролю за діяльністю виконавчої влади. Основний акцент зовнішнього контролю перенесено на аналіз ефективності витрачання коштів, а також на вибірковий контроль з метою перевірки повноти й ефективності внутрішнього контролю. Однак повноваження на здійснення всеохопного контролю в разі найменшої необхідності збережено.

Найважливіші етапи роботи над бюджетом у США відображено в табл. 2.13.

Таблиця 2.13

БЮДЖЕТНИЙ КАЛЕНДАР У США*

Між першим понеділком січня та першим понеділком лютого	Президент подає на розгляд свій варіант проекту бюджету разом із першим варіантом доповіді про скорочення витрат
Шість тижнів по тому	Комітети конгресу подають бюджетним комітетам свої розрахунки, що стосуються бюджету
15 квітня	Має бути завершена робота над бюджетною резолюцією конгресу
15 травня	Конгрес може почати розгляд законопроектів про щорічні асигнування
15 червня	Має бути завершений процес узгодження бюджету із чинним законодавством
30 червня	Палата представників має завершити процес асигнування коштів
15 липня	Президент подає сесійний огляд бюджету
1 жовтня	Адміністративно-бюджетна служба вносить корективи до попереднього плану скорочень
1 жовтня	Початок фінансового року
Через 15 днів по завершенні сесії Конгресу	Адміністративно-бюджетна служба складає остаточний план скорочення окремих видатків, а президент у разі необхідності видає розпорядження про їх скорочення

* Джерело: Регламент. Бюджетний процес у США [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://lib.rada.gov.ua/static/LIBRARY/catalog/law/usa001.txt>.

У Великій Британії бюджет не існує у формі єдиного законодавчого акта, а приймаються два фінансові закони, що регулюють доходи і видатки бюджету: про асигнування (державні видатки) і про фінанси (державні доходи та їхні джерела). Крім того, приймаються доповнення до закону «Про консолідований фонд», мета якого полягає в постійному контролі за витрачанням державних коштів протягом фінансового року. Контроль за бюджетом здійснюється палатою обшин. Фінансові законопроекти можуть бути внесені тільки до цієї палати. Право внесення до палати законодавчих пропозицій про витрачання грошових коштів і оподаткування належить уряду, хоча формально бюджетна ініціатива виходить від Корони (англійської королеви). Доти, доки Короною не заявлено про необхідність знаходження коштів, палата

общин не має права розглядати бюджетні пропозиції уряду, що стосуються як державних видатків, так і державних доходів.

Канцлер казначейства щорічно оприлюднює у палаті общин заяву з питань фінансів і бюджету, яка традиційно підлягає опублікуванню. Ця доповідь містить огляд стану економіки, перспектив її розвитку і визначає основні напрями податкової та бюджетної політики. Пропозиції до бюджету вносяться канцлером від імені уряду у вигляді кошторисів міністерств і центральних відомств. Перед початком чергового фінансового року вони подають до міністерства фінансів заявки на виділення бюджетних коштів у вигляді кошторису передбачуваних видатків. Міністр фінансів несе відповідальність за погодження конкуруючих вимог різних міністерств і відомств, за підготовку проекту бюджету для подання в парламент і здійснення контролю за балансом державних видатків і доходів. У своїх бюджетних пропозиціях він зобов'язаний сформулювати і обґрунтувати вимоги до щорічних асигнувань для забезпечення потреб державного управління. Проект бюджету готується міністерством фінансів з участю міжміністерських органів — Комітету державних видатків (бюджетного комітету).

Важливо відзначити, що пропозиції уряду, які стосуються видаткової частини бюджету, не можуть бути збільшені внесенням членами парламенту поправок до бюджету. Депутати також не мають права вносити пропозиції щодо збільшення дохідної частини бюджету, тобто вони не повинні виходити за межі, сформульовані в заяві канцлера казначейства. Таким чином, англійський парламент має право розглядати тільки ті поправки, які ведуть до скорочення асигнувань, або він може відмовити в асигнуваннях за певними статтями в цілому.

Особливістю процедури прийняття бюджету у Великій Британії є те, що законопроект про асигнування (видаткова частина бюджету) і фінансовий законопроект (дохідна частина) обговорюються і приймаються парламентом окремо. Оскільки тільки палата общин має бюджетні повноваження, резолюції з бюджету і законопроекти не передаються до постійних чи спеціальних комітетів. Проекти бюджету розглядаються комітетом усієї палати, котрий засідає як комітет з асигнувань, чи комітет із видаткової частини бюджету, якщо йдеться про затвердження кошторису державних видатків¹ (рис. 2.6).

¹ Шепенко Р. А. Правовые основы бюджетного устройства и бюджетного процесса Великобритании [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.law.edu.ru/article/article.asp?articleID=149058>.

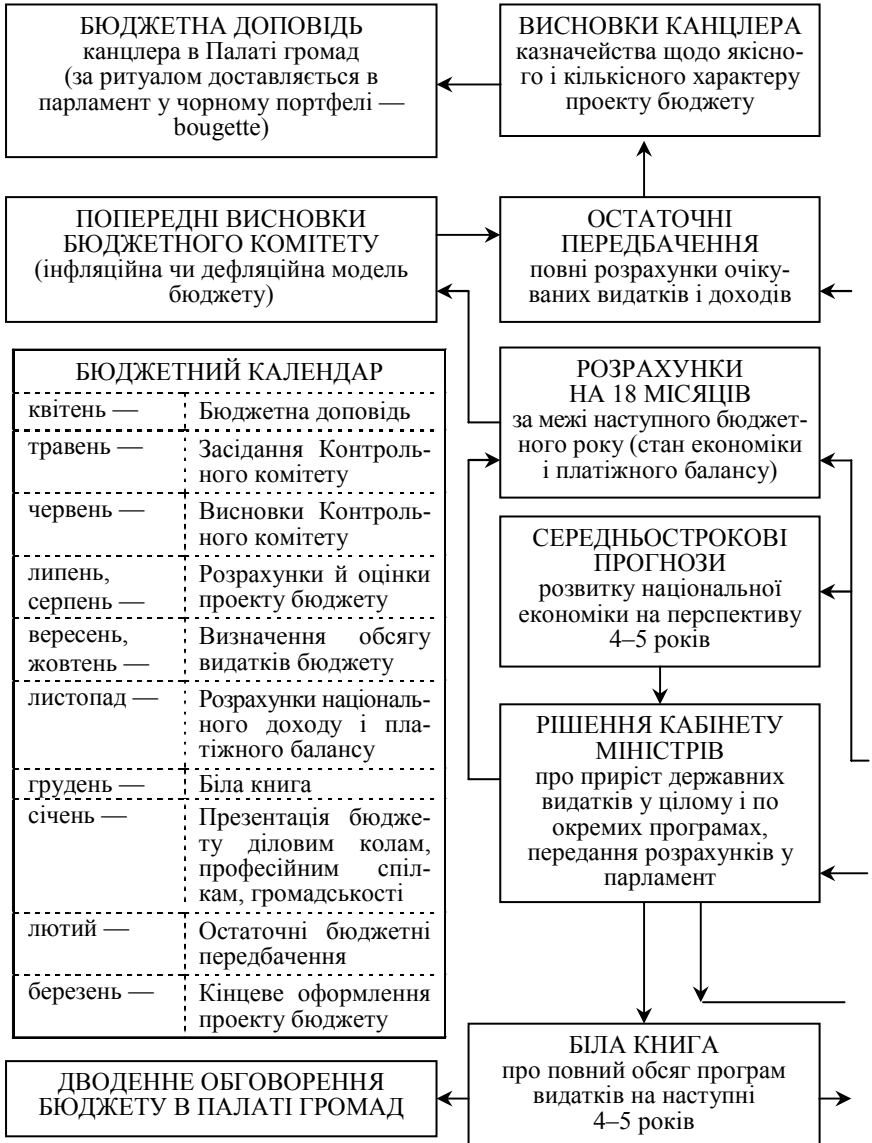


Рис. 2.6. Бюджетна процедура



у Великій Британії¹

¹ Складено за: Jay P. The Budget / Jay P. — L. : Jackdaw Publications Ltd., 1972. — Chart 8.

Проект видаткової частини бюджету містить:

- а) основні кошторисні пропозиції, що стосуються як поточного, так і наступного фінансового року;
- б) авансовані видатки;
- в) додаткові кошториси видатків на поточний фінансовий рік;
- г) кошториси понаднормативних видатків.

Погодження видаткової частини бюджету відбувається на початку чергової сесії палати общин після тронної промови королеви. Видатки державного бюджету розглядаються постатейно, причому рішення ухвалюється щодо кожної статті. На розгляд видаткової частини бюджету дається 29 сесійних днів. За правилами палати общин жодна стаття державних видатків не вноситься до законопроекту про асигнування без резолюції палати общин, яка дає дозвіл на виділення цих коштів. Потім резолюції з видаткової частини бюджету об'єднуються в закон про асигнування, який щорічно приймається і містить загальну суму, що становить видаткову частину бюджету, поділену за двома основними напрямками: основні асигнування і додаткові асигнування. Крім того, статті видатків передбачають розподіл за відповідними міністерствами і відомствами. Закон про асигнування санкціонує витрачання коштів із консолідованого фонду, який є рахунком у Банку Англії, що передбачає всі державні надходження, і з якого здійснюються всі державні видатки¹.

Проект дохідної частини бюджету може бути внесений на обговорення палати общин у будь-який час після підготовки відповіді уряду на тронну промову королеви. Для затвердження суми доходів, необхідної для покриття уже ухвалених видатків, палата общин обговорює виступ канцлера казначейства про доходи, видатки і зміни в оподаткуванні. У своєму виступі канцлер інформує палату про фінансові підсумки минулого року, робить загальний огляд економічного становища країни, на підставі чого ним даються оцінки необхідних доходів і видатків у новому фінансовому році, вносить пропозиції про збереження, збільшення чи скорочення чинних податків і зборів або про встановлення нових; фінансові пропозиції у формі проектів резолюцій можуть також вноситися міністрами. Резолюція палати общин необхідна при встановленні нових податків чи подовженні терміну дії чинних, при збільшенні податкових ставок або розширенні кола осіб і організацій, що оподатковуються.

¹ Болтинова О. В. Стадії бюджетного процесу в зарубіжних країнах / Болтинова О. В. — М. : Профобразование, 2002. — 96 с.

Крім того, резолюція необхідна при встановленні податкових пільг і випуску державних позик, взаємовідносин з консолідованим фондом.

Після обговорення кожної бюджетної пропозиції приймається резолюція палати общин. Ці резолюції є основою білля про фінанси, який узагальнює їх у вигляді положень про всі джерела державних доходів, у тому числі податки, збори, мито. Процедура його проходження у палаті общин відрізняється від процедури розгляду звичайного білля тільки тим, що він не повинен проходити двох стадій розгляду одного й того самого дня, і, крім того, не дозволяється вносити пропозицій про поправки, які могли б збільшити суми, уже погоджені палатою.

Зауважимо, що стосовно деяких бюджетних резолюцій введено практику надання їм сили тимчасово чинних норм до прийняття закону про фінанси. Так, зокрема, закон про тимчасове стягнення податків дозволяє стягувати деякі види податків у розмірах, обумовлених бюджетними пропозиціями, до розгляду білля про фінанси. Для справляння основних податків, зокрема прибуткового і податку з корпорацій, а також різних видів зборів і мита необхідні не лише щорічні резолюції палати общин, що передують підготовці відповідних розділів білля про фінанси, а й прийняття самого закону про фінанси, оскільки їх розмір встановлюється і санкціонується парламентом щорічно¹. Схвалений парламентом фінансовий законопроект затверджується Короною (англійською королевою). Без такого затвердження жоден законопроект, схвалений парламентом, не може стати законом. Хід бюджетного процесу у Великій Британії відображено в табл. 2.14.

У Федеративній Республіці Німеччини² бюджетне законодавство побудоване на вихідному і домінуючому принципі, який відображений в Основному законі, а саме: федерація та землі є незалежними й автономними у вирішенні фінансових питань. Цей принцип розглядають як такий, що повністю відповідає конституційному захисту земельного самоврядування. Доповнення до Основного закону зобов'язують федерацію та землі у своїй фінансовій діяльності належно враховувати вимоги загальної економічної рівноваги. Ці доповнення створили конституційні підстави для прийняття закону про забезпечення економічної стабільності

¹ Ведунг Е. Оцінювання державної політики і програм / Ведунг Еверт ; пер. з англ. В. Шульги. — К. : Всеувиго, 2003. — 350 с.

² Бюджетный процесс в развитых странах [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://iam.duma.gov.ru/node/2/4546/15519>.

Таблиця 2.14

**ПОСЛІДОВНІСТЬ СТАДІЙ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕСУ
У ВЕЛИКІЙ БРИТАНІЇ***

Складання проекту бюджету	Канцлер казначейства від імені уряду вносить пропозиції щодо бюджету, міністерство фінансів, міжміністерський комітет із визначення державних видатків розробляють бюджет
Порядок розгляду	<p>Щороку приймаються два фінансові закони:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Закон про асигнування (видаткова частина бюджету). 2. Фінансовий законопроект (дохідна частина бюджету). <p>Особливість процедури ухвалення в тому, що вказані вище законопроекти обговорюються і приймаються Парламентом окремо. Проект бюджету не подається до комітетів, а розглядається усією палатою, що засідає як комітет з асигнувань (коли обговорюються державні видатки), комітетом ресурсів (коли обговорюються державні доходи). На розгляд видаткової частини бюджету відводиться 29 сесійних днів до 5 серпня: 1) спочатку схвалення частини річного кошторису видатків як аванс у рахунок основної суми асигнувань; 2) не пізніше ніж до 10 лютого подаються «зимові» додаткові кошториси видатків на поточний фінансовий рік; 3) до 18 березня — спеціальні кошториси видатків міністерства оборони, «весняні» додаткові кошториси; 4) визначається дата для розгляду найважливіших статей видатків цивільних і військових відомств.</p> <p>Після схвалення палатою резолюції з видаткової частини бюджету вона стає складовою закону про асигнування, який приймається щорічно. Проект дохідної частини бюджету може бути внесений у будь-який час на обговорення палати общин після підготовки урядом відповіді на тронну промову королеви. Після обговорення палатою общин ухвалюється резолюція, яка є основою білля про фінанси.</p>
Затвердження бюджету	Затвердження Короною (англійською королевою). Схвалений парламентом законопроект затверджується Короною як необхідна умова. Без затвердження Короною жоден законопроект, схвалений парламентом, не може стати законом.
Контроль за виконанням	<p>Парламентський контроль здійснюється за трьома основними напрямками:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) надходження коштів; 2) витрачання коштів; 3) контроль за виконанням фінансового законодавства. Спеціальний комітет палати общин із державної звітності здійснює перевірку звітності виконавчих органів про витрачання державних коштів. Контролер і генеральний аудитор, які очолюють державне ревізійне відомство, також контролюють виконання бюджету

* Джерело: Болтинова О. В. Стадії бюджетного процесу в зарубіжних країнах. — 96 с.

й зростання, у якому викладені правила довгострокового фінансового планування. Це надало нові і розширило вже наявні можливості для проведення ефективної політики економічного розвитку і вимагає від федерації та земель затвердження таких фінансових заходів, які допомагають стабілізувати ціни, підтримувати високий рівень зайнятості й сприяють досягненню задовільного стану зовнішніх розрахунків поряд із стабільним і достатнім економічним зростанням. Маючи на увазі цю фундаментальну мету, у законі сказано, що управління федеральним бюджетом базується на фінансовому плані, який охоплює п'ятирічний період.

Потреба у розширенні горизонту планування за межі короткого терміну фінансового року виникла через те, що більшість рішень про державні доходи і видатки розрахована на середні й довгі терміни. Таким чином, річні федеральний і місцеві бюджети мають стати складовими фінансового плану. Цей план окреслює пріоритетні урядові програми та завдання фінансово-бюджетної політики, спираючись на планові обсяги необхідних видатків і доходів відповідно до прогнозованого розвитку макроекономіки. Узагальнені бюджетні показники переглядаються щорічно з метою пристосування до змін загальних економічних умов, а також стану окремих програм.

Для координації фінансово-бюджетних планів федерації, земель і місцевих органів влади, а також для вироблення єдиних принципів і пріоритетів бюджетної політики було створено раду з фінансового планування. Рекомендації, які вона розробляє, мають затверджуватися одногосно, їх дія обмежується принципом бюджетної автономії і правом на самоврядування, яке гарантоване землям і місцевій владі згідно з Основним законом.

Нові можливості в бюджетному процесі відкрив стабілізаційний закон (1967 р.). По-перше, в ньому чітко визначається, що державний бюджет є інструментом управління макроекономічними процесами, а не просто засобом фінансування державних видатків. По-друге, як результат такого визнання, він відкрив дорогу для здійснення пакета далекосяжних і всебічних бюджетних реформ. Необхідною вважалась взаємоузгодженість цілей економічної та фінансової політики окремих земель і федерації в цілому, що, у свою чергу, потребувало узгодження принципів планування, обліку й звітності.

У ФРН фінансовий рік для всіх суб'єктів державного права збігається з календарним. Стислий опис річного бюджетного ци-

клу, від подання бюджетних пропозицій міністерствами до оприлюднення закону про бюджет, наведено в табл. 2.15.

РІЧНИЙ БЮДЖЕТНИЙ ЦИКЛ У ФРН*

Таблиця 2.15

Кількість місяців до початку наступного фінансового року	Головні події та діяльність
Грудень	Федеральний міністр фінансів (ФМФ) дає детальні настанови до інструкції федеральним міністерствам стосовно розроблення бюджету і коригування підготовки терміну середньострокового бюджетно-фінансового планування
Лютий–березень	Федеральні міністерства передають ФМФ свої пропозиції щодо бюджету і років, на які здійснюється планування
Лютий–червень	ФМФ проводить консультації на всіх рівнях у кожному федеральному міністерстві з питань бюджету
Червень–липень	Внесення остаточного рішення кабінетом міністрів щодо проекту бюджету і Федерального бюджетно-фінансового плану
Серпень	Бюджет федерального уряду та бюджетно-фінансовий план передаються на розгляд до парламенту
Вересень	ФМФ виголошує в парламенті фінансову доповідь під час першого читання проекту бюджету
Листопад	Завершальне читання урядового проекту бюджету в парламенті, голосування
Грудень	Підписання закону про бюджет федеральним президентом та його оприлюднення
1 січня	Початок фінансового року

* Джерело: Болтинова О. В. Стадії бюджетного процесу в зарубіжних країнах. — 96 с.

Федеральний бюджет розробляє федеральне міністерство фінансів на підставі передбачуваних податкових надходжень і прогнозованих необхідних видатків, обсяги яких визначаються і подаються на розгляд окремими федеральними міністерствами й урядовими агентствами приблизно в лютому або березні попереднього фінансового року. Проект бюджету, розроблений міністерством фінансів, обговорюється і, зрештою, затверджується феде-

ральним урядом із наступним його поданням у серпні на розгляд до бундестагу і бундесрату. Перше читання проекту бюджету уряду в парламенті відбувається у вересні, коли федеральний міністр робить «бюджетну доповідь», у якій викладено міркування і федерального уряду, покладені в основу запропонованого бюджету. Остаточне читання і голосування щодо бюджету (в цілому) відбувається у нижній палаті парламенту в листопаді або грудні, після чого він передається до верхньої палати на затвердження. Важливим аспектом німецького фінансового федералізму є те, що поданий федеральним урядом бюджет може набути чинності тільки за умови схвалення його бундесратом, виразником інтересів земель.

Затверджений бюджет містить:

1. Закон про бюджет (тобто загальні приписи стосовно сукупної суми видатків, загальної суми максимальних гарантій, повноважень на запозичення).

2. Бюджетний план, де є перелік за всіма статтями санкціонованих максимальних розмірів видатків і затверджених державних надходжень.

Головна роль на стадії виконання бюджету належить виконавчій владі в особі уряду, міністерства фінансів та іншим урядовим відомствам, а також урядам земель. Відповідно до Основного закону уряд повинен забезпечити раціональне виконання прийнятого бюджету, використання коштів з урахуванням економічної ефективності, ощадливості. Понадпланові видатки мають бути схвалені федеральним міністром фінансів. Вони можуть бути дозволені тільки в разі непередбачуваної і невідкладної необхідності.

Контроль за виконанням бюджету здійснює як законодавча, так і виконавча влада ФРН. Федеральний міністр фінансів зобов'язаний подати до бундестагу і бундесрату за дорученням федерального уряду звіт про всі доходи і видатки, а також про стан державного майна і боргу на відповідний фінансовий рік. Контроль за виконанням бюджету здійснює і рахункова палата ФРН, яка є незалежним органом щодо обох органів державної влади — парламенту й уряду. Вона перевіряє звіти про виконання бюджету, а також ефективність управління бюджетними коштами. Щорічно рахункова палата має інформувати про свою діяльність як уряд, так і бундестаг, бундесрат. Бундестаг також стежить за якістю виконання бюджету (ст. 115 Основного закону)¹.

¹ Болтинова О. В. Стадії бюджетного процесу в зарубіжних країнах. — 96 с.

Певний інтерес становить розгляд бюджетного процесу у Швеції¹. У цій країні розроблення бюджету розпочинається більш ніж за рік до початку відповідного бюджетного періоду. Міністерство фінансів складає огляд прогнозів розвитку економіки на найближчі 3–5 років. Ці огляди мають велике значення для розроблення бюджету, оскільки оцінки макроекономічних показників, які постійно змінюються, вказують на те, що мають бути зроблені певні кроки для досягнення поставлених урядом і парламентом (ріксдагом) цілей. У грудні міністерство фінансів доповідає уряду про основні тенденції розвитку економіки. Виходячи з цього уряд визначає, як має вестися робота з підготовки нового бюджету, окреслює напрями, сутність і особливості фінансової політики.

Протягом січня міністерство фінансів веде далі роботу зі складання й уточнення прогнозів розвитку економіки в цілому і державного сектору зокрема. Водночас інші міністерства визначають напрями передбачуваних заходів і майбутніх асигнувань відповідно до економічних прогнозів, зроблених урядом, і результатів минулого бюджетного року. На початку лютого остаточні оцінки майбутніх витрат по кожному відомству подаються на розгляд до міністерства фінансів. Досить часто міністерства подають на затвердження плани реформ, що потребують збільшення видатків. Однак разом із ними мають подаватися пропозиції щодо джерел надходження коштів. Податкові надходження й усі інші доходи бюджету розраховуються міністерством фінансів.

У лютому і на початку березня міністерство фінансів розглядає бюджетні запити, широке коло пропозицій з різних фінансових питань. Важливим завданням на цьому етапі є визначення можливостей досягнення поставлених цілей фіскальної політики найближчими роками за певного рівня планових доходів і видатків. Дані цілі насамперед визначають межу державних видатків і чистих запозичень. Міністерство фінансів готує пропозиції, якщо основні завдання не можуть бути виконані.

Важливим етапом роботи з підготовки бюджету є засідання уряду з бюджетної політики, яке проводиться на початку березня кожного року. Метою дискусії, що триває зазвичай один–два дні, є досягнення угоди щодо напрямів економічної і бюджетної політики, основних положень закону про фіскальну політику. Обговорення ґрунтується на пропозиціях міністерства фінансів, розісла-

¹ Бюджетный процесс в развитых странах [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://iam.duma.gov.ru/node/2/4546/15520>.

них раніше іншим відомствам. Ці пропозиції містять принципи розподілу коштів між усіма видатковими статтями і пенсійною системою, пропонувані обмеження бюджетних видатків, а також пропозиції щодо змін за конкретними статтями видатків, зміни в оподаткуванні. Основним завданням коригування видаткової й дохідної частин бюджету є досягнення поставлених цілей фіскальної політики¹.

Не пізніше середини квітня уряд подає до ріксдагу закон про фіскальну політику. Він містить урядові пропозиції на наступні кілька років. Уряд пропонує рівень державних видатків, конкретні напрями фінансування, детальну оцінку доходів і на-самперед податків. Ріксдаг розглядає закон про фіскальну політику у квітні–травні і дає свій висновок на початку червня. Одна з найважливіших частин закону — ліміти видатків на наступний трирічний період. Ліміт видатків центрального уряду охоплює всі його видатки, за винятком виплат процентів із державного боргу, через що ця величина не може бути змінена в короткостроковому періоді. До лімітів витрачання коштів входять також фінансування позабюджетних пенсійних фондів. Ліміт урядових видатків устанавлюється в номінальних величинах і, відповідно, враховує очікуваний рух цін протягом трирічного періоду. При встановленні ліміту видатків на новий, третій, рік передбачається, що раніше затверджений ліміт для перших двох років буде збережено. Відповідно уряд і ріксдаг мають ухвалювати рішення про граничний обсяг витрачання коштів тільки для третього року. У такий спосіб підтримується бюджетна дисципліна, ефективність функціонування державних фінансів. Рішення ріксдагу щодо лімітів витрачання коштів, так звана керівна вказівка, може бути змінене тільки іншим рішенням ріксдагу. Ліміт видатків насамперед розглядається як політичне зобов'язання уряду тримати видатки під контролем.

Може скластися ситуація, коли фактично здійснені видатки перевищують прогнозовані, щодо яких визначався ліміт. У такому разі граничний розмір устанавлюється на вищому рівні, ніж це треба насправді. Бюджетна різниця, яка виникла у такий спосіб, забезпечує певний резерв для невеликого збільшення видатків без зміни ліміту за умови збереження наявної тенденції.

До ліміту витрачання коштів центрального уряду входять орієнтовні суми видатків місцевих органів влади. Оскільки місцеві

¹ Бюджетный процесс в развитых странах [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://iam.duma.gov.ru/node/2/4546/15520>.

органи виконавчої влади мають право самостійно визначати рівень оподаткування і видатків, їх ліміт для уряду є приблизним і не затверджується ріксдагом. При оцінюванні рівня видатків місцевих бюджетів уряд ураховує грошові трансферти між центральними і місцевими органами влади. Основна частина таких трансфертів — гранти центрального уряду, що робить залежними видатки місцевих органів уряду від розмірів зовнішнього фінансування і податкових надходжень. При цьому місцеві органи останнім часом позбавлені можливості самостійно різко підвищувати податки. Інше важливе питання, з якого ріксдаг ухвалює рішення, полягає у запропонованому в законі про фіскальну політику розподілі державних коштів між 27 найбільш пріоритетними статтями видатків.

Після подання закону про фіскальну політику уряд і далі працює над проектом бюджету. На початку березня урядові установи подають на затвердження річні звіти за минулий рік і бюджетну документацію на наступні три. Уряд керується й цими матеріалами при визначенні напрямів витрачання коштів. Річний звіт містить фінансові дані і звіт про те, наскільки певна установа досягла поставлених урядом цілей. У бюджетній документації відомства визначають і обґрунтовують свої видатки в майбутньому періоді (три роки) і наводять пропозиції щодо способів фінансування. До середини червня міністерства працюють над розподілом коштів між статтями видатків, а потім усі пропозиції передаються до міністерства фінансів для перевірки. На останньому етапі формування проекту бюджету міністерство фінансів ще раз проводить оцінку майбутнього розвитку економіки, і частина статей бюджету після цього може бути скоригована.

Ініціативи уряду в законі про фіскальну політику і рішення ріксдагу з основних напрямів економічної політики кладуться в основу закону про бюджет, що подається урядом на розгляд парламенту не пізніше як 20 вересня. Закон про бюджет містить пропозиції з формування бюджету центрального уряду на майбутній рік, який є першим роком трирічного періоду, охопюваного лімітом видатків і певними кількісними рамками для їх окремих статей видатків. Уряд пропонує схему розподілу коштів між 27 найважливішими статтями видатків і більш ніж 500 їхніми одержувачами. Уряд також оцінює 150 різних джерел доходів державного бюджету й готує доповідь про виконання раніше поставлених завдань і про необхідність вирішення нових. Цей проект бюджету розглядається як остаточний і найповніший, і ніяка урядова уста-

нова не має права вносити на розгляд ріксдагу закони, які можуть збільшити або зменшити видаткову частину.

Ріксдаг затверджує розрахований у бюджеті обсяг доходів уряду й асигнувань за конкретними напрямками. Процедура прийняття рішень ріксдагом при розгляді закону про бюджет складається з двох етапів. На першому етапі він розглядає загальний обсяг видатків і напрямів їх використання. Після того як закон схвалено в першому читанні, загальний обсяг коштів на кожну статтю фіксується і не може бути збільшений. На першому етапі затверджуються й можливі зміни в податках і зборах, які мають бути зроблені для досягнення необхідного рівня доходів бюджету. Оскільки граничні обсяги для кожної статті видатків уже встановлені, під час другого етапу (читання) в парламентських комітетах бюджет розглядається детально. У кінцевому підсумку ріксдаг затверджує розподіл коштів у межах бюджетних статей між конкретними одержувачами¹.

Після того як бюджет затверджено парламентом, міністерства одержують від уряду розпорядження про його виконання, тобто як саме вони мають контролювати виділені їм кошти. За виконанням бюджету, крім міністерств, пильно стежить національне аудиторське бюро за допомогою перевірок у формі аудиту і прогнозування поточного стану бюджету. Найважливішим фінансовим завданням на стадії виконання бюджету з точки зору фінансової політики є дотримання запланованого бюджетного дефіциту. На такий випадок існує спеціальний бюджетний резерв, призначений покривати додаткові бюджетні зміни. Частиною цього резерву є: кошти на збільшення заробітної плати державним службовцям, яке може відбутися внаслідок переговорів із профспілками; резерв для розробленого, але ще не оприлюдненого збільшення видатків, а також негативний резерв на випадок скорочень бюджету, розроблених урядом і поки що не оприлюднених. Резерв також загалом розрахований на покриття передбачуваних змін у державних доходах, наприклад, пов'язаних із новими законами, які має прийняти парламент. Його розмір має бути в межах 1 % від усіх видатків центрального уряду. Але в реальному житті він коливається від 2 до 2,5 %.

Протягом року ріксдаг інформується про виконання бюджету з доповідей національного аудиторського бюро, які пода-

¹ Бюджетный процесс в развитых странах [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://iam.duma.gov.ru/node/2/4546/15520>.

ються кожні два місяці. Щороку уряд подає на затвердження ріксдагу звіт, що містить фінансові показники й інформацію про державні доходи й видатки за попередній фінансовий рік. У цьому звіті уряд також формулює найважливіші зауваження, зроблені національним аудиторським бюро (RRV) за час перевірки його діяльності. Хронологію бюджетного процесу наведено в табл. 2.16.

Таблиця 2.16

КАЛЕНДАР БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕСУ У ШВЕЦІЇ*

Місяць	Ріксдаг	Уряд	Міністерства
Січень		Підготовча робота	
Лютий			
Березень		Нарада уряду з бюджету	Річний звіт і бюджетна документація на затвердження уряду
Квітень		Закон про фінансову політику і ліміти видатків на затвердження ріксдагу	Аудиторський звіт уряду
Травень			Подальша робота над бюджетом у міністерствах
Червень	Затвердження лімітів видатків і обмеження бюджетних статей	Визначення попередніх параметрів бюджету	
Липень		Річний звіт уряду подається до ріксдагу	
Серпень		Подальша робота над бюджетом	
Вересень		Закон про бюджет подається не пізніше як 20 числа	
Жовтень			

* Джерело: Бюджетный процесс в развитых странах [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://iam.duma.gov.ru/node/2/4546/15520>.

Отже, незважаючи на особливості бюджетного процесу в різних країнах, властиві державам як із континентальною, так і англосаксонською системою права, стадії бюджетного процесу практично збігаються. У бюджетному процесі зарубіжних країн проявляється його демократизм, підзвітність і підконтрольність здійснення перед народом.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. У чому полягає сутність бюджету як фінансового плану держави?
2. З яких джерел формуються власні надходження бюджетних установ?
3. Охарактеризуйте доходи та видатки загального та спеціального фондів бюджету?
4. Обґрунтуйте необхідність формування резервного фонду бюджету.
5. З якою метою розробляється та затверджується бюджетна класифікація?
6. Які особливості складання прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди?
7. Розкрийте сутність, зміст та призначення бюджетного планування.
8. Охарактеризуйте принципи організації бюджетного планування.
9. Розкрийте взаємозв'язок бюджетного прогнозування з бюджетним плануванням.
10. Які є сучасні методи бюджетного планування та прогнозування? Розкрийте їх зміст.
11. Які причини зумовили заміну складання постатейного бюджету бюджетуванням за програмами?
12. У чому полягає сутність програмно-цільового бюджетування?
13. Підходи до формування, зміст та структура бюджетної програми.
14. Назвіть та дайте коротку характеристику основним етапам бюджетного процесу на загальнодержавному рівні.
15. Охарактеризуйте основні етапи бюджетного процесу на місцевому рівні.
16. Розкрийте особливості бюджетного процесу в зарубіжних країнах.

Тема 3



БЮДЖЕТНИЙ ДЕФІЦИТ І ДЖЕРЕЛА ЙОГО ФІНАНСУВАННЯ

Основні поняття та терміни

Дефіцит бюджету, профіцит бюджету, «золоте правило» державних фінансів, дефіцитне фінансування, концепція функціональних фінансів, фіскальний бюджетний дефіцит, циклічний бюджетний дефіцит, структурний бюджетний запас, структурний дефіцит, відкритий дефіцит, прихований дефіцит, вимушений дефіцит, свідомий дефіцит, фактичний дефіцит, віртуальний дефіцит, джерела фінансування дефіциту, управління бюджетним дефіцитом.

3.1. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ІСНУВАННЯ ДЕФІЦИТУ БЮДЖЕТУ

Держава формує бюджет як централізований фонд грошових коштів і здійснює за рахунок нього фінансування своїх функцій. В ідеальному варіанті доходи бюджету мають дорівнювати видаткам, проте на практиці така ситуація досягається досить рідко. Державі не завжди вистачає доходів для фінансування всіх своїх функцій, тому для забезпечення нормального функціонування вона змушена виступати в ролі позичальника і брати на себе боргові зобов'язання.

Незбалансованість бюджету може набувати двох форм:

— дефіцит бюджету — перевищення видатків бюджету над його доходами (з урахуванням різниці між наданням кредитів з бюджету та їх поверненням до бюджету);

— профіцит бюджету — перевищення доходів бюджету над його видатками (з урахуванням різниці між поверненням кредитів до бюджету та їх наданням з бюджету).

Бюджетний дефіцит є питанням, яке обов'язково проходить процедуру голосування в парламенті. Його існування фіксується в правовому полі — в законі про бюджет. Сучасне фінансове законодавство також може встановлювати граничні норми бюджетного дефіциту відносно валового внутрішнього продукту (ВВП). Отже, бюджетний дефіцит слід розглядати не лише в економічній, а й у правовій площині.

Представники економічних шкіл та напрямів по-різному ставляться до дефіциту бюджету та управління ним. Сьогодні провідні фінансисти — і теоретики, і практики — вважають бюджетний дефіцит звичайним явищем (за інших рівних умов). Водночас його розглядають як чинник ризику, пов'язаний передусім з державним боргом та інфляцією.

Досліджуючи еволюцію підходів до проблеми бюджетного дефіциту, передусім варто згадати **концепцію «здорових фінансів»**. Основу даної концепції становить положення про ефективність і самодостатність ринкових механізмів, необхідність мінімізації економічної ролі держави та запобігання її втручанням в дію «невидимої руки» ринку. Саме тому прихильники «здорових фінансів» вимагали збалансованості доходів і видатків держави. А. Сміт, Д. Рікардо й інші класики політичної економії та їх послідовники наголошували на необхідності збалансованості бюджету, яка є свідченням «здорових фінансів» держави. Це означає, що уряд здійснює свою діяльність у межах доходів, вилучених з приватного сектору, не створює боргів, для обслуговування яких державі потрібно отримати ще більше доходів (податків), що негативно вплинуло б на накопичення капіталу (джерело багатства нації), а також не вдається до грошової емісії, яка прямо загрожує знеціненню грошей.

Пізніше у зв'язку зі зміною ролі держави в суспільному розвитку та поглядів науковців на це питання було обґрунтовано доцільність існування бюджетного дефіциту в межах бюджетних капіталовкладень. Цей підхід дістав назву **«золотого правила» державних фінансів**, згідно з яким бюджетний дефіцит не повинен перевищувати розміру бюджетних інвестицій. За таких умов держава сприяє зростанню капіталу в національній економіці та забезпечує свою платоспроможність у майбутньому, що необхідно для обслуговування й погашення державного боргу. «Золоте правило» державних фінансів застосовується і в сучасній бюджетній практиці.

Перелом у ставленні науковців до бюджетного дефіциту відбувся завдяки **кейнсіанській теорії**. Видатний англійський економіст Дж. М. Кейнс розробив теоретичну концепцію, у якій проаналізував причини кризи надвиробництва та обґрунтував шляхи виходу з неї, спрямовані на досягнення ефективного сукупного попиту (коли сукупні заощадження дорівнюють сукупним інвестиціям). У центрі уваги Дж. Кейнса опинився бюджет держави.

Головним інструментом боротьби з надвиробництвом, на його переконання, мало стати нарощування поточних і капітальних бюджетних видатків (фінансування суспільних робіт, збільшення виплат у зв'язку з безробіттям і різних видів соціальної допомоги, державні закупівлі, бюджетні інвестиції тощо), яке збільшило б сукупний попит та створило б мультиплікаційний ефект, а прогресивна система оподаткування повинна була перешкоджати дії основного психологічного закону. Отже, бюджетний дефіцит, який неминуче виникає за умов такої політики, стає бажаним і позитивним явищем. Після подолання кризи Дж. Кейнс передбачав повернення до традиційної фінансової політики і до балансування бюджету.

Розглянуті пропозиції мали статичний характер — стосувалися лише періоду кризи. Прихильники та послідовники Дж. Кейнса і політики стимулювання сукупного попиту розвинули його теорію, надавши їй динамізму. Вони розробили низку теоретичних концепцій фіскальної політики уряду, невід'ємним елементом яких був бюджетний дефіцит. Серед них: концепція дефіцитного фінансування, функціональних фінансів, циклічного балансування бюджету, структурного бюджетного запасу, бюджет повної зайнятості.

Ідеї Дж. Кейнса розвинулися в *концепцію дефіцитного фінансування*, яка на кілька десятиліть стала основою відповідної політики (табл. 3.1). Її центральна ідея полягає в постійному (а не лише під час кризи) «накачуванні» сукупного попиту за допомогою збільшення видатків бюджету. Тому даний підхід також називають *концепцією «бюджетного накачування»*. Мета політики дефіцитного фінансування — недопущення кризи надвиробництва через постійне забезпечення достатнього платоспроможного попиту, а також досягнення повної зайнятості. Бюджетні видатки (і поточні, і капітальні) перетворюються при цьому на основний інструмент регулювання сукупного попиту — компенсації його недостатнього рівня, а їх фінансування опосередковується бюджетним дефіцитом, який покривається як державними запозиченнями, так і за допомогою сеньйоражу.

Фактично необмежене дефіцитне фінансування на практиці призводить до безвідповідальної поведінки уряду, порушення законів грошового обігу, несе в собі значні інфляційні та боргові ризики, неконтрольоване розростання державного сектору. Тому ця концепція потребувала уточнення та коригування. Інакше ка-

жучи, необхідно було висунути додаткові ідеї, розробити принципи, правила, які допомогли б раціоналізувати фіскальну політику та обмежили б негативні ефекти, спричинені постійними бюджетними дефіцитами.

Таблиця 3.1

ПОЛІТИКА ДЕФІЦИТНОГО ФІНАНСУВАННЯ

Мета	стимулювальний вплив на сукупний попит, максимальна зайнятість робочої сили і виробничих потужностей
Інструмент	бюджетні видатки
Джерело фінансування	бюджетні дефіцити, які покриваються через державні запозичення і грошову емісію
Механізм дії	через механізм мультиплікатора інвестицій та мультиплікатора зайнятості
Основні передумови застосування	<ul style="list-style-type: none"> • відносно закрыта ринкова економіка, • незайняті економічні ресурси, • вільне ринкове ціноутворення, • конкуренція (запобігання монопольному ціноутворенню)

Політика дефіцитного фінансування в сучасній глобалізованій економіці є недостатньо ефективною. Це пояснюється насамперед транснаціональною мобільністю факторів виробництва (робочої сили, капіталів) та особливостями функціонування плаваючих валютних курсів. Під їх впливом реакцією на дефіцитне фінансування може бути збільшення імпорту (а не зростання внутрішньої пропозиції), погіршення інфляційних очікувань, зростання боргових ризиків, вплив капіталів, погіршення курсу національної грошової одиниці.

На початку 1940-х років всесвітньо відомим економістом Аба Лернером була розроблена **концепція функціональних фінансів**. Її суть зводилася до ідеї функціонального підпорядкування фінансової політики держави таким двом головним завданням — підтримка цінової стабільності та забезпечення повної зайнятості. Уряд, розробляючи політичні заходи, не повинен зважати на бюджетний баланс (дефіцит/надлишок): якщо для досягнення двох зазначених вище цілей потрібний бюджетний дефіцит, то уряд має допускати його; а якщо потрібний бюджетний надлишок, то слід формувати профіцитний бюджет.

А. Лернер сформулював три закони функціональних фінансів:

1. Відповідальність уряду за досягнення базових завдань (повна зайнятість і стабільні ціни). Оподаткування здійснюється так, щоб запобігти інфляції. Бюджетний дефіцит при цьому не має значення, а просто є наслідком заходів, спрямованих на вирішення двох базових завдань.

2. Державні запозичення від приватного сектору необхідні лише для обмеження обсягу грошових ресурсів і витрат цього сектору. Таке завдання може виникнути, наприклад, якщо зростає інфляція.

3. Якщо бюджетний дефіцит не може бути покритий через запозичення приватних заощаджень, уряд повинен звертатися до грошової емісії. Будь-яке ж перевищення доходів над видатками бюджету має супроводжуватися або вилученням грошових ресурсів з обігу, або викупом державних боргових зобов'язань з метою поповнення грошових запасів приватного сектору.

Отже, закони функціональних фінансів фактично не встановлюють жодних фінансових обмежень, які дисциплінували б поведінку як уряду, так і політиків.

На практиці виявилось, що одночасно досягти на кожній із фаз економічного циклу повної зайнятості та низької інфляції фактично неможливо. Зокрема, висока зайнятість робочої сили та виробничих потужностей зумовлює високі темпи зростання економіки, а отже й грошової маси, яка потрібна для обслуговування дедалі зростаючих потреб обігу. Унаслідок цього прагнення до повної зайнятості неминуче супроводжується посиленням інфляції. Тому концепція функціональних фінансів реально не була втілена в державній фінансовій політиці, хоча до аналізу ідей А. Лернера постійно звертаються науковці, розглядаючи можливі позитивні ефекти від їх застосування.

Після Другої світової війни кейнсіанські ідеї широко застосовувалися на практиці фактично в усіх промислово розвинутих країнах і стали основою для виникнення та розвитку різноманітних теоретичних концепцій. У результаті бюджетні дефіцити стали вагомим інструментом фінансової політики й використовувалися для розв'язання різнопланових завдань. Зокрема, вони зайняли важливе місце в теорії економічного зростання і в теорії циклічного регулювання економіки.

Учені-економісти, досліджуючи чинники економічного зростання, висунули припущення, що головним серед них є обсяг су-

купних капіталовкладень (сума приватних і державних інвестицій). Ці погляди широко пропагувалися, зокрема представниками школи Харрода–Домара. У фінансовій політиці багатьох західних країн у 1950–1960-х роках значного поширення набуло розроблення капітальних бюджетів. Звичайною практикою державних фінансів є звернення до державних запозичень з метою фінансування бюджетних інвестицій. Це фактично означає допущення бюджетного дефіциту. Разом з тим його прив'язка до капіталовкладень наближує державні фінанси до економічних принципів функціонування приватної сфери: запозичення спрямовуються в розбудову капітальних активів, експлуатація яких має сприяти економічному зростанню, а також принести дохід, за рахунок якого обслуговуватиметься державний борг без підвищення податків. У цьому контексті бюджетні дефіцити стають елементом механізму досягнення економічного зростання.

Важливим завданням фінансової політики західних країн у післявоєнний період було пом'якшення циклічних коливань. При проведенні антициклічної політики бюджетне сальдо є інструментом впливу на економічну активність. У різних країнах вироблені й застосовуються різні підходи до цієї проблеми, одним із них є **концепція циклічного балансування бюджету**.

Теорію економічного циклу розробляли вчені США, Західної Європи, Японії. Бюджет держави є річним фінансовим планом. Антициклічна політика передбачає його узгодження з фазами економічного циклу. Основна ідея полягає у згладжуванні пікових фаз циклу, в ідеалі — у вирівнюванні його траєкторії й досягненні поступового економічного зростання без спадів. Учені висловили припущення, що бюджет як потужний інструмент макрофінансового регулювання здатний впливати на економічний цикл, створюючи антициклічний вплив.

Весвітньо відомий американський економіст Елвін Хансен (якого називали «американським Кейнсом») розробив механізм державних регулювальних антициклічних заходів, які поєднували вбудовані стабілізатори та дискреційні заходи й активно застосовувалися на практиці. На фазі піднесення уряд дискреційно має стримувати економічну кон'юнктуру через такі фіскальні інструменти, як підвищення податків і згортання програм бюджетного фінансування, скорочення виплат у зв'язку з безробіттям та інших соціальних допомог. У такий спосіб у бюджеті має утворитися профіцит. На фазі спаду уряд повинен стимулювати еко-

номіку за допомогою зниження податків, збільшення бюджетного фінансування, нарощування державних закупівель, бюджетних інвестицій, збільшення виплат у зв'язку з безробіттям та інших соціальних трансфертів. Безпосередній наслідок цих заходів — бюджетний дефіцит. В ідеальній моделі антициклічного регулювання сума бюджетних дефіцитів за роки піднесення має дорівнювати сумі бюджетних надлишків за період спаду (ідея стокгольмської економічної школи).

Отже, у межах концепції циклічного балансування бюджету сформувалася ідея накопичення профіцитів з метою їх використання в роки спаду для підтримання кон'юнктури (передусім через зниження податків) і/або для погашення державного боргу. Цей підхід дістав назву *концепції структурного бюджетного запасу*. Вона виявилася актуальною і в ХХІ ст. Так, наприклад, низка країн, які експортують природні ресурси, на тлі зростання світових цін на нафту почали свідомо формувати структурні бюджетні запаси (державний стабілізаційний фонд), які передбачено використовувати у несприятливі періоди розвитку та для вирішення найгостріших національних проблем.

Застосування циклічних концепцій на практиці спричинило чимало труднощів. По-перше, політики постійно виправдовували бюджетні дефіцити необхідністю впливу на економічний цикл, що посилювало їх хронічний характер. По-друге, бюджетна розбалансованість далеко не завжди сприяла тим цілям, заради яких були схвалені дефіцити, — вони часто виявлялися проциклічними. По-третє, незбіг тривалості та глибини економічного піднесення і спаду фактично унеможливило отримання однакової суми дефіцитів і профіцитів бюджету, тобто його балансування за цикл. По-четверте, жодна з циклічних бюджетних концепцій не визначила чітких критеріїв виокремлення фаз економічного циклу, що важливо, оскільки бюджетний план складається на рік, тоді як економічний цикл має більшу тривалість.

Нині актуальною для практики є ідея *циклічно нейтрального бюджету*. Вона полягає в тому, що будь-які заходи фінансової політики уряду, які стосуються бюджетних доходів і видатків, не повинні бути проциклічними. Антициклічний характер бюджетних дефіцитів отримує здебільшого позитивні оцінки, а проциклічність засуджується. Зокрема, в ЄС проводиться постійний моніторинг податково-бюджетної політики країн-учасниць із застосуванням показника циклічно скоригованого бюджетного балансу. Порів-

нюючи його з фактичними показниками бюджетного дефіциту/надлишку, можна судити про антициклічний/проциклічний характер політичних заходів та розмір фіскального імпульсу.

Один із найвідоміших підходів до бюджетного дефіциту було вироблено в рамках *концепції бюджету повної зайнятості*. Вона почала розроблятися в США в кінці 1940-х років, а спроба її практичного втілення була здійснена в 1970-х роках. Бюджет повної зайнятості — це бюджет, що включає потенційний обсяг бюджетних доходів і відповідний їм обсяг видатків. Потенційні доходи бюджету — це доходи, які були б отримані в умовах функціонування економіки з повною зайнятістю ресурсів (робочої сили і виробничих потужностей). Вони розраховуються на основі потенційного ВВП (ВВП, який був би за повної зайнятості) і служать для обґрунтування розмірів видаткової частини бюджету. Ідея полягає в тому, що фактичні бюджетні видатки уряду мають здійснюватися на рівні потенційних доходів. Це сприятиме формуванню такого розміру сукупного попиту, який вимагатиме залучення до виробництва всіх вільних ресурсів. Якщо економічна система буде збалансованою (функціонуватиме за повної зайнятості), тоді і бюджет виявиться збалансованим. Таким чином, відповідно до цієї концепції бюджет балансує економіку, а бюджетний дефіцит є виправданим і діє як інструмент досягнення повної зайнятості.

Приблизно з початку 1970-х років провідні країни світу визнали необхідність щорічного збалансування бюджету. Насамперед це пояснювалося фінансовою нестабільністю, яка фактично повністю вийшла з-під державного контролю. Неокейнсіанські рецепти виявилися неефективними в боротьбі з галопуючою інфляцією, а некероване руйнування стабільності грошово-кредитної сфери загрожувало підірвати основи функціонування економіки. Крім того, видатки на обслуговування масштабного державного боргу, який утворився внаслідок хронічних бюджетних дефіцитів, стають найшвидше зростаючою й однією з найбільших статей центральних бюджетів провідних країн світу. Зважаючи на широку відкритість національних економік та інтегрованість фінансових ринків розвинутих країн у світовий фінансовий ринок, значний обсяг ресурсів спрямовується за кордон іноземним власникам зобов'язань національного уряду. Це, у свою чергу, поглиблює дефіцит платіжного балансу і послаблює національну валюту.

На початку 1980-х років західні політики і практики наголошували на тому, що національні уряди вже не можуть належно визначати ефективність своїх економічних заходів, оскільки у зв'язку з широкою відкритістю національних економік суспільне відтворення відбувається одночасно як усередині країни, так і за її межами. Якщо додатково збільшувати за рахунок бюджетного дефіциту платоспроможний попит населення, то в умовах відкритої економіки це призведе не до пожвавлення національного виробництва, а до зростання внутрішніх цін і до імпорту товарів, а бюджетне субсидування вітчизняних підприємств і компаній однаково сприятиме як внутрішньому інвестуванню, так і вивозу капіталу за кордон. І в першому, і в другому випадку відбудеться порушення рівноваги платіжного і торговельного балансу. У результаті складеться ситуація, коли використання в окремій країні кейнсіанських рецептів регулювання економіки, а особливо некейнсіанських ідей забезпечення високих і стійких темпів економічного зростання через вплив на платоспроможний попит, стає неможливим.

Теоретичним обґрунтуванням фінансової політики з 1970-х років став неокласичний напрям економічної думки, з позицій якого бюджетний дефіцит розглядається виключно як негативне явище. Апологет неокласицизму лауреат Нобелівської премії, професор М. Фрідмен віддавав безумовну перевагу автоматичним інструментам податково-бюджетної політики, виступаючи проти дискреційних заходів. На його думку, за таких умов фактичні бюджетні доходи, видатки і сальдо бюджету коливаються лише під дією економічного циклу. Уряд має покривати свої видатки або через податкові надходження, або через грошову емісію, уникаючи утворення державного боргу. Таким чином, бюджетні дефіцити/надлишки, які виникають як результат циклічних коливань економіки, викликають відповідно збільшення або зменшення грошової маси в обігу, при цьому вони, згідно з М. Фрідменом, є єдиною причиною зміни кількості грошей в обігу. Ці ідеї були викладені вченим у 1948 р. Пізніше він переглянув останній постулат і змінив його на планомірне зростання грошової маси («грошове правило»).

3.2. ВИДИ БЮДЖЕТНОГО ДЕФІЦИТУ

Бюджетний дефіцит може набувати різної якості, виникати за різних обставин, викликати різні наслідки. У зв'язку з цим доцільно говорити про різні види бюджетного дефіциту.

1. Залежно від виду бюджету розрізняють:

- *дефіцит державного бюджету*;
- *дефіцит місцевого бюджету*.

Для країн з федеративним устроєм можна виокремити дефіцит федерального бюджету, дефіцит бюджету члена федерації, а також дефіцит місцевого бюджету.

Зазначені види бюджетного дефіциту є важливими при розгляді діяльності уряду та окремих органів місцевого самоврядування, а також для аналізу консолідованої позиції сектору загального державного управління.

2. Відповідно до фондів, які формуються у складі бюджету, розрізняють:

- *дефіцит загального фонду бюджету*;

— *дефіцит спеціального фонду бюджету*. Вітчизняне законодавство вимагає, щоб спеціальний фонд бюджету був збалансованим. Це зумовлено тим, що кошти, які надходять до нього, мають заздалегідь визначене цільове призначення і повинні витрачатися в межах цих надходжень лише на передбачені цілі.

Крім того, бюджетний фонд може бути розділений на поточний бюджет і бюджет розвитку, відповідно розрізняють:

— *дефіцит поточного бюджету*. Загальною вимогою є балансування поточного бюджету. Його бездефіцитність свідчить про фінансово відповідальну поведінку уряду, про те, що він здійснює свою поточну діяльність у межах отриманих доходів. Дефіцит поточного бюджету розцінюється як украй негативне явище. Вважається, що він має виникати лише в період економічного спаду або в кризовому стані;

— *дефіцит бюджету розвитку*. Зазвичай цей бюджет призначений насамперед для фінансування державних капіталовкладень. Джерелами бюджетних ресурсів є головним чином державні позики. Інакше кажучи, бюджет розвитку фактично завжди є дефіцитним. Така ситуація не розцінюється як негативна, оскільки держава сприяє сукупним інвестиціям, економічному зростанню та створює передумови для отримання в майбутньому вищих бюджетних доходів, що стане джерелом для обслуговування й погашення державного боргу без додаткового фінансового навантаження на приватний сектор.

3. Відомий американський економіст У. Хеллер розробив концепцію активного й пасивного бюджетного дефіциту. Цей поділ залежить від характеру виникнення дефіциту:

— *активний дефіцит* виникає тоді, коли уряд через збільшення видатків бюджету стимулює сукупний попит. При цьому фіскальна політика спрямовується на сприяння зростанню сукупних інвестицій (через бюджетні капіталовкладення, політику прискореної амортизації) і на стимулювання поточного споживання (зниження ставок податків, введення податкових пільг, свідоме нарощування поточних бюджетних видатків). Зазначені політичні заходи є дискреційними;

— *пасивний дефіцит* — це дефіцит, що виникає як наслідок економічного спаду, зниження виробництва та зайнятості і призводить до зменшення бюджетних доходів. Бюджетний дефіцит є результатом автоматичних змін.

Концепція активного й пасивного бюджетного дефіциту відіграє важливу роль в аналізі регулювальної ролі держави. На її основі можна оцінити політику уряду, її вплив на вирішення проблем розвитку національної економіки. Активний бюджетний дефіцит завжди є *свідомим* — уряд спеціально створює його для активного впливу на економічну кон'юнктуру. Пасивний дефіцит є *вимушеним*: уряд має пристосовуватися і пасивно підпорядковуватися економічній динаміці.

4. Залежно від урахування дефіциту в процесі бюджетного планування можна виокремити:

— *запланований бюджетний дефіцит* (або *очікуваний*). Запланований бюджетний дефіцит щорічно затверджується парламентом у законі про державний бюджет. Граничний розмір бюджетного дефіциту є одним із найважливіших показників, необхідних для складання проекту бюджету. Його розмір також щорічно затверджує законодавчий орган;

— *фактичний бюджетний дефіцит*. Його розмір отримують за даними звітів про виконання бюджету. При цьому може виявитися, що утворився *незапланований* бюджетний дефіцит (або *неочікуваний*).

Аналіз бюджетного дефіциту за запланованим і фактичним показниками дає можливість оцінити, наскільки якісним є бюджетне планування, а також ефективність системи виконання бюджету. Крім того, можна визначити вплив непередбачених на стадії планування бюджету змін економічної кон'юнктури, соціа-

льних та політичних чинників поточного року, природних, техногенних та інших факторів на виконання запланованих бюджетних показників.

5. За терміном дії можна говорити про:

— *тимчасовий бюджетний дефіцит*. Він виникає не регулярно — з року в рік, а лише в окремі періоди несприятливої соціально-економічної кон'юнктури. Це явище не є типовим для бюджетної практики;

— *постійний (хронічний) бюджетний дефіцит*. Сучасні бюджети мають хронічні бюджетні дефіцити. Усі заходи, які проводилися в рамках фіскальної політики провідних країн світу, поки що не допомогли подолати хронічний характер дефіцитів.

6. За формою прояву бюджетного дефіциту розрізняють:

— *відкритий бюджетний дефіцит* — це дефіцит, який офіційно відображений у щорічному законі про бюджет, звітності про виконання бюджету та в бюджетній статистиці. Його розмір може бути як плановим, так і фактичним;

— *прихований бюджетний дефіцит* — це дефіцит, який виникає через несвоєчасне фінансування запланованих у бюджеті призначень унаслідок недоотримання запланованих доходів. Оскільки бюджетний облік ведеться на касовій основі, невиконані зобов'язання не будуть зафіксовані в ньому як видатки, а значить на цю суму бюджетний баланс «викривить» реальний стан речей. Дослідники також висловлюють думку, що недофінансування бюджетних установ (бюджетне фінансування на рівні, який значно нижчий, ніж реальні потреби на утримання бюджетних установ та інших об'єктів фінансування) призводить до заниження показників видатків бюджету. Якби бюджетне фінансування було на належному рівні, то розмір видатків був би вищим, а отже і більшим дефіцит бюджету. Це є ще одним чинником прихованого бюджетного дефіциту. Як правило, розмір прихованого бюджетного дефіциту визначається на основі експертних оцінок.

7. Залежно від зв'язку з державним боргом у теорії і на практиці виокремлюють:

— *первинний дефіцит* — це дефіцит, при розрахунку якого з видатків виключено витрати на сплату процентів за державним боргом. Первинний дефіцит є одним із найважливіших макрофінансових показників. Він показує, яким був би бюджетний дефіцит за відсутності витрат на обслуговування боргу. Крім того, на основі цього показника проводять аналіз, як попередня політика

уряду (коли він у минулому допускав бюджетні дефіцити та позичав кошти для його покриття) впливає на теперішній стан державних фінансів. Виключивши проценти за державним боргом із загального обсягу бюджетних видатків, можна говорити про те, наскільки поточні рішення уряду відповідають принципам фінансової дисципліни. Сприятливою вважається ситуація, коли під час економічного зростання в бюджеті накопичується первинний надлишок;

— *операційний дефіцит* — це первинний дефіцит, у розрахунку якого процентні платежі за державним боргом скориговані на темпи інфляції. Як правило, у фінансових відносинах із кредиторами держави часто використовуються коригувальні коефіцієнти, які дають можливість компенсувати втрату вартості процентів унаслідок інфляції. Це спричинює додаткові бюджетні витрати. Оцінити їх можна, проводячи порівняльний аналіз операційного і первинного дефіцитів.

8. На основі дослідження взаємозв'язків між бюджетними дефіцитами та гіперінфляцією в 1990-х роках було розроблено концепцію нового виду бюджетного дефіциту — віртуального. *Віртуальний дефіцит* — це дефіцит, який був би за нульових темпів інфляції і повного фінансування урядом запланованих у бюджеті видатків. Відомий економіст-неокласик Д. Патінкін досліджував поведінку уряду в умовах високих темпів інфляції й установив, що коаліційні уряди змушені брати до виконання ухвалені парламентською більшістю програми бюджетного фінансування, які не відповідають реальним фінансовим можливостям бюджету. Через це при гіперінфляції уряд починає затримувати фінансування бюджетних видатків, щоб пізніше виконати ці зобов'язання знеціненими грошима. Таким чином, фактично спостерігаються значно нижчі розміри бюджетного дефіциту, ніж вони мали б бути за своєчасного й належного фінансування затверджених у бюджеті видатків. Реальний дефіцит стає «віртуальним», або прихованим, завдяки бюджетним неплатежам.

9. Залежно від зв'язку з економічним циклом виділяють такі види бюджетного дефіциту:

— *циклічний бюджетний дефіцит* — це дефіцит, який виникає під час циклічного економічного спаду і скорочення внаслідок цього бюджетних доходів. Фактично уряд на цій фазі циклу починає підтримувати сукупний попит, збільшуючи бюджетні видатки. У результаті фактичний дефіцит перевищить розмір ци-

клічного дефіциту, а різниця між цими показниками покаже розмір експансійного впливу бюджету (його називають *циклічним ефектом бюджету*);

— *структурний дефіцит* — це різниця між фактичними бюджетними видатками і сумою доходів, яка була б отримана бюджетом в умовах повної зайнятості за існуючої системи оподаткування.

Застосування в аналізі циклічних показників бюджетного дефіциту дає змогу виділити ту частку дефіциту, яка виникла внаслідок циклічного спаду, і той дефіцит, який виник через політичні заходи, ухвалені державою. За допомогою зазначених показників також можна оцінити, чи є політика, яку проводить уряд, проциклічною (що оцінюється негативно, оскільки поглиблює амплітуду економічного циклу) чи антициклічною (уряд отримує позитивні оцінки).

3.3. ПРИЧИНИ БЮДЖЕТНОГО ДЕФІЦИТУ

Соціально-економічний розвиток супроводжується зміною ролі держави в ньому. Наприкінці XIX ст. відбувалося швидке зростання економіки, що було в центрі уваги вчених-економістів. Економічний радник Отто фон Бісмарка, видатний учений Адольф Генріх Вагнер, аналізуючи статистичні дані, виявив тенденцію постійного зростання державних видатків і сформулював всесвітньо відому закономірність, яку нині називають законом Вагнера. Суть його зводиться до того, що з розвитком економіки відбувається постійне збільшення державних видатків. Спостерігаючи бурхливий розвиток промисловості, А. Вагнер зробив припущення, що за таких умов видатки бюджетів зростатимуть швидше (як абсолютно, так і відносно), ніж обсяги виробництва і національні доходи. Отже, створюються об'єктивні передумови для хронічного бюджетного дефіциту.

Причини значного зростання бюджетних видатків А. Вагнер убачав як в економічному, так і в соціальному прогресі суспільства: ускладнення економічного життя, посилення нерівності, соціальних суперечностей та необхідність подолання цих проблем (правове врегулювання, суд, захист, правопорядок тощо), технологічні зміни у виробництві, які потребують масштабних капіталовкладень, соціальний поступ і необхідність розвитку таких сфер, як охорона здо-

ров'я, освіта, культура. Це була одна з перших спроб пояснити значне посилення державної активності. Дослідження А. Вагнера підтверджувалися висновками й інших учених того часу.

У другій половині ХХ ст. теоретичною основою нарощування державних видатків стали офіційно визнані неокейнсіанські постулати, які не підтримували класичних принципів «здорових фінансів». Досягнення ефективного попиту та повної зайнятості ресурсів, недопущення кризи надвиробництва, економічне зростання, антициклічне регулювання — основна аргументація на користь постійних бюджетних дефіцитів.

Не менш потужний вплив на фінансове господарство держави справляла гонка озброєнь, яка поглинала величезний обсяг національних доходів провідних країн світу. У часи холодної війни видатки на оборону, військово-промисловий комплекс, озброєння, військові ядерні й космічні програми тощо займали провідне місце в бюджетах промислово розвинутих країн світу. Радянські вчені серед основних причин бюджетного дефіциту капіталістичних країн називали саме масштабні військові видатки.

Підбиваючи підсумки, доцільно навести причини бюджетного дефіциту, сформульовані американським ученим, лауреатом Нобелівської премії з економіки Кеннетом Ерроу щодо федерального бюджету США¹:

— по-перше, уряд може мати запланований дефіцит з метою стимулювання економіки;

— по-друге, бюджетний дефіцит може з'явитись у результаті дії «автоматичних стабілізаторів», убудованих у державні податкові програми і програми бюджетних видатків;

— по-третє, дефіцит може виникнути, якщо держава не має достатніх резервних фондів для фінансового забезпечення непередбачуваних надзвичайних обставин, які потребують істотних і неочікуваних видатків.

Взявши за основу описаний вище підхід до систематизації причин бюджетного дефіциту, розглянемо їх детальніше з урахуванням сучасного досвіду функціонування державних фінансів.

Причинами виникнення бюджетного дефіциту можуть бути:

1. *Свідоме заплановане прийняття бюджету з дефіцитом як інструменту економічного регулювання.* Цілі такої державної по-

¹ *Savage James D. Balanced Budgets and American Politics / Savage James D. — Cornell University Press, 1988. — P. 14–15.*

літики можуть бути різними. Це, наприклад, недопущення або подолання кризових явищ; стимулювання сукупного попиту так, щоб він став ефективним; досягнення повної зайнятості; антициклічне регулювання з метою вирівнювання економічного циклу; сприяння економічному зростанню.

Фіскальними інструментами досягнення зазначених цілей служить збільшення бюджетних витратків (як поточних, так і капітальних) і скорочення податків. Ці заходи мають створити мультиплікаційний ефект (дія мультиплікатора інвестицій та мультиплікатора зайнятості). Одна з основних передумов успішної реалізації мультиплікаційного ефекту — наявність значно недовикористаних економічних ресурсів, а також високий рівень безробіття. Важливою є реакція приватного сектору на бюджетні дефіцити й активну фіскальну політику держави. Якщо підприємці не довіряють політиці уряду, вони можуть відреагувати на стимулювальні заходи через вивезення капіталу за кордон. Крім того, низькі стимули до виробничої діяльності (або інші чинники) можуть сприяти не розвитку національної економіки, а значному припливу імпорту. Це зведе нанівець зусилля держави щодо досягнення поставлених політичних цілей.

Свідомий бюджетний дефіцит, який планується урядом у рамках фіскальної політики, як уже зазначалося, називають активним. Він характеризує економічну політику кейнсіанського типу. Її проведення урядами провідних країн світу в післявоєнний період сприяло розробленню й упровадженню масштабних соціальних програм, трансфертних платежів, розвитку системи державних закупівель, широкому фінансуванню медичних та освітніх послуг, розвитку державних капіталовкладень.

Найяскравішим прикладом політики планового дефіцитного фінансування є її застосування в США адміністрацією президента Ф. Рузвельта для подолання наслідків Великої депресії. Світова фінансова криза 2008 р. актуалізувала антикризові заходи кейнсіанського типу. Уряди провідних країн світу здійснювали масштабні програми бюджетної підтримки фінансового сектору (через прямі трансферти, бюджетні кредити, придбання акцій і т. п.) з метою недопущення його краху. Зростання безробіття також вимагає вжиття заходів щодо недопущення різкого звуження сукупного попиту. Головним джерелом фінансування цих заходів стали державні позики. Інакше кажучи, бюджетний дефіцит виявився основним інструментом досягнення стабілізації у процесі антикризового регулювання.

2. *Кризові явища в економіці, падіння ВВП або низький його рівень* призводять до того, що держава не в змозі отримати достатньо доходів для виконання покладених на неї функцій. Оскільки видатки уряду є відносно сталими і не можуть бути доволіно скорочені, у бюджеті виникає дефіцит. Причини падіння ВВП можуть бути дуже різноманітними: циклічні економічні спади, структурна розбалансованість економіки, внутрішні й зовнішні шоки, неефективне управління та невважена державна політика, тінізація економіки тощо.

Державні фінанси існують не ізольовано, а тому зазнають впливу загальних соціально-економічних процесів, їх циклічних коливань. Автоматичні вбудовані стабілізатори — податки і бюджетні видатки — під час рецесії, коли скорочується виробництво і зростає безробіття, викликають, з одного боку, скорочення податкових надходжень, з другого — збільшення виплат на допомогу у зв'язку з безробіттям та інших бюджетних видатків.

Яскравим прикладом впливу цілого комплексу негативних факторів на кризове падіння ВВП можуть бути країни пострадянського простору, де крах командно-адміністративної системи господарювання викликав надмірний бюджетний дефіцит. Низький рівень виробництва ВВП, який характерний нині для вітчизняної економіки, і в період відсутності криз не дає змоги акумулювати достатній обсяг бюджетних доходів, необхідний для належного виконання державою її функцій. Значний тіньовий сектор ще більше ускладнює ситуацію з бюджетними дефіцитами.

3. *Причиною виникнення бюджетного дефіциту може бути сам бюджетний дефіцит.* Окрім циклічних спадів, тривале активне застосування бюджетного дефіциту як важеля податково-бюджетної політики вилилося в розбудову масштабних державних боргів провідних країн світу. При цьому зростання процентних ставок спричинило швидке збільшення витрат на сплату процентів за державним боргом. Державні видатки з обслуговування боргу перетворилися на вагому статтю бюджетних видатків, поглиблюючи негативну розбалансованість бюджету.

Хронічні бюджетні дефіцити зумовили й «хронічне» їх позикове фінансування — застосування методу рефінансування державного боргу. Інакше кажучи, бюджетні дефіцити, з одного боку, стали причиною зростання державного боргу, а з другого — завдяки фінансуванню дефіцитів цей борг обслуговується і погашається. Сформувалася свого роду боргова спіраль, яка перетво-

рила бюджетний дефіцит через обслуговування державного боргу на причину бюджетного дефіциту (рис. 3.1): бюджетний дефіцит — державні запозичення — державний борг — платежі за боргом — бюджетний дефіцит.

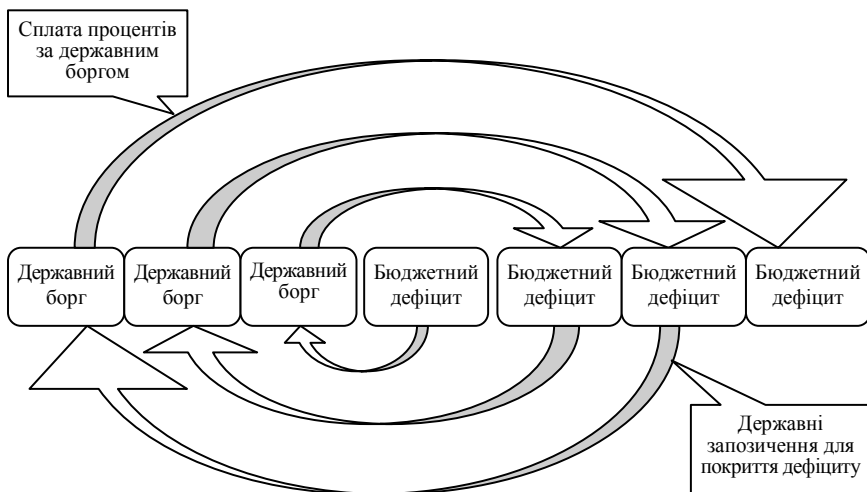


Рис. 3.1. Боргова спіраль

4. Старіння нації є одним із чинників дефіцитності бюджетів багатьох країн світу. Роль держави в сучасному суспільному розвитку надзвичайно вагома. Вона бере на себе вирішення широкого кола питань з усіх сфер життєдіяльності суспільства, одне з найважливіших з них — соціальний захист і соціальне забезпечення. Тому під впливом процесів, які дістали назву «старіння нації», коли частка осіб пенсійного віку в структурі населення починає стрімко зростати, а частка працездатних осіб має стійку тенденцію до зниження, різко підвищується навантаження на державні фінанси, причому як на доходи, так і на видатки. З одного боку, старіння нації викликає зменшення дохідної бази бюджету, насамперед через податок на доходи фізичних осіб, який нині є одним із найбільших джерел податкових доходів. Надходження від цього податку скорочуються через зменшення кількості осіб працездатного віку. З другого боку, старіння нації посилює тиск на видаткову частину бюджету, що пов'язано з необхідністю фінансування дефіциту пенсійного бюджету, зі збільшенням

програм соціальної допомоги у зв'язку зі старістю, підвищенням фінансування охорони здоров'я тощо. Вирішення всіх цих проблем ускладнюється тим, що пропозиції підвищення податків на фонд заробітної плати викликають суспільне невдоволення так само, як і бажання скоротити соціальні трансферти чи зменшити бюджетне фінансування об'єктів соціальної сфери.

Негативний вплив процесів старіння нації прогнозувався досить давно. Розрахунки показували, що негативні зміни у віковій структурі населення загрожують масштабним зростанням бюджетних дефіцитів і, зрештою, дефолтом державних фінансів. У зв'язку з цим провідні європейські країни розпочали розроблення програм реформування схем соціального страхування, а особливо державного пенсійного страхування, ще в 1980-х роках. Уся складність питання та низька ефективність вжитих заходів у контексті цих реформ проявилася в умовах світової фінансової кризи. Старіння нації залишається однією з вагомих причин бюджетних дефіцитів. Зняти цей тягар можна було б через переорієнтацію на приватні схеми пенсійного забезпечення, але це ускладнюється серйозними ризиками, що особливо зросли під впливом світової фінансової кризи.

5. *Надзвичайні події* (стихійні лиха, техногенні аварії, екологічні катастрофи, війни, тероризм) призводять до бюджетних дефіцитів. Збільшення частоти виникнення надзвичайних подій, особливо природного характеру, та їх масштабні руйнівні наслідки об'єктивно потребують фінансування заходів з їх подолання. Обсяги страхових відшкодувань, які виплачують страхові компанії, далеко не вирішують усіх питань. Бюджетне фінансування є головним джерелом ліквідації наслідків природних, техногенних та екологічних катаклізмів. Це викликає появу в бюджеті незапланованих значних видатків, а також може спричинити звуження дохідної бази, тобто веде до дефіциту бюджету.

Із закінченням холодної війни та розпадом СРСР з'явилася надія, що військові видатки в бюджетах провідних країн світу різко скоротяться і це дасть можливість балансувати бюджет, але вона виявилася марною. Посилення напруження на міжнародній арені, соціальне невдоволення, заворушення, загроза тероризму і боротьба з ним сприяли збереженню військових видатків на надзвичайно високому рівні. Отже, ця причина бюджетного дефіциту продовжує існувати.

6. *Демократія і демократичні процедури голосування* сприяють бюджетним дефіцитам. В аналізі причин бюджетного дефіциту важливим є політичний аспект. Розвиток демократії призвів до того, що політики, прагнучи бути переобраними на наступний термін або набути певної репутації й популярності, відстоюють прийняття популістських рішень у податково-бюджетній сфері. Вони спрямовані на зменшення рівня оподаткування і збільшення соціальних трансфертів та обсягу надання безоплатних державних послуг населенню. Крім того, відстоюючи інтереси великого капіталу, представники законодавчої влади можуть лобювати надання податкових пільг, державних субсидій, гарантованих урядом кредитів, контрактів на виконання державних замовлень тощо, які не мають належного економічного підґрунтя. Видатний американський учений, лауреат Нобелівської премії з економіки Дж. Б'юкенен розглядав дефіцит як засіб «купівлі» голосів виборців, тому що досить легко добитися політичної підтримки через зростання державних видатків, не вдаючись при цьому до непопулярних заходів щодо збільшення податків¹. Усе це є вагомою причиною виникнення або поглиблення бюджетного дефіциту.

7. *Корупція і/або низький професійний рівень державного бюрократичного апарату* призводять до прийняття неефективних рішень та управлінських дій у сфері бюджету, що стають причиною бюджетного дефіциту. Наприклад, як наслідок дії цього фактору можуть прийматися рішення щодо:

- надання завищених обсягів бюджетного фінансування;
- фінансування державою проектів, здійснення яких є недостатньо обґрунтованим (необґрунтованим);
- вибору тих учасників тендеру на виконання державного замовлення або інвестиційного проекту, які представили не найкраще співвідношення «ціна–якість».

Це призводить до неефективного використання бюджетних коштів, завищення обсягу видатків бюджету, їх нераціональної структури, недоотримання бюджетом доходів і т. п.

Низька якість бюджетного планування та обґрунтування бюджетних показників може спричинити значні відхилення між запланованими і фактичними показниками бюджету та викликати появу неочікуваного бюджетного дефіциту. Відсутність належ-

¹ Бьюкенен Дж. М. Сочинения / Бьюкенен Дж. М. ; пер. с англ. — М. : Таурус Альфа, 1997. — С. 450.

ного наукового обґрунтування державної політики, неврахування наукових рекомендацій вітчизняних учених, які найкраще розуміють закономірності та специфіку національної економіки, зумовлює прийняття парламентом та урядом нормативних актів, політичних заходів, проектів, які можуть мати непередбачувані, у тому числі вкрай негативні, наслідки. Це все позначається на динаміці ВВП, від якої безпосередньо залежить динаміка бюджетного дефіциту.

3.4. БЮДЖЕТНИЙ ДЕФІЦИТ І ПРОФІЦИТ ЯК ПОКАЗНИКИ СТАНУ БЮДЖЕТУ

Кожна країна у своїй національній бюджетній практиці застосовує різні показники бюджетної розбалансованості й постійно визначає методологічні аспекти їх розрахунку. Найпоширенішим у світі підходом до розрахунку абсолютного розміру бюджетного дефіциту є так звана *боргова концепція дефіциту* або *концепція потреб у запозиченнях*. Її описують дві наведені нижче формули:

$$S_B = Rev - Exp,$$

де S_B — це дефіцит або профіцит (сальдо бюджету); Rev — бюджетні доходи; Exp — бюджетні видатки.

Ця формула відбиває співвідношення доходів і видатків бюджету, які викликають формування дефіциту. Оскільки бюджетний дефіцит одночасно виражає необхідний обсяг додаткових фінансових джерел (потреб у запозиченнях), то:

$$S_B = Bor + C - D,$$

де Bor — це державні запозичення; C — зменшення залишку бюджетних коштів; D — платежі на погашення основної суми державного боргу.

Остання формула описує джерела фінансування бюджетного дефіциту. Це традиційний розрахунок бюджетного дефіциту. Цей же показник визначають як частку дефіциту у ВВП. Усі інші показники дефіциту мають у своїй основі саме зазначені дві формули.

Велике значення для розрахунку абсолютної величини бюджетного дефіциту мають питання правильного визначення бю-

джетних доходів і видатків, а також джерел фінансування дефіциту. В основі розрахунку бюджетного дефіциту лежить бюджетна класифікація, яка, зокрема, дає можливість виділити ті надходження, які формують доходи бюджету, і ті, які являють собою операції з фінансування дефіциту, а також відокремити витрати, які не належать до складу видатків і є так звані від'ємні фінансуванням.

Один з найкращих варіантів боргової концепції дефіциту, або концепції потреб у запозиченнях, викладено в Положенні зі статистики державних фінансів (далі — Положення СДФ), виданого Міжнародним валютним фондом (МВФ) у 1986 р.¹ Положення СДФ є одним із загально визнаних стандартів представлення показників національних державних фінансів у міжнародних фіскальних оглядах. У ньому розроблено таке *аналітичне* групування бюджетних операцій:

- *доходи і гранти*, які охоплюють:
 - податкові доходи (у тому числі внески на соціальне страхування),
 - неподаткові доходи,
 - капітальні доходи (включаючи надходження від приватизації державного майна),
 - гранти;
- *видатки* (поточні, у тому числі субсидії і трансферти, та капітальні видатки і трансферти) і *кредитування за вирахуванням погашення*,
- *фінансування*, яке відображається на чистій основі і включає:
 - внутрішнє фінансування (банківське, небанківське, з боку центрального банку),
 - зовнішнє фінансування,
 - зміни у валютних резервах і депозитах центрального уряду,
 - зміни у вимогах до інших суб'єктів, придбаних урядом з метою управління ліквідністю.

Зауважимо, що аналітичне групування не обов'язково має збігатися з організацією структури бюджетної класифікації, яка застосовується в конкретній країні. Головне завдання бюджетної класифікації в контексті розрахунку бюджетного дефіциту — дати можливість здійснювати перегрупування бюджетних операцій,

¹ A Manual on Government Finance Statistics / IMF. — Washington (D. C.), 1986. — 373 p.

у такий спосіб, аби розрахунок показника дефіциту відповідав конкретним завданням бюджетного менеджменту й аналізу.

На практиці залежно від бази розрахунку можна визначити:

- а) дефіцит державного бюджету,
- б) дефіцит місцевого бюджету,
- в) дефіцит зведеного бюджету,
- г) дефіцит, визначений за аналітичним балансом.

В останньому випадку під аналітичним балансом мається на увазі консолідований баланс сектору загального державного управління, який охоплює не тільки зведений бюджет, а й операції позабюджетних фондів, які формують органи влади всіх рівнів.

В Україні показники бюджетного дефіциту визначаються відносно Державного бюджету України, місцевих бюджетів, зведеного бюджету (рис. 3.2). Аналізуючи дані Міністерства фінансів про збалансованість бюджету, варто зазначити, що в 2000 та 2002 рр. мав місце профіцит бюджету в розмірі відповідно 1,0 та 1,6 млрд грн. Це пов'язано з економічним зростанням і збільшенням ВВП. Починаючи з 2006 р. спостерігається чітка тенденція до збільшення дефіциту бюджету.

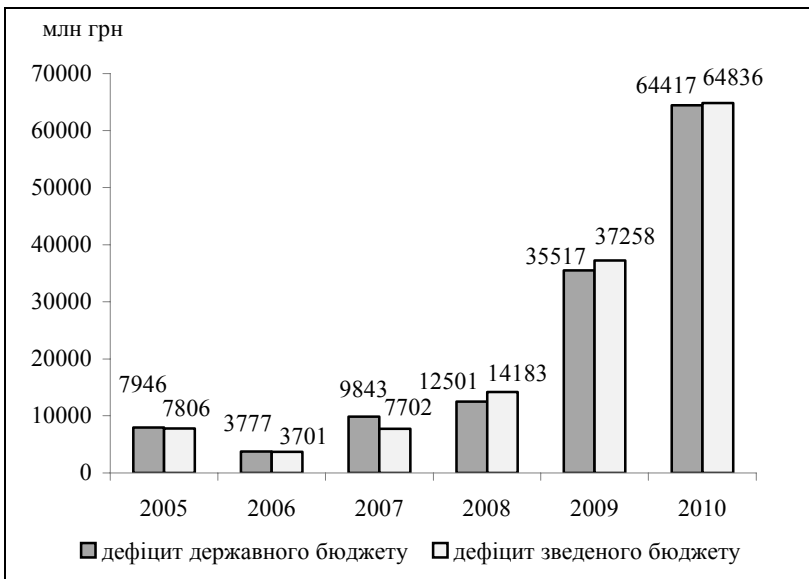


Рис. 3.2. Дефіцит Державного та Зведеного бюджетів України в 2005–2010 рр.

Відношення бюджетного дефіциту до ВВП значною мірою відбиває стан державних фінансів, оскільки показує масштаби бюджетної розбалансованості відносно національної економіки. Зниження реального ВВП, яке відбулося в Україні в 2008–2009 рр., у край негативно позначилося на бюджетному дефіциті. За даними офіційної статистики, у 2009 р. дефіцит зведеного бюджету України сягнув 4,1 % ВВП, а в 2010 р. — 6 % ВВП (рис. 3.3). МВФ оцінює бюджетний дефіцит в Україні в 2010 р. на рівні близько 10 % ВВП. Розбіжності в оцінках пояснюються різними методиками розрахунку бюджетного дефіциту. За нашими розрахунками, в 2012 р. Україна матиме бюджетний дефіцит на рівні не нижче 10 % ВВП.

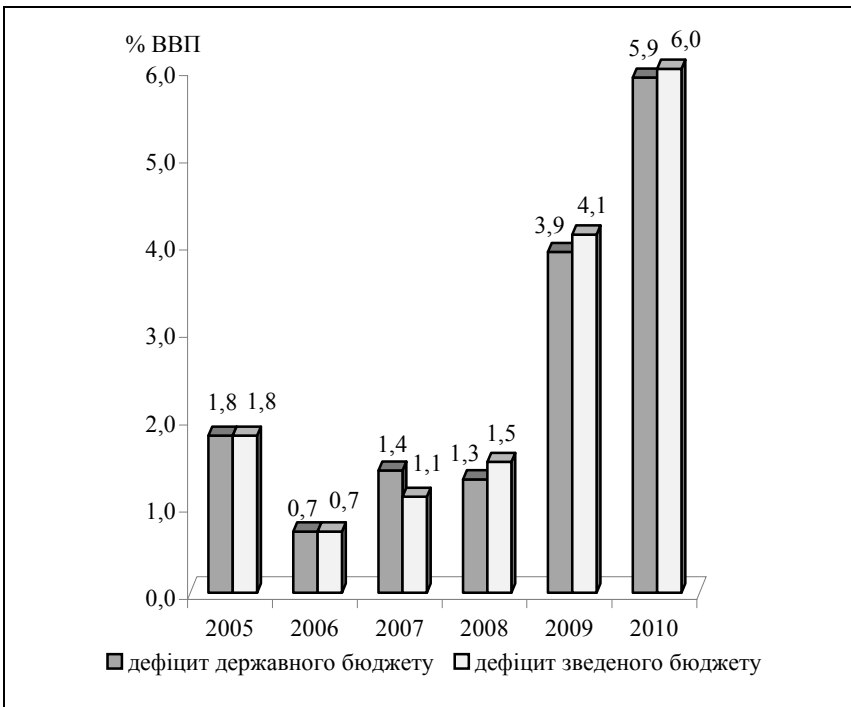


Рис. 3.3. Дефіцит Державного та Зведеного бюджетів України в 2005–2010 рр.

Бюджетний дефіцит використовується не тільки для управління бюджетом як фондом фінансових ресурсів, збалансування бюджетних витрат із бюджетними ресурсами, а й як важливий макрофінансовий показник. Для аналітичних цілей можна розрахувати низку показників дефіциту. Серед них особливої уваги потребують скориговані показники традиційно розрахованого бюджетного дефіциту.

1. Бюджетний дефіцит без урахування у складі доходів трансфертів (дотацій, субсидій, грантів тощо). Такий показник корисно розраховувати щодо окремих видів бюджетів (а не консолідованих), оскільки він показує, який обсяг запланованих бюджетних видатків не покривається «власними» доходами уряду. Інакше кажучи, з доходів бюджету вилучають ті статті, які пов'язані з неборговими надходженнями від інших бюджетів, іноземних урядів і міжнародних валютно-фінансових організацій.

$$S_B = (Rev - Tr) - Exp,$$

де Tr — трансферти, отримані бюджетом.

2. Бюджетний дефіцит без урахування приватизаційних (якщо вони обліковуються у складі бюджетних доходів) та інших надходжень разового характеру, пов'язаних із втратою урядом активів. Показує, у який спосіб звичайні, постійні доходи бюджету здатні покрити заплановані в бюджеті видатки.

$$S_B = (Rev - P) - Exp$$

або

$$S_B = Bor + C + P - D,$$

де P — приватизаційні надходження.

3. Бюджетний дефіцит, визначений з урахуванням у складі видатків платежів бюджету з погашення державного боргу. Показує, наскільки всі витрати, які здійснюються з бюджету, покриваються його доходами.

$$S_B = Rev - (Exp + D).$$

4. У розрахунку первинного дефіциту бюджету зі складу видатків вираховується сума процентних платежів з обслуговування державного боргу:

$$SP_B = Rev - (Exp - Dp)$$

або

$$SP_B = S_B + Dp,$$

де SP_B — первинний бюджетний дефіцит; Dp — процентні платежі за державним боргом.

Розрахунок первинного дефіциту має велике значення, коли перед бюджетом стоїть завдання з розроблення заходів щодо скорочення державного боргу. Такий показник дає можливість визначити, наскільки нинішня розбалансованість викликана потребою обслуговувати раніше накопичені борги. Інакше кажучи, існує можливість розрахувати розмір впливу минулих бюджетних операцій на теперішнє співвідношення доходів і видатків бюджету.

Різні підходи до визначення бюджетного дефіциту відповідають різним аналітичним завданням та потребам управління бюджетом як фінансовим фондом. «Універсального» показника дефіциту не існує, а для адекватної оцінки стану бюджету і податково-бюджетної політики необхідно розраховувати низку показників дефіциту.

Розвиток провідних країн світу свідчить про зростання ролі держави й ускладнення організації її грошового господарства, що проявилися в розбудові великого державного сектору. Центральне місце в його складі займає сектор державного управління. Він включає органи державної влади й управління всіх рівнів, основна мета діяльності яких полягає в розробленні та здійсненні державної політики. Сучасне грошове господарство сектору державного управління складається, як і для будь-якого суб'єкта, з цілої низки фондів фінансових ресурсів, а також грошових коштів у нефондовій формі. Провідне місце серед них належить центральному (державному або федеральному) бюджету країни, у якому яскраво проявляється вся державна політика.

Разом з тим уряд має у своєму розпорядженні різноманітні позабюджетні фонди, у тому числі й фонди соціального страхування, у яких нині концентрується вагома частина ВВП. Крім того, державна політика безпосередньо втілюється у життя на всіх рівнях державного управління (як центральним урядом, так і місцевими органами влади). У зв'язку з цим традиційно розрахований бюджетний дефіцит втратив свою повну інформативність: його визначення недостатньо як для характеристики функціонування державних фінансів, так і для аналізу впливу з боку податково-

бюджетної політики. Він дедалі більше служить лише потребам управління бюджетом як фінансовим фондом.

На практиці для оцінювання діяльності сектору державного управління і державного сектору в цілому розраховують не лише бюджетний дефіцит, а й інші підсумкові фінансові показники (рис. 3.4), які можуть бути охарактеризовані поняттям фіскальний (або фінансовий) дефіцит держави. Показники фіскального дефіциту розраховуються як перевищення державних видатків над державними доходами за певний період.

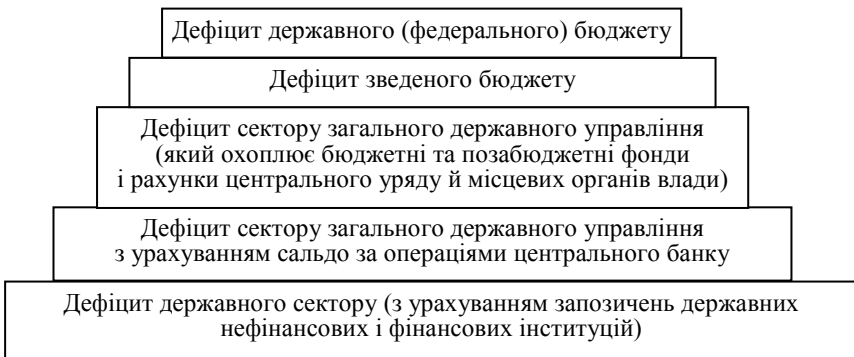


Рис. 3.4. Види фіскального (фінансового) дефіциту держави

МВФ у своєму прагненні наблизитися до принципів звітності, закладених у СНР ООН, розробив нову редакцію Положення СДФ, опубліковану в 2001 р. Нова концепція виділяє чотири показники фіскального дефіциту: валовий операційний баланс, чистий операційний баланс, чисті запозичення/чисте кредитування, політичний баланс МВФ¹:

— *чистий операційний баланс* показує зміни чистої вартості уряду в результаті здійснених ним грошових операцій. Цей показник вважається таким, що відбиває здатність фіскальної політики забезпечити сталий розвиток;

— *чисті запозичення/чисте кредитування* — показник, який відображає потреби у запозиченнях і відповідає показникові дефіциту сектору державного управління, розрахованому відповід-

¹ Managing Public Expenditures. A Reference Book for Transition Countries / Edited by Richard Allen and Daniel Tommasi. — The SIGMA program, OECD 2001. — 151 p.

но до вимог законодавства ЄС на базі даних Європейської системи національних рахунків;

— політичний баланс являє собою аналог показника дефіциту/надлишку, розрахованого на касовій основі (див. Положення СДФ, 1986 р.), але визначеного на основі методу нарахувань.

Важливо, що інформаційною базою розрахунку дефіциту за методикою МВФ є дані бюджетного обліку та бюджетних рахунків.

3.5. ДЖЕРЕЛА ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНОГО ДЕФІЦИТУ

Бюджетний дефіцит характеризує стан бюджету як фінансового фонду держави. З касової точки зору бюджет не може мати перевищення вихідних грошових потоків над вхідними. Тому, коли мова йде про бюджетний дефіцит (перевищення видатків над доходами), це означає, що таке негативне сальдо покривається з особливих джерел. У зв'язку з цим центральну роль при розгляді сутності бюджетного дефіциту відіграє розуміння того, що саме є бюджетними доходами і які фінансові ресурси не належать до них, а є способом фінансування дефіциту.

У практиці бюджетного планування та обліку існує чітке розмежування бюджетних доходів та інших фінансових ресурсів (надходжень) бюджету, а також бюджетних видатків й інших витрат бюджету. Економічним обґрунтуванням цього є:

- 1) критерій заборгованості,
- 2) критерій постійності.

Критерій заборгованості дає можливість розрізнити бюджетні операції, які є доходами, і ті, що фінансують дефіцит за таким принципом: якщо одержання бюджетом фінансових ресурсів супроводжується появою вимоги щодо їх повернення (це відбувається при кредитних відносинах), тоді вони не вважаються бюджетними доходами, а належать до джерел фінансування дефіциту¹. Отже, зі складу доходів бюджету виключається весь обсяг державних запозичень, хоча вони й формують бюджетні ре-

¹ Крейг Дж. Форма представлення бюджету и основные понятия: Материал, представленный на семинаре МВФ по вопросам налогово-бюджетной политики / Крейг Дж.— Вена, 1994.

сурси. Разом з тим погашення державних боргових зобов'язань потребує бюджетних витрат, але ці операції не належать до бюджетних видатків. Критерій заборгованості на практиці має провідне значення при визначенні джерел фінансування бюджетного дефіциту.

Критерій постійності передбачає, що доходами є саме ті надходження, які бюджет отримує на постійній основі і рішення про отримання яких перебуває в компетенції уряду. Отже, це обґрунтовує можливість виключення зі складу доходів дарунків, грантів, отриманих міжбюджетних трансфертів. Критерій постійності нині застосовується переважно з аналітичною метою.

Відповідно до зазначеного вище у бюджетній термінології розрізняють поняття бюджетних надходжень — загального обсягу грошових ресурсів бюджету — та бюджетних доходів як частини бюджетних надходжень, отриманих безповоротно, безоплатно в постійне користування. Крім того, розрізняють поняття бюджетних видатків та бюджетних витрат. Так, до бюджетних видатків належать не всі витрати бюджету — з їх складу виключено платежі на погашення основної суми державного боргу.

У фінансовому плані (бюджеті) надходження, які не є доходами бюджету, розглядаються як джерела фінансування дефіциту і записуються окремо — «нижче лінії», яка розмежовує доходи і фінансування бюджету. Тут же відображаються платежі на погашення державного боргу. Збільшення податків та інших доходних джерел, а також скорочення видатків зменшує розмір дефіциту та потреб у запозиченнях, необхідних для його покриття. Отже, податки не є джерелом фінансування дефіциту — вони визначають його розмір.

До складу джерел фінансування бюджетного дефіциту звичайно належать внутрішні й зовнішні запозичення та грошово-кредитна емісія. Крім того, до них відносять зменшення залишку бюджетних коштів, залучення коштів із депозитних рахунків уряду, кошти від продажу цінних паперів, що перебувають у власності уряду, а також приватизаційні надходження.

Грошова емісія як джерело фінансування бюджетного дефіциту заборонена законодавством більшості країн світу, оскільки має потужний інфляційний вплив на економіку. У розвинутих країнах взаємовідносини між центральними банками й урядом набули такого розвитку, що перші є реально незалежними органами,

тому грошово-кредитна емісія часто розглядається не як функція уряду, а як функція органів грошово-кредитного регулювання (центрального банку). Фактично це виводить надходження від грошово-кредитної емісії з безпосереднього підпорядкування бюджету. Бюджетні надходження пов'язані з нею через операції запозичення. З цієї причини в більшості країн законодавчо заборонене пряме кредитування уряду центральним банком країни, а також придбання ним державних цінних паперів, емітованих національним урядом, на первинному ринку.

Інша ситуація складається в країнах з ринками, що формуються, де непоодинокими є випадки прямого фінансування бюджету з боку центральних банків. Крім того, уряд може «передати» у прихованій формі частину своїх бюджетних доходів і видатків центральним банкам. Наприклад, центральні банки можуть надавати за деякими державними програмами кредити на пільгових умовах за рахунок своїх резервів. Операції такого роду повинні відкрито відображатися в бюджеті у складі видатків, а отже і позначатися на розмірі бюджетного дефіциту. Якщо цього не відбувається, то показник дефіциту буде заниженим, а центральний банк виявиться задіяним у квазібюджетній діяльності (це діяльність, пов'язана з виконанням операцій, які аналогічні по суті справляння податків або ж наданню субсидій, але які не відображаються в бюджеті, а здійснюються за рахунок інших суб'єктів, переважно центрального банку¹). Завдяки квазібюджетним операціям уряд має можливість знизити у прихованій формі свої потреби в запозиченнях.

Поширеною практикою останніх десятиліть стало здійснення приватизації державного майна. Надходження від реалізації матеріальних активів, які належать державі, традиційно були бюджетними доходами. Проте, ураховуючи, що уряд втрачає свої активи (тобто стає біднішим), а також беручи до уваги масштабність і разовий характер надходжень від приватизації, традиційно розрахований бюджетний дефіцит неадекватно відбиватиме потреби в запозиченнях. Тому грошові ресурси, отримані бюджетом у результаті реалізації державного майна, дедалі частіше розглядають як джерела фінансування дефіциту, а не як бюджетні доходи.

¹ Aspects of Fiscal Performance in some Transition Economies under Fund-Supported Programs / Prepared by Willem H. Buiter. — IMF, WP/97/31, April 1997. — 10 p.

Звичайно наймасштабнішим джерелом фінансування бюджетного дефіциту є державні запозичення — внутрішні й зовнішні. Хронічний характер дефіцитів зумовив постійне використання боргового методу формування бюджетних ресурсів і рефінансування боргу. Приблизно з кінця 1960-х років це призвело, як уже зазначалося, до виникнення ефекту самозростання державного боргу (боргової спіралі), коли потреба коштів для обслуговування державного боргу змушує уряд звертатися до нових державних запозичень, тобто утворювати нові борги.

Відповідно до вітчизняного бюджетного законодавства для фінансування бюджетного дефіциту в Україні призначені насамперед державні внутрішні й зовнішні запозичення. При цьому емісійні кошти НБУ не можуть бути джерелом фінансування дефіциту або утворення профіциту.

Бюджет як фінансовий план побудований на основі бюджетної класифікації. Джерела фінансування бюджетного дефіциту в ній відображаються окремо від доходів бюджету і включаються до складу операцій з «фінансування бюджету».

Бюджетний кодекс України так визначає фінансування бюджету: надходження та витрати бюджету, пов'язані зі зміною обсягу боргів, обсягів депозитів і цінних паперів, кошти від приватизації державного майна, зміна залишків бюджетних коштів, які використовуються для покриття дефіциту бюджету або визначення його профіциту. Фінансування бюджету можна охарактеризувати так:

- операції з фінансування бюджету включають як надходження, так і витрачання фінансових ресурсів;
- у бюджеті ці операції відображаються «нижче лінії», оскільки не належать до доходів і видатків бюджету;
- так само як бюджетне сальдо може набувати форми не тільки дефіциту, а й надлишку, так і фінансування бюджету може бути і «позитивним» (коли обсяг операцій із залучення джерел фінансування дефіциту перевищує обсяг операцій з погашення державного боргу та придбання активів для управління ліквідністю бюджетного фонду), і «від'ємним» (обернена ситуація);
- операції з фінансування бюджету мають на меті:
 - профінансувати бюджетний дефіцит,
 - погасити державний борг,
 - покрити тимчасові касові розриви при виконанні бюджету та забезпечити ліквідність бюджетного фонду;

• розмір бюджетного дефіциту/надлишку дорівнює розміру нетто-фінансування (перевищення позитивного фінансування над від'ємним — дефіциту, а інакше — надлишку).

Отже, доходимо висновку, що *фінансування бюджету* є складнішим поняттям, ніж джерела фінансування бюджетного дефіциту.

Операції з фінансування бюджету мають на меті забезпечити не лише покриття дефіциту, а й управління ліквідністю бюджету (табл. 3.2). Під *управлінням ліквідністю бюджету* розуміють заходи з покриття касових розривів з метою повного і своєчасного виконання урядом узятих на себе зобов'язань. При цьому уряд може використовувати свої ліквідні активи (наприклад, депозити) для поповнення бюджетних фінансових ресурсів (що буде розцінено як джерело фінансування бюджетного дефіциту) або ж вкладати бюджетні кошти в надбання таких активів. Ті касові розриви, які за результатами бюджетного року залишаються неліквідованими, збільшать розмір дефіциту, який буде відображено у річному звіті про виконання бюджету.

Таблиця 3.2

ПРИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Управління ліквідністю	Покриття бюджетного дефіциту
<i>Мета:</i>	
Подолання тимчасових касових труднощів, які, за оцінкою, мають бути ліквідовані до закінчення бюджетного періоду	Покриття розриву між річною сумою бюджетних доходів і видатків
<i>Джерела покриття (за інструментами):</i>	
короткострокові (до одного року) боргові інструменти (векселі та облігації); короткострокові (до одного року) позики; використання депозитів, грошових резервів, інших ліквідних активів, зменшення залишків готівки на бюджетних рахунках	довгострокові (більше одного року) боргові інструменти (облігації); довгострокові позики (кредитні угоди строком більше одного року); реалізація акцій, утримувачем яких є уряд; використання депозитів, грошових резервів, інших ліквідних активів, зменшення залишків готівки на бюджетних рахунках

В українській бюджетній практиці операції з фінансування бюджету згруповані в три групи: фінансування за борговими операціями; надходження від приватизації державного майна; фінансування за активними операціями. Останні відображають управління ліквідністю бюджету. Класифікація фінансування бюджету за борговими операціями здійснюється за двома ознаками: за типом боргового зобов'язання і за типом кредитора. За кожною з цих ознак бюджетна класифікація виділяє внутрішнє і зовнішнє фінансування (див. табл. 2.5 і 2.6).

У табл. 3.3 наведено фінансування Державного бюджету України, передбачене на 2012 р. Основним джерелом фінансування бюджетного дефіциту є державні запозичення. При цьому сформувалася така їх структура: внутрішні запозичення уряду становлять 53 %, тоді як зовнішні — 47 %. Із загального обсягу державних запозичень 68 % (65 899 561,1 тис. грн) спрямовується на погашення державного боргу в поточному році. Тобто цілком очевидним є рефінансування державного боргу і розгортання в Україні боргової спіралі.

Таблиця 3.3

ФІНАНСУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ
НА 2012 р., тис. грн

Показник	Усього	Загальний фонд	Спеціальний фонд
ЗАГАЛЬНЕ ФІНАНСУВАННЯ	25 129 484,1	21 244 850,8	3 884 633,3
Фінансування за борговими операціями	31 585 000,0	23 244 850,8	9 340 149,2
Запозичення	98 484 561,1	88 352 636,9	10 131 924,2
внутрішні запозичення	60 952 636,9	55 952 636,9	5 000 000,0
зовнішні запозичення	37 531 924,2	32 400 000,0	5 131 924,2
Погашення	-65 899 561,1	-65 107 786,1	-791 775,0
внутрішні зобов'язання	-34 650 959,6	-34 650 959,6	0,0
зовнішні зобов'язання	-31 248 601,5	-30 456 826,5	-791 775,0
Надходження від приватизації державного майна	10 000 000,0	10 000 000,0	—

Закінчення табл. 3.3

Показник	Усього	Загальний фонд	Спеціальний фонд
Фінансування за активними операціями	-17 455 515,9	-12 000 000,0	-5 455 515,9
Зміни обсягів депозитів і цінних паперів, що використовуються для управління ліквідністю	-12 460 515,9	-12 000 000,0	-460 515,9
розміщення бюджетних коштів на депозитах або придбання цінних паперів	-12 460 515,9	-12 000 000,0	-460 515,9
Зміна обсягів бюджетних коштів	-4 995 000,0	—	-4 995 000,0
На початок періоду	5 000,0	—	5 000,0
На кінець періоду	5 000 000,0	—	5 000 000,0

¹ За даними Міністерства фінансів України.

3.6. БЮДЖЕТНИЙ ДЕФІЦИТ ЯК ОБ'ЄКТ УПРАВЛІННЯ

В українській фінансовій науці та практиці донині залишаються, на жаль, домінуючими погляди на бюджетний дефіцит як на «абсолютне зло». Будь-яке його зростання оцінюється виключно негативно. Це є одним із пояснень прагнення занижувати розміри реального бюджетного дефіциту в офіційній статистиці, зокрема через застосування різних методів маніпулювання для представлення світу «пристойної» картини фінансового стану бюджету. Наприклад, в Україні в бюджетній практиці використовуються не зовсім реальні показники прожиткового мінімуму, мінімальної заробітної плати, мінімальної пенсії, інфляції, існує високий рівень заниження в ході бюджетного планування реальних фінансових потреб закладів бюджетної сфери тощо. З іншого боку, концептуальні підходи до бюджетного дефіциту, вироблені західними науковцями (див. підрозділ 3.1), а також практичний досвід державного фінансового менеджменту розвинутих країн свідчать, що він є значно складнішим явищем. Зокрема, багато в чому завдяки бюджетному дефіциту і за його допомогою вдалося

подолати негативні наслідки Великої депресії 1930-х років. Він став фінансовим інструментом у системі заходів державної політики стимулювання сукупного попиту. Аналогічний досвід використання бюджетного дефіциту як інструменту антикризового регулювання повторився в 2008–2010 рр., хоча й за інших обставин. Подолання наслідків світової фінансової кризи та сучасні фіскальні програми розвинутих країн щодо стимулювання попиту мають у своїй основі дефіцитне фінансування.

Про різке поглиблення бюджетних дефіцитів свідчать дані табл. 3.4. Так, у розвинутих країнах саме названі причини позначилися на тому, що бюджетний дефіцит у 2009 р. порівняно з 2008 р. зріс більше ніж удвічі. Це було наслідком не просто погіршення функціонування економіки, а й результатом свідомого активного використання бюджетного дефіциту для досягнення політичних цілей.

Таблиця 3.4

**БЮДЖЕТНИЙ ДЕФІЦИТ (ЧИСТЕ КРЕДИТУВАННЯ/ЧИСТІ ЗАПОЗИЧЕННЯ)
У РІЗНИХ КРАЇНАХ СВІТУ (ЗА ДАНИМИ МВФ), % ВВП***

Країни	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.
Країни з ринком, що формується	-0,4	-4,8	-3,9	-3,2
Розвинуті країни	-4,2	-9,4	-8,3	-7,8
Китай	-0,4	-3,1	-3,1	-2,1
США	-6,5	-12,7	-10,6	-10,8
Велика Британія	-4,9	-10,3	-10,3	-8,1
Японія	-4,1	-10,1	-9,4	-9,1
Ірландія	-7,3	-14,6	-31,9	-11,8
Греція	-7,7	-13,6	-7,9	-7,3
Іспанія	-4,1	-11,1	-9,3	-6,6
Італія	-2,7	-5,2	-5,0	-4,3
Німеччина	0,0	-3,0	-3,5	-2,6
Франція	-3,3	-7,6	-7,7	-6,0

* Джерело: складено за даними: Ярошенко Ф. О. Бюджетні дефіцити як інструмент посткризового відновлення світової економіки / Ф. О. Ярошенко // Фінанси України. — 2011. — № 1. — С. 4.

Отже, практика доводить, що бюджетним дефіцитом потрібно грамотно управляти. На певних етапах розвитку, коли держава має проявляти ініціативу й долати негативні та руйнівні для національної економіки наслідки, бюджетний дефіцит, як переконливо свідчать західні теорія і практика, є доцільним і може бути важливим інструментом стимулювальної фіскальної політики. В умовах же економічного розвитку та процвітання роль держави має зменшуватись, а рівень бюджетного дефіциту — знижуватися.

Ідейну основу управління бюджетним дефіцитом створюють наукові фінансові концепції. У бюджетній же роботі виникає питання оптимізації розміру дефіциту відповідно до характеру фіскальної політики уряду. Бюджетна розбалансованість вимагає: по-перше, наукового обґрунтування її масштабів, по-друге, пошуку джерел, які збалансували б грошові потоки бюджету; по-третє, прийняття рішень про використання бюджетного надлишку в разі, якщо доходи більші за видатки; а також — найскладніше питання — розроблення заходів щодо усунення чи зменшення бюджетного дефіциту.

Усі бюджетні операції можна поділити на дві групи:

— операції, які визначають розмір дефіциту, впливають на нього (викликають появу або зменшують дефіцит). До них належать операції, пов'язані з отриманням бюджетних доходів і здійсненням видатків;

— операції, які фінансують (покривають) дефіцит.

З цього випливає, що інструменти оптимізації розміру бюджетного дефіциту є досить обмеженими і зводяться до збільшення доходів та скорочення видатків бюджету. У ширшому розумінні — це всі заходи уряду, які сприяють розв'язанню двох зазначених завдань. Зокрема, мова йде про стимулювання розвитку економіки, збільшення темпів зростання ВВП, раціональну галузеву структуру національної економіки тощо.

На початку 1990-х років фактично всі розвинуті країни світу проводили програми з фіскальної консолідації, мета яких полягала в досягненні довгострокового зменшення фіскального дефіциту. Центральне місце в них займали заходи щодо скорочення дефіциту бюджету. Тому їх реалізація позначилася на змінах бюджетного процесу. Було розроблено низку інструментів контролю та регулювання бюджетного дефіциту. Найбільш яскравими прикладами стали заходи, здійснені в США, Новій Зеландії, ЄС.

США мають постійні дефіцити федерального бюджету починаючи з 1969 р. У нормативних документах, які регламентують бюджетний процес США, вироблено кілька механізмів, за допомогою яких намагаються контролювати дефіцити¹:

1. Боргові обмеження. Федеральний уряд протягом кількох десятиліть установлює граничні показники рівня державного боргу, які мали обмежувати державні запозичення, а отже і рівень дефіциту (аналогічна практика постійно застосовується в Україні). Ефективність цього механізму виявилася незадовільною, оскільки затверджені політиками ліміти державного боргу постійно зростають.

2. У 1985 р. у США було прийнято закон про збалансований бюджет і надзвичайний контроль за дефіцитом, який широко відомий як закон Гремма–Рудмена–Холлінгза. Очікувалося, що передбачені в ньому обов'язкові заходи приведуть до подолання бюджетного дефіциту в 1993 р. Механізм досягнення бюджетного балансу передбачав:

— досягнення до початку фінансового року планової величини бюджетного дефіциту;

— застосування механізму секвестру бюджетних видатків, якщо при виконанні бюджету перевищено граничний розмір запланованого показника бюджетного дефіциту;

— затвердження бюджетних видатків, фінансування яких не підлягає секвестру (зокрема, соціальні програми, програми поліпшення добробуту, виплати з соціального страхування). Для деяких статей видатків секвестр було обмежено (наприклад, для Medicare, студентського кредитування). Усі інші видатки були поділені на дві групи: внутрішні та оборона. Необхідна сума зменшення видатків ділилася порівну між цими двома групами, які фактично і брали на себе весь тягар секвестру.

Зазначений порядок виявився досить «грубим» у такому загальному підході до скорочення статей бюджетного фінансування, а тому викликав значне обурення як з боку виконавчої влади, так і конгресу. Для штучного уникнення секвестру фінансуючі агентства уряду почали переносити видатки на майбутні чи минулі періоди. Процедури, передбачені законом Гремма–Рудмена–Холлінгза, були виконані в 1986 р. У 1988 р. зазначений закон

¹ Mikesell John L. Fiscal Administration. Analysis and Applications for the Public Sector / Mikesell John L. — 4 Ed. — Wadsworth Publishing Company, 1995. — 90–92 p.

було скасовано, а в 1990 р. у бюджетний процес закладено новий механізм подолання дефіциту.

3. У 1990 р. у США прийнято закон про посилення бюджету¹. Він включав такі основні положення, що безпосередньо вплинули на процедури бюджетного процесу:

— Видатки бюджету поділено на дві групи: обов'язкові (затверджуються законами) і дискреційні (вводяться спеціальними нормативними актами щодо бюджетних асигнувань). Окремо залишаються видатки, пов'язані з бюджетним відшкодуванням і сплачують процентів за державним боргом. *Дискреційні видатки* поділено на три категорії: оборона, міжнародна діяльність, внутрішні видатки. Для дискреційних видатків установлено показники верхньої їх межі, які коригуються відповідно до інфляції. Будь-яке збільшення фінансування однієї з дискреційних програм має покриватися скороченням іншої програми видатків з цієї самої групи.

— Запроваджено принцип pay-as-you-go (PAYGO) для обов'язкових видатків і законодавства про бюджетні доходи. Принцип PAYGO означає, що пропозиції щодо скорочення доходів або збільшення видатків можливі лише за відповідного скорочення інших видатків або збільшення доходів. При цьому даний принцип повинен задовольняти не лише бюджетні показники поточного фінансового року, а й п'яти наступних років.

— Введено максимальні значення показників дефіциту, які коригуються відповідно до стану економіки (інфляція, рівень процентних ставок тощо) і технічних факторів (зміна концепцій видатків, податкового законодавства). Одне із завдань, яке намагаються розв'язати за допомогою такого порядку, — мінімізувати прямі «побажання» конгресу і виконавчої влади щодо розміру дефіциту, раціоналізувати їхню поведінку й посилити фінансову відповідальність.

— Секвестр застосовується виключно до тієї групи видатків, яка порушує встановлені нормативні правила (на відміну від закону Гремма–Рудмена–Холлінгза, який передбачає суцільне скорочення видатків, окрім установлених винятків). Спроби перенести видатки на минулі чи майбутні періоди викликають негайний секвестр.

— Заощадження від неочікуваного скорочення видатків можуть бути використані виключно для скорочення дефіциту; не

¹ Budget enforcement Act, 1990.

допускається їх спрямування на зменшення податків або ж розширення видатків (ця вимога відіграла важливу роль у скороченні бюджетного дефіциту США в результаті зменшення видатків на оборону, спричиненого колапсом Радянського Союзу).

Передбачалося, що норми закону про посилення бюджету можуть бути порушені в разі, якщо президент і конгрес оголосять надзвичайний стан. Крім того, конгрес може тимчасово припинити дію нових бюджетних процедур, якщо прогнозується рецесія або якщо економіка переживає протягом двох кварталів зростання в розмірі менше як 1 %.

Основне завдання запроваджених бюджетних правил — забезпечити більш жорстку дисципліну для вирішення проблем дефіциту. На практиці США отримали підтвердження ефективності запровадженого механізму, але це виявилось дійсним лише для умов зростання економіки. У 1990-х роках ця країна пережила постійне скорочення дефіциту, розрахованого щодо всіх фондів фінансових ресурсів, які формують федеральний уряд і підпорядковані йому агентства (так званий дефіцит консолідованого центрального уряду): якщо у 1992 р. дефіцит становив 289,25 млрд дол., то в 1997 р. — уже 21,72 млрд дол., а з 1998 р. почав формуватися профіцит: 70,69 млрд дол. — у 1998 р., 122,95 млрд дол. — у 1999 р. і 23,64 млрд дол. — у 2000 р.¹ Попри економічне піднесення, яким характеризувався цей період розвитку США, значну роль у досягненні таких результатів відіграли зміни в бюджетному процесі.

США проводили також інші заходи для подолання розбалансованості федерального бюджету. Вони стосувалися, по-перше, зниження бюджетних видатків, яке відбувалося за рахунок: 1) зменшення витрат на оборону (США скоротили чисельність збройних сил, хоча водночас були вжиті заходи для посилення обороноздатності країни); 2) зменшення фінансування допомоги іншим країнам; 3) скорочення програми федеральної підтримки сільського господарства; 4) ліквідації програм бюджетного фінансування послуг з додаткової освіти; 5) оптимізації структури органів управління федеральною програмою житлового будівництва; 6) передання тягаря фінансування ряду видатків з федерального бюджету бюджетам нижчого рівня.

¹ Government Finance Statistics Yearbook / IMF. — Washington (D. C.), 2001. — 445 p.

По-друге, для оптимізації розміру бюджетного дефіциту було підвищено ставки низки податків, які закріплені за федеральним бюджетом, а також переглянуто податкові пільги.

Нинішня ситуація з бюджетним дефіцитом у США, незважаючи на розроблені технології його оптимізації, є критичною. Так, у 2009 р. його розмір досяг 10 % ВВП, або 1 416 трлн дол. Основна причина — фінансування масштабних програм антикризової підтримки активів банків. У 2010 фінансовому році США вдалося дещо знизити розмір бюджетного дефіциту — до 8,9 % ВВП (1 294 трлн дол.) завдяки завершенню фінансування цих програм, а також вжиттю інших заходів (залучення до бюджету прибутків, отриманих ФРС, підвищення податків, скорочення видатків бюджету). Незважаючи на ці заходи стан державних фінансів США продовжує залишатися критичним.

В ЄС Маастрихтський договір затвердив два критерії, які безпосередньо стосуються стану державних фінансів: по-перше, державний борг (а точніше, борг сектору державного управління) не повинен перевищувати 60 % ВВП, а по-друге, бюджетний дефіцит (у дослівному перекладі — надмірний дефіцит органів загального державного управління) не повинен бути вищим за 3 % ВВП¹. Участь у третій стадії Європейського валютного союзу вимагала від країн-учасниць дотримання прозорості функціонування державних фінансів і жорсткої фіскальної дисципліни, що має виражатися, зокрема, й у виконанні маастрихтських критеріїв. У зв'язку з цим на початку 1990-х років фактично всі країни ЄС почали здійснювати програми з фіскальної консолідації, центральною ідеєю яких було досягнення рекомендованих величин боргу й дефіциту. У результаті відбулося значне скорочення розмірів фіскального дефіциту в країнах ЄС, але рівень боргу й податкового тягаря і нині залишається високим, оскільки вирішення проблем з дефіцитом відбувалося переважно за рахунок посилення доходної бази бюджетів.

Для того щоб не допустити виникнення загрози стабільності єдиної європейської валюти, необхідно було виробити механізм, який би забезпечував постійне дотримання жорсткої бюджетної дисципліни. Це стало головним аспектом ухваленого в ЄС у 1997 р.

¹ Council Regulation (EC) №3605/93 of November 1993 on the application of the Protocol on the excessive deficit procedure annexed to the Treaty establishing the European Community.

Див. також: Protocol № 5 on the excessive deficit procedure / European Union. Selected Instruments taken from the Treaties. Book I. (1995. Brussels. Luxembourg) — Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 1995. — 897 p.

Пакту про стабільність і зростання. Основна увага його фінансових положень сконцентрована на питаннях дефіциту. Пакт про стабільність і зростання вимагає від національних урядів країн-учасниць підтримувати в довгостроковому періоді таку бюджетну позицію, яка близька до балансу чи надлишку. При цьому може допускатися поява дефіциту в результаті дії вбудованих автоматичних стабілізаторів розміром не більше 3 % ВВП. Ця цифра є верхньою межею, а не середнім значенням для дефіциту. Інакше кажучи, бюджетна позиція має бути збалансованою протягом економічного циклу; якщо ж перед країною стоїть проблема державного боргу, уряд повинен турбуватися про формування бюджетного надлишку.

Установлені нормативними актами постійно діючі податково-бюджетні обмеження дістали назву «фіскальні правила». Описані вище вимоги до фіскальної дисципліни, затверджені в Маастрихтському договорі і Пакті про стабільність і зростання, змушують країни — учасниці ЄС будувати свою податково-бюджетну політику на основі фіскальних правил.

Європейське законодавство передбачило превентивні заходи для виконання зазначених вимог і недопущення застосування санкцій. Країни ЄС зобов'язані щорічно представляти стабілізаційні/конвергенційні програми, які мають містити таку інформацію¹:

- середньострокові показники для бюджетного (урядового) балансу й очікувані зміни рівня державного боргу; для виконання прогнозних розрахунків фіскальних показників у середньостроковому періоді в ЄС розроблено загальну уніфіковану методику визначення структурного балансу;

- макроекономічні можливості, на основі яких зроблено розрахунки;

- прогноз цих же показників на три роки;

- аналіз чутливості бюджетних даних до змін макроекономічних можливостей;

- опис заходів бюджетної й економічної політики, необхідних для досягнення прогнозного значення бюджетного балансу.

Європейська Рада зобов'язана аналізувати подані програми і давати відповідні публічні коментарії. Уперше такий порядок було застосовано на практиці в 1999 р.

¹ *Managing Public Expenditures. A Reference Book for Transition Countries* / Edited by Richard Allen and Daniel Tommasi. — The SIGMA program, OECD 2001. — 105 p.

Пакт про стабільність і зростання передбачає санкції за недотримання встановлених у цьому самому документі вимог:

— якщо уряд не може задовольнити маастрихтський критерій дефіциту і не здатний виконати рекомендацій Європейської Ради, він зобов'язаний внести на рахунок ЄС депозит у розмірі 0,2 % свого ВВП, а також суму, яка дорівнює одній десятій розміру дефіциту, що перевищує рекомендовані 3 %. У цілому депозит не може перевищувати 0,5 % ВВП;

— якщо ситуація не покращується впродовж двох років, депозит конвертується у безповоротний платіж, сума якого розподіляється між іншими членами Європейського валютного союзу;

— застосування описаного механізму є автоматичним, але обов'язково беруться до уваги економічні обставини. Під час рецесії жорсткість заходів пом'якшується так: якщо ВВП скорочується на 0,75 %, санкції втрачають свій автоматичний характер, а рішення про їх застосування приймає Європейська Рада за результатами оцінювання всіх економічних обставин; якщо ВВП скорочується на 2 % і більше, усі фінансові санкції будуть відмінені.

Результатом жорстких лімітів, які застосовуються в ЄС щодо дефіциту і державного боргу, стало постійне скорочення розбалансованості державних фінансів практично в усіх європейських країнах.

Починаючи з 2008 р. стан державних фінансів країн — членів ЄС різко погіршився, що зумовлено світовою фінансовою кризою. Падіння обсягів виробництва, сукупного попиту, зростання безробіття, масштабна державна підтримка фінансового сектору, програми фіскального стимулювання тощо викликали зростання бюджетного дефіциту. Єврокомісія визнала надмірними дефіцити у Великій Британії, Ірландії, Мальті, Іспанії, Франції, Греції, Угорщині. На початку 2010 р. 20 з 27 країн — членів ЄС мали дефіцит, вищий за 3 % ВВП.

Глибина рецесії та обмеження кредитної сфери зумовлюють використання саме фіскальної політики як основного інструменту подолання кризових явищ. При цьому в ЄС покладаються як на дискреційні заходи, так і на дію автоматичних стабілізаторів. Дискреційні заходи розробляють, з одного боку, національні уряди країн — членів ЄС, а з другого — загальноєвропейські інститути. Так, у грудні 2008 р. Європарламент

ухвалив План відновлення європейської економіки¹. Напрямами виходу з кризи є:

- стимулювання зайнятості, підтримка попиту на працю,
- підтримка купівельної спроможності населення,
- сприяння інноваціям,
- формування впевненості.

Для досягнення поставлених цілей План передбачає бюджетну експансію. Зокрема, це такі заходи:

— зниження податків для населення і для бізнесу (зниження ПДВ, внесків на соціальне страхування, податку на доходи фізичних осіб та ін.);

— державні інвестиції в інфраструктуру, пошуково-дослідницьку діяльність, інновації, освіту, підвищення ефективності енергетики;

— державна допомога бізнесу;

— збільшення державного споживання тощо.

При цьому перевага надається саме нарощуванню бюджетних видатків, а не зниженню податків. Причина цього полягає в тому, що податки можуть спричинити зростання заощаджень більшою мірою, ніж зростання попиту і споживання. Отже, як уже зазначалося, основними інструментами оптимізації розміру бюджетного дефіциту є бюджетні доходи й видатки, дія яких стає тим вагомішою, чим критичнішою є економічна ситуація. У 2011–2012 рр. у зв'язку з загостренням фінансово-економічної ситуації в ЄС було вжито ще низку заходів у сфері бюджету.

За такого регулювання бюджетний дефіцит є неминучим. Він діє як стабілізатор економіки. Водночас Єврокомісія робить акцент саме на короткостроковому порушенні маастрихтського критерію дефіциту, що змушує національні уряди дбати про якнайшвидше відновлення економіки. Разом з тим, оскільки стартова ситуація на початку кризи та економічні умови в різних країнах є неоднаковими, цілком очевидно, що строки виходу з рецесії можуть виявитися різними. Наявність же процедури надмірного дефіциту може зашкодити тим країнам, як потребуватимуть більше часу на економічне відновлення.

¹ European Economy Recovery Plan.

**ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ**

1. Які концептуальні підходи до бюджетного дефіциту виробила фінансова наука?
2. Поясніть відмінності між бюджетним дефіцитом у контексті концепції здорових фінансів і в контексті «золотої правила» державних фінансів.
3. Розкрийте кейнсіанські підходи до бюджетного дефіциту. Як він використовується державою в економічному регулюванні?
4. Поясніть, яка роль відводиться бюджетному дефіциту в антициклічному регулюванні економіки.
5. Чому, на вашу думку, політика активного використання бюджетних дефіцитів може бути неефективною?
6. Охарактеризуйте види бюджетного дефіциту.
7. Обґрунтуйте причини виникнення бюджетного дефіциту. Чому, на вашу думку, бюджетні дефіцити є хронічними?
8. Як можна розрахувати бюджетний дефіцит? Які існують показники бюджетного дефіциту?
9. Які критерії дають можливість відділити бюджетні доходи від джерел фінансування бюджетного дефіциту?
10. Дайте характеристику окремих джерел фінансування бюджетного дефіциту.
11. Обґрунтуйте, які заходи потрібно вживати для зниження розміру бюджетного дефіциту.
12. Чи є, на вашу думку, ефективними процедури контролю та регулювання бюджетного дефіциту в західних країнах?



Тема 4



БЮДЖЕТНИЙ УСТРІЙ І ПОБУДОВА БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

Основні поняття та терміни

Бюджетна система України, бюджетний устрій, між-бюджетні відносини, альтернативні принципи побудови бюджетної системи, принципи функціонування бюджетної системи, зведені бюджети в Україні, бюджети місцевого самоврядування, бюджетний процес, бюджетний облік, бюджетна звітність, розпорядники бюджетних коштів, бюджетне планування

4.1. ОСНОВИ БЮДЖЕТНОГО УСТРОЮ

Система державних фінансів поділяється на два рівні — загальнодержавні та місцеві фінанси. **Бюджет** є провідною ланкою системи державних фінансів. Структура бюджету держави може розглядатись у двох розрізах — горизонтальному і вертикальному. **Горизонтальна** структура бюджету відображає склад і співвідношення його доходів та видатків. У **вертикальному** розрізі структура бюджету розглядається за рівнями органів державної влади й місцевого самоврядування. На кожному з рівнів складається, затверджується і виконується окремий бюджет. Вертикальна структура бюджету відповідає бюджетному устрою країни. **Бюджетний устрій** — це організація і принципи побудови бюджетної системи, її структура, взаємозв'язок між окремими її ланками. Він визначає спосіб побудови бюджетної системи та взаємозв'язки між її окремими ланками, адже він відображає організацію вертикальної структури бюджету держави за рівнями влади. Основи бюджетного устрою досить стабільні і обумовлюються загалом однаковими чинниками в різних країнах. Бюджетні ж системи різних країн можуть дещо різнитися, хоча й базуються на однакових засадах. Урегульована правовими нормами сукупність усіх видів бюджетів, які створюються в країні відповідно до її бюджетного устрою, становить *бюджетну систему*.

Теоретично можливі три варіанти виділення окремих видів бюджетів. Насамперед це створення єдиного для всієї країни бюджету на основі принципу централізації державних коштів у єди-

ному фонді. Такий варіант дає можливість сконцентрувати всі ресурси в одному бюджеті, що спрощує управління ним. Однак при цьому підривається автономність місцевих органів влади, що робить їх взагалі або непотрібними, або недієздатними. Тому навіть теоретично зазначений варіант можливий тільки в невеликих країнах, а практично застосовується лише в так званих карликових країнах, де немає територіального поділу. За наявності територіального поділу країни централізація державних коштів у єдиному фонді (бюджеті) ніколи не застосовується, бо неможливо з єдиного центру врахувати всі потреби на місцях. Водночас гіпотетично припустимий і протилежний варіант, який ґрунтується на засадах децентралізації. Він передбачає створення тільки регіональних бюджетів. При цьому загальнодержавні видатки можуть здійснюватися за рахунок відрахувань на централізовані потреби. Проте й такий варіант настільки складний і неефективний, що теж майже ніде не використовується. Нарешті, з огляду на необхідність урахування як загальнодержавних, так і місцевих потреб створюється кілька рівнів бюджету на основі поєднання на кожному рівні централізованих і децентралізованих видів бюджетів. Саме такий підхід є загальноприйнятим у світі.

Вертикальні рівні бюджетів устанавлюються відповідно до державного устрою країни та її адміністративно-територіального поділу. Розрізняють два *види бюджетів*: *центральні* та *місцеві*. Центральний бюджет у різних країнах може називатися по-різному: центральний, державний, загальнодержавний, федеральний та ін. В Україні, наприклад, вживається термін «державний бюджет». Однак назва не змінює суті цього виду бюджету — він призначений для забезпечення загальнодержавних потреб. Місцеві бюджети, відповідно, забезпечують місцеві потреби регіонів та територіальних громад населених пунктів. Їх склад відбиває адміністративно-територіальний устрій країни.

Принцип побудови бюджетної системи є головним елементом у бюджетному устрої. Саме він визначає характерні ознаки бюджетного устрою тієї чи іншої країни. У цілому можливі два альтернативні підходи — устанавлення або єдності всіх бюджетів, або автономності кожного з них.

Принцип *єдності побудови* бюджетної системи означає, що всі бюджети складають у сукупності єдине ціле — єдиний бюджет, який затверджується і виконується в загальному обсязі. На загальнодержавному рівні єдиний бюджет держави охоплює

центральний бюджет і єдині бюджети автономій та адміністративно-територіальних одиниць першого рівня. Отже, характерною ознакою принципу єдності є наявність єдиного бюджету як офіційно затвердженого фінансового плану. Єдність бюджету забезпечується єдиною дохідною базою всіх бюджетів та єдиною системою видатків бюджету. При цьому допускається перерозподіл коштів між бюджетами як прямим вилученням чи переданням частини доходів, так і через бюджетне регулювання, тобто встановлення нормативів розподілу доходів відповідно до рівня забезпеченості кожного бюджету.

Принцип єдності проявляється в організації управління процесом складання й виконання бюджету з єдиного центру. Оскільки затверджується єдиний бюджет, то в його складі затверджуються і центральний бюджет, і відповідні регіональні єдині бюджети в загальному їх обсязі. У цих умовах єдино можливою технологією процесу бюджетного планування є затвердження бюджету за системою «зверху–донизу». При цьому немає значення, у якому порядку і в якій послідовності складається проект бюджету — «знизу–доверху», «зверху–донизу» чи паралельно. Головне, що доки не буде прийнято бюджет вищого рівня, неможливе затвердження і бюджету нижчого рівня. Органи влади нижчого рівня не можуть ігнорувати й не виконувати встановлену бюджетну процедуру, адже затверджені на вищому рівні відповідні показники необхідні для складання їх бюджету.

Сутність принципу *автономності побудови* бюджетної системи полягає в тому, що кожний бюджет, який входить до її складу, є відносно відокремленою і самостійною частиною. Характер взаємовідносин між бюджетами різних рівнів (а без них не може навіть використовуватися термін «система», який означає сукупність саме взаємозв'язаних елементів) не тільки не підриває автономності кожного бюджету, а навпаки — підкреслює її. Принцип автономності зовсім не означає, що кожний бюджет є абсолютно відокремленою частиною. Також він не зводиться до повного самозабезпечення коштами і самофінансування. Цей принцип передбачає автономне управління кожним бюджетом і відсутність прямого перерозподілу коштів між бюджетами через їх вилучення із бюджетів нижчого рівня до бюджетів вищого рівня. Не можуть переглядатись нормативи розподілу доходів на підставі поліпшення дохідної бази бюджетів нижчого рівня за раху-

нок мобілізації місцевих ресурсів, введення місцевих податків і випуску місцевих позик.

В умовах автономності зведений бюджет не складається і не затверджується. Він може використовуватися лише як довідковий документ. Усі бюджети формуються незалежно один від одного, хоча між ними і можуть складатися певні взаємовідносини, які ґрунтуються на договірних засадах, а не диктуються вищою ланкою управління.

Автономність кожного бюджету забезпечується чітким законодавчим розмежуванням доходів і видатків між бюджетами із забезпеченням кожного бюджету досить міцною і стабільною дохідною базою. Це забезпечення підкріплюється широкими правами в установленні місцевих податків як у вигляді надбавок до загальнодержавних податків, так і в уведенні суто місцевих податків і зборів відповідно до регіональних особливостей. Автономність кожного бюджету відбивається і в процедурі бюджетного процесу. Кожний орган влади й управління складає, затверджує й виконує безпосередньо тільки свій бюджет. За таких умов взагалі не стоїть питання про послідовність складання і затвердження бюджету: «зверху–донизу» чи «знизу–доверху». Кожний бюджет складається і виконується автономно, незалежно від бюджетного процесу як на вищих, так і на нижчих рівнях бюджетної системи.

Автономність бюджетів теоретично може бути повною або частковою. Повна означає, що ні у формуванні дохідної бази, ні у визначенні видатків не встановлюється жодних обмежень. Терміни складання та затвердження бюджету теж визначаються відповідним рівнем влади й управління самостійно. Однак на практиці повної автономності не існує. Є обмеження, які обумовлені як законодавством, так і інтересами відповідних ланок. Ці обмеження можуть бути незначними і несуттєвими, а можуть і повністю підірвати автономність. Характерним явищем у світовій бюджетній практиці є постійна спрямованість на розширення автономності бюджетів усіх рівнів.

Кожний із принципів побудови бюджетної системи має свої переваги й недоліки. Наприклад, принцип єдності дає змогу управляти бюджетними коштами з єдиного центру. За таких умов можливі концентрація ресурсів на певних напрямках і розширення їх перерозподілу між галузями та регіонами. У цьому разі держава має досить дійовий інструмент реалізації економічної і соціальної політи-

ки. Однак зазначений принцип практично зводить нанівець місцеву ініціативу в пошуку й мобілізації резервів зростання доходів і раціонального використання коштів за окремими напрямками видатків. Причиною цього є можливий перерозподіл коштів. Немає сенсу вишукувати додаткові надходження та економити на видатках, якщо це призведе до перерозподілу доходів через їх пряме вилучення або зменшення нормативів відрахувань від регулювальних доходів.

Принцип автономності має прямо протилежні характеристики. Він створює всі передумови для ефективного і раціонального використання бюджетних ресурсів, для пошуку і залучення резервів. Якщо ж не буде таких передумов на місцях, то не буде і стимулів до зростання доходів у державі. Безперечно, можливості державних структур у перерозподілі ресурсів у цьому разі значно скорочуються. І це важливо, бо бюджет має бути саме інструментом перерозподілу, а не первинного розподілу.

У цілому на підставі порівняльного аналізу можна зробити висновок, що ефективнішою і раціональнішою є бюджетна система, побудована на засадах автономності кожного бюджету. Звісно, така система не означає автаркії і не має нічого спільного з ігноруванням загальнодержавних чи регіональних проблем. Саме для врегулювання цих проблем і створюються на кожному рівні централізовані й децентралізовані бюджети.

Важливим у бюджетному устрої є *розподіл доходів і видатків між бюджетами*. Цей розподіл ґрунтується на певних засадах, які обумовлені багатьма факторами, насамперед фінансовою моделлю суспільства, основами побудови податкової системи і системи доходів бюджету, формами власності тощо. Кожна країна, обираючи ту чи іншу модель бюджетного устрою, установлює і певну систему розподілу доходів і видатків між бюджетами, яка виходить з розподілу видатків.

Розподіл видатків між бюджетами ґрунтується на більш сталих засадах, бо визначається самим призначенням того чи іншого бюджету. Його основу становить розподіл функцій та повноважень між рівнями державної влади й управління. Видатки загальнодержавного характеру забезпечуються із центрального бюджету, видатки локального значення — з відповідних місцевих бюджетів. Тобто все залежить від того, як оцінюється значення тих чи інших видатків.

У процесі розподілу видатків можуть застосовуватися два підходи. Перший передбачає розподіл за територіальною ознакою —

місцезнаходження розпорядника бюджетних коштів. Другий виходить із відомчого підпорядкування — розпорядник отримує бюджетні кошти з бюджету того рівня, до якого належить орган управління, якому він підпорядкований.

Розподіл доходів між бюджетами є похідним від розподілу видатків між ними і має забезпечити надійність та стабільність дохідної бази бюджетів усіх рівнів. При цьому безпосередньо від зусиль відповідних органів влади й управління залежать можливості мобілізації доходів бюджету. Вони повинні також мати дійові важелі впливу на забезпечення надходження закріплених за ними податків, на платників цих податків. Інакше ці органи не зможуть проводити ефективну фінансову політику у сфері доходів і повністю залежатимуть від некерованих ними процесів.

Розподіл доходів між бюджетами може здійснюватися двома основними методами. Перший — закріплення за кожним бюджетом певних доходів. Він властивий насамперед бюджетному устрою, що виходить з принципу автономності. Закріплення може відбуватися через повне передання того чи іншого доходу в конкретний бюджет або за допомогою визначення стабільних нормативів розподілу окремих доходів між двома чи кількома бюджетами. Нормативи устанавлюються як у твердо фіксованих розмірах у відсотках від загальної суми надходжень, так і через розподіл ставок податків. При цьому, як правило, фіксується розмір ставки, за якою здійснюються платежі до центрального бюджету, і максимальна ставка. Ставка надходжень до місцевих бюджетів устанавлюється місцевими органами влади в межах максимальної ставки і ставки, за якою здійснюються платежі до центрального бюджету. Такий механізм дає можливість місцевим органам самостійно регулювати свою дохідну базу і впливати на платників.

Другий метод розподілу доходів між бюджетами, який припустимий лише за умови застосування принципу єдності бюджетної системи, полягає в устанавленні системи бюджетного регулювання, тобто у здійсненні відррахувань до бюджетів нижчих рівнів відповідно до їхніх потреб. При цьому всі доходи поділяються на дві групи: закріплені і регульовальні. Закріплення окремих доходів загалом відбувається так само, як і при застосуванні першого методу. Для кожного бюджету щорічно устанавлюються індивідуальні нормативи відррахувань від регульовальних доходів з метою збалансування цих бюджетів або вирівнювання їх дохідної

бази. Бюджетне регулювання є способом централізованого керівництва складанням, затвердженням і виконанням бюджету.

Важливою складовою бюджетного устрою є організація *міжбюджетних відносин*. За напрямом ці відносини бувають вертикальними й горизонтальними. Вертикальні відносини виникають між бюджетами різних рівнів. При цьому існує правило, згідно з яким взаємовідносини виникають тільки між безпосередньо пов'язаними бюджетами, тобто такими, що стоять поруч у вертикальній структурі. Горизонтальні взаємовідносини складаються між бюджетами одного рівня.

Залежно від характеру організації міжбюджетних відносин вони бувають регламентовані й договірні. Регламентовані виникають і здійснюються тільки відповідно до законодавства й характеризуються чіткими правилами їх здійснення. Договірні ґрунтуються на відповідних домовленостях двох органів влади чи управління. При цьому окремі елементи таких відносин теж можуть регламентуватись, але виникають вони лише на підставі угоди.

За **формами** руху коштів можливі такі відносини між бюджетами:

- бюджетне субсидіювання;
- вилучення коштів;
- взаємні розрахунки бюджетів;
- бюджетні позички.

Бюджетне субсидіювання — це виділення коштів із бюджету вищого рівня бюджетам нижчого рівня. Воно може здійснюватися з різних причин. По-перше, для надання фінансової допомоги тим бюджетам, у яких відносно слабка дохідна база порівняно з їхніми видатками. Така ситуація характерна практично для всіх країн світу, оскільки в кожній із них є економічно розвинуті й відносно відсталі регіони. Поки що нікому не вдалося досягти абсолютно збалансованого розвитку регіонів, тим більше, що в історичному плані характерною є нерівномірність і нерівноцінність розміщення продуктивних сил. По-друге, необхідність бюджетного субсидіювання обумовлена пропорціями розподілу доходів між центральним і місцевими бюджетами. Нині переважає централізація бюджетних коштів. Спочатку вони концентруються в центральному бюджеті, а потім розподіляються між регіонами. Тому, відзначаючи недостатню дохідну базу місцевих бюджетів, слід пам'ятати, що це дуже відносно. Змінивши розподіл доходів між бюджетами різних рівнів, можна змінити й рівень

забезпеченості кожного бюджету доходами. По-третє, необхідність субсидіювання може визначатися тимчасовими чинниками, наприклад реалізацією окремих державних програм, на які надаються кошти з центрального бюджету, а фінансування здійснюється з місцевих бюджетів.

Видами бюджетного субсидіювання є: *бюджетні субсидії, бюджетні субвенції, бюджетні дотації*. Бюджетні субсидії як загальна форма бюджетного субсидіювання означають перерахування коштів з одного бюджету іншому для надання йому фінансової допомоги. Вони можуть мати як цільовий, так і знеособлений характер. Цільові бюджетні субсидії виділяються під певні видатки чи програми і не можуть використовуватися не за призначенням. Знеособлені субсидії для бюджетів являють собою звичайні доходи і тому можуть використовуватися на будь-які цілі. Для органів влади, які виділяють бюджетні субсидії, більш характерним є прагнення до надання цільових субсидій. Навпаки, ті, хто отримує бюджетні субсидії, заінтересовані в їх знеособленому характері. Але так чи інакше будь-які бюджетні субсидії посилюють фінансову базу відповідних бюджетів. Адже, отримавши цільову бюджетну субсидію, можна кошти, що звільнилися, спрямувати на фінансування інших видатків.

Бюджетні субвенції — це такий вид бюджетного субсидіювання, який передбачає пайову участь кількох бюджетів у фінансуванні певних видатків чи проєктів. Як правило, вони виділяються за умови, коли бюджет, який отримує бюджетну субвенцію, забезпечує покриття встановленої для нього частки видатків. Такий вид бюджетного субсидіювання має активніший вплив, оскільки передбачає пошук місцевих ресурсів. Бюджетні субвенції мають цільовий характер, що зумовлено безпосередньо їхньою суттю. Зазвичай вони виділяються з бюджету розвитку, а не на фінансування поточних витрат.

*Бюджетні дотації*¹ — це виділення коштів з бюджету вищого рівня для збалансування бюджетів нижчого рівня. Якщо розміри бюджетних субсидій і субвенцій не пов'язуються безпосередньо зі станом того чи іншого бюджету, то бюджетна дотація видається саме для покриття тих видатків, на які не вистачає доходів і, як правило, у розмірі, який визначається як різниця між видатками і

¹ Необхідно розрізняти бюджетні дотації — передання коштів з одного бюджету іншому, і державні дотації — виділення коштів з бюджету на покриття збитків підприємств і організацій.

доходами. Як інструмент впливу бюджетні дотації значно слабші, ніж бюджетні субсидії, й особливо бюджетні субвенції.

Вилучення коштів є формою відносин, протилежною за змістом і за напрямом руху коштів бюджетному субсидюванню, а саме такому його виду, як дотації. На відміну від бюджетного субсидювання, яке поширене в усьому світі, вилучення коштів є характерною ознакою бюджетних систем, побудованих за принципом єдності. Кошти вилучаються на суму перевищення доходів над видатками з тих бюджетів, де воно виникає. Звісно, це досить відносне перевищення, адже завжди можна знайти, де використати кошти. Таке перевищення може встановити тільки орган влади вищого рівня на основі нормування видатків. Про відносність такого перевищення свідчить той факт, що в Україні вилучення коштів відбувається в умовах нестачі коштів у бюджетах усіх рівнів. В умовах автономності бюджетів про вилучення коштів не може бути й мови. Більше того, і політика бюджетного субсидювання має бути такою, щоб не підривати заінтересованості у зростанні доходів і в економічному та раціональному здійсненні видатків.

Взаємні розрахунки між бюджетами виникають під час перерозподілу доходів і видатків між бюджетами після їх затвердження. Перерозподіл доходів може відбуватись унаслідок змін податкового законодавства або зміни нормативів розподілу доходів. При цьому один бюджет втрачає доходи, хоча вони були для нього заплановані, другий — отримує додаткові, непередбачені планом надходження. Оскільки така зміна дохідної бази не відображає ні прорахунків однієї сторони, ні зусиль другої (а бюджети обох мають здійснити заплановані видатки), то відбуваються взаємні розрахунки, за якими передаються додаткові, непередбачені планом доходи від одного бюджету до іншого. Перерозподіл видатків відбувається в разі зміни відомчого підпорядкування розпорядників бюджетних коштів (за відомчого принципу розподілу видатків) або коли передаються видатки на певні заходи з одного бюджету до іншого. При цьому в одному бюджеті відбувається вивільнення доходів, утворюється їх відносний (до плану) надлишок, а в другому — навпаки, нестача доходів для здійснення непередбачених видатків. Для усунення дисбалансу необхідно передати на суму перерозподілених видатків доходи з одного бюджету до іншого.

Бюджетні позички — це відносини між бюджетами з приводу тимчасового передання коштів з одного бюджету до іншого. Потреба в цьому виникає в разі тимчасових касових розривів у

виконанні бюджету. Касовий розрив характеризується незбігом у часі здійснення видатків і отримання доходів: видатки випереджають надходження доходів. Він може виникати з кількох причин. По-перше, від неузгодженості термінів здійснення видатків і сплати податків та інших платежів до бюджету. Такі прорахунки загалом неприпустимі, однак в умовах, наприклад, постійної зміни податкового законодавства можуть мати місце. По-друге, касовий розрив може виникнути через затримку в надходженні доходів, що є цілком імовірним і в звичайних умовах, і, особливо, під час економічної та фінансової кризи, зокрема кризи неплатежів. По-третє, касовий розрив може бути пов'язаний з необхідністю здійснення непередбачених видатків або перенесення їх здійснення на більш ранні терміни.

Слід наголосити, що бюджетні позички пов'язані саме з касовим розривом у виконанні бюджету як тимчасовим явищем. Тобто доходів бракує саме на певну дату, потім вони надійдуть. У разі дефіцитного бюджету бюджетні позички не можуть використовуватись. Адже для їх погашення не буде відповідних надходжень. Тому в такому разі використовується бюджетне дотування, а не бюджетні позички.

Залежно від того, коли виявляється потреба у взаємовідносинах між бюджетами — у процесі бюджетного планування чи під час виконання бюджету, ці взаємовідносини поділяються на дві групи. До першої належать ті міжбюджетні відносини, необхідність у яких виявляється в процесі бюджетного планування. Це бюджетне субсидіювання та вилучення коштів. Складаючи й розглядаючи проект бюджету, одні органи влади й управління повинні визначати потребу в отриманні бюджетних субсидій, субвенцій чи дотацій, інші — в можливості їх надання. Аналогічно визначаються і обсяги вилучення коштів. На підставі цих розрахунків під час затвердження бюджету приймається рішення про субсидіювання окремих бюджетів чи вилучення коштів у тих бюджетів, де є їх надлишок. Обсяги бюджетних субсидій, субвенцій і дотацій та вилучення коштів устанавлюються окремою статтею в Законі про Державний бюджет чи в рішенні про затвердження відповідного місцевого бюджету. Саме ж бюджетне субсидіювання чи вилучення коштів відбувається в процесі виконання бюджету.

До другої групи належать ті взаємовідносини між бюджетами, потреба в яких виявляється вже під час виконання бюджету. Це взаємні розрахунки бюджетів та бюджетні позички, які не пла-

нуються і не входять до затвердженого бюджету. Навпаки, вони виникають якраз унаслідок відхилень виконання бюджету від затверджених його показників. Тобто взаємовідносини другої групи і визначаються, і здійснюються під час виконання бюджету.

В Україні згідно з Бюджетним кодексом установлені відносини між бюджетами у формі міжбюджетних трансфертів, до яких віднесено:

- дотації вирівнювання;
- субвенції;
- кошти, що передаються з одного бюджету до іншого (вилучення коштів);
- додаткові дотації.

Взаємні розрахунки в Кодексі не виділяються, що пов'язано з досить чітким розподілом доходів і видатків між бюджетами. Однак у розробленій згідно з його змістом бюджетній класифікації взаємні розрахунки між бюджетами зафіксовані. Бюджетні позички зі складу міжбюджетних відносин фактично виключені, оскільки визначено, що для покриття тимчасових касових розривів, які виникають під час виконання бюджетів, відповідні органи управління можуть отримувати в установленому порядку кошти з єдиного казначейського рахунку в межах поточного бюджетного періоду. Надання ж позичок з одного бюджету іншому забороняється.

Основною формою міжбюджетних трансфертів є дотація вирівнювання та зворотне їй вилучення коштів. Дотація вирівнювання надається бюджетам нижчого рівня і визначається як перевищення розрахункового обсягу видатків, обчислених із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригувальних коефіцієнтів, над розрахунковим обсягом (визначеним кодексом) доходів. Вилучення коштів визначається у зворотному порядку. Отже, дотація вирівнювання і вилучення коштів є формами бюджетного регулювання — забезпечення збалансованості бюджетів усіх рівнів.

4.2. ПОНЯТТЯ ТА СТРУКТУРА БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

Державний бюджет в Україні має досить тривалу історію становлення і розвитку. Вона бере свій початок з XVI ст., коли запорозьке козацтво набуло окремих ознак самостійної державності, налагодило дипломатичні відносини з низкою країн Європи.

Бюджетна система, як уже зазначалося, є сукупністю всіх бюджетів країни, урегульована відповідними правовими нормами і побудована з урахуванням бюджетного устрою й адміністративно-територіального поділу. Узагальнення підходів до трактування дефініції «бюджетна система» наведено в табл. 4.1.

Таблиця 4.1

**УЗАГАЛЬНЕННЯ ПІДХОДІВ ДО ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТТЯ
«БЮДЖЕТНА СИСТЕМА»**

Автор	Визначення
Бюджетний кодекс України	«Сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права» ¹
Дробозіна Л. О.	«...сукупність усіх бюджетів, які діють на території країни» ²
Василик О. Д., Павлюк К. В.	«...сукупність державного бюджету й місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного та адміністративно-територіального устроїв і врегульована нормами права» ³
Базилевич В. Д., Баластрик Л. О.	«Сукупність бюджетів усіх рівнів, які врегульовані правовими нормами і формуються на єдиних принципах під впливом державного устрою та адміністративно-територіального поділу країни...» ⁴
Юрій С. І., Бескид Й. М.	«...сукупність окремих її ланок, юридично пов'язаних між собою, яка базується на загальноприйнятих принципах, що відповідають міжнародним стандартам» ⁵
Петровська І. О., Клиновий Д. В.	«Сукупність бюджетів різних видів і рівнів, що знаходяться у певному взаємозв'язку...» ⁶
Золотогоров В. Г.	«...заснована на економічних відносинах і нормах законодавства сукупність бюджетів (республіканських, місцевих), які входять до неї самостійними частинами» ⁷

¹ Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-17 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

² *Фінанси* : учеб. / под ред. Л. А. Дробозіной. — М. : ЮНИТИ, 2000. — С. 232.

³ *Василик О. Д.* Державні фінанси : підруч. / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. — К. : Центр учбов. літератури, 2004. — С. 41.

⁴ *Базилевич В. Д.* Державні фінанси : навч. посіб. / В. Д. Базилевич, Л. О. Баластрик ; за заг. В. Д. Базилевича. — 2-ге вид., доп. і перероб. — К. : Атіка, 2004. — С. 27.

⁵ Бюджетна система України : навч. посіб. [Юрій С. І., Бескид Й. М., Дем'янишин В. Г. та ін.]. — К. : НІОС, 2000. — С. 5.

⁶ *Петровська І. О.* Фінанси (з елементами статистики фінансів) : навч. посіб. / І. О. Петровська, Д. В. Клиновий. — 2-ге вид., перероб. й доп. — К. : ЦУЛ, 2002. — С. 79.

⁷ *Золотогоров В. Г.* Економіка : Енциклопедический словарь / Золотогоров В. Г. — 2-е изд., стереотип. — Минск : Книж. Дом, 2004. — С. 67.

Продовження табл. 4.1

Автор	Визначення
Барановський О. І.	«...сукупність різних видів бюджетів, що знаходяться у певному взаємозв'язку і взаємозалежності» ¹
Федосов В. М., Опарін В. М.	«...сукупність усіх бюджетів, які формуються в даній країні відповідно до її бюджетного устрою і адміністративно-територіального поділу» ²
Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Устенко О. А., Юрій С. І.	«Сукупність бюджетів різних рівнів у їх взаємодії (взаємозумовленості, взаємодоповненні, взаємопереченні та ін.), цілісність якої забезпечує бюджетна політика» ³
Багудіна Є. Г.	«...заснована на економічних відносинах і юридичних формах сукупність усіх бюджетів держави, взаємопов'язаних між собою установленими законом відносинами» ⁴
Чугунов І. Я.	«Сукупність бюджетів, утворена на основі адміністративно-територіального устрою держави та взаємовідносинами між ними, які вибудовуються з огляду на оптимальний розподіл і забезпечення повноважень органів державної та місцевої влад між бюджетами всіх рівнів, спрямованих на соціально-економічний розвиток суспільства» ⁵
Пасічник Ю. В.	«...складова фінансової системи, яка включає сукупність бюджетів усіх рівнів, має управлінську структуру і функціонує згідно з юридичними і фінансовими нормами... елемент фінансової системи, структурно складається із доходів і видатків відповідних рівнів адміністративно-територіального устрою, зв'язків із зовнішнім і внутрішнім середовищем; правила і напрями розвитку визначаються вищими надсистемами» ⁶
Мельникова Н. А.	«Сукупність усіх видів бюджетів країни, заснована на системі економічних відносин і юридичних нормах» ⁷

¹ Барановський О. І. Фінансова безпека в Україні (методологія оцінки та механізми забезпечення) : [монографія] / Барановський О. І. — К. : КНТЕУ, 2004. — С. 208.

² Бюджетний менеджмент : підруч. [В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.] ; за заг. ред. В. Федосова. — К. : КНЕУ, 2004. — С. 95.

³ Економічний енциклопедичний словник : у 2 т. / за ред. С. В. Мочерного. — Львів : Світ, 2005. — Т. 1. — С. 68.

⁴ Экономический словарь / Багудина Е. Г. и др. ; отв. ред. А. И. Архипов. — М. : ТК Велби : Проспект, 2005. — С. 80.

⁵ Чугунов І. Я. Бюджетний механізм регулювання економічного розвитку : [монографія] / Чугунов І. Я. — К. : НІОС, 2003. — С. 19.

⁶ Пасічник Ю. В. Бюджетний потенціал економічного зростання в Україні : [монографія] / Пасічник Ю. В. — Донецьк : Юго-Восток, 2005. — С. 127.

⁷ Мельникова Н. А. Бюджетная и налоговая система Республики Беларусь : учеб. пособ. / Мельникова Н. А. — Минск : БГУ, 2005. — С. 22.

Закінчення табл. 4.1

Автор	Визначення
Стіглиць Д., Браун К.	«...заснована на певних принципах система урегульованих нормами права суспільних відносин, які складаються у сфері планування, формування, розподілу, використання коштів держави, місцевих (муніципальних) бюджетів і позабюджетних фондів» ¹
Загорський В. С.	«Сукупність бюджетів держави різних рівнів, які формуються відповідно до нормативно-правових актів та адміністративно-територіального устрою і забезпечують ефективний розподіл грошових надходжень, необхідних для соціально-економічного розвитку» ²
Булгакова С. О., Барановський О. І., Кучер Г. В.	«...єдиний механізм, сукупність усіх бюджетів, між якими існує тісний зв'язок і які ґрунтуються на одних принципах» ³

Формування бюджетної системи України було визначено Законом «Про бюджетну систему УРСР» від 5 грудня 1990 р. після прийняття Верховною Радою УРСР 16 липня 1990 р. Декларації про Державний суверенітет України. Закон юридично зафіксував створення власної бюджетної системи. До цього самостійної бюджетної системи Україна не мала. Бюджети, які формувались у республіці, входили як складові ланки до єдиного Державного бюджету СРСР (як сукупності союзного бюджету, бюджету державного соціального страхування, єдиних бюджетів п'ятнадцяти союзних республік). Відповідно до прийнятого Закону бюджетна система України будувалася на тих самих принципах, які раніше були покладені в основу бюджетної системи СРСР. По суті, Законом 1990 р. було зафіксовано лише виокремлення бюджетної системи України в самостійну структуру. Цей Закон належить до числа тих, які відіграли основну роль у державотворенні, адже без бюджету і бюджетної системи держава існувати не може.

У перші роки незалежності процес розбудови держави і формування її бюджетної системи відбувався досить динамічно, у зв'язку з чим виникла необхідність удосконалення бюджетного

¹ Бюджетная система России : учеб. / [Парыгина В. А., Браун К., Стиглиц Д. Э. и др.]. — 3-е изд., испр. и доп. — М. : Eksmo Education : Эксмо, 2006. — С. 66.

² Загорський В. С. Бюджетна система та оподаткування в Україні: проблеми розвитку : [монографія] / Загорський В. С. — Х. : ІНЖЕК, 2008. — С. 19.

³ Бюджетна система України та Євросоюзу : [монографія] / [Булгакова С. О., Барановський О. І., Кучер Г. В. та ін.]; за заг. ред. А. А. Мазаракі. — К. : КНТЕУ, 2010. — С. 9.

законодавства. 29 червня 1995 р. Закон «Про бюджетну систему України» був прийнятий у новій, другій редакції. У ньому було визначено принципи бюджетної системи: єдність, повнота, достовірність, гласність, наочність і самостійність усіх бюджетів. Що ж вкладалося в їх зміст?

Відповідно до Закону 1995 р. принцип *єдності* означає існування єдиного рахунку доходів і видатків кожної ланки бюджетної системи. Єдність бюджетної системи забезпечується єдиною правовою базою, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю форм бюджетної документації, погодженими принципами бюджетного процесу, єдиною грошовою системою, єдиною соціально-економічною політикою, наданням необхідної статистичної та бюджетної інформації бюджетом одного рівня бюджету іншого рівня.

Принцип *повноти* передбачає відображення в бюджеті всіх доходів і видатків.

Принцип *достовірності* — це формування бюджету на основі реальних показників, науково обґрунтованих нормативів та відображення у звіті про виконання бюджету тільки тих доходів і видатків, які є результатом кінцевих касових операцій банків.

Принцип *гласності* забезпечує висвітлення в засобах масової інформації показників бюджетів і звітів про їх виконання.

Принцип *наочності* — це всебічне відображення показників бюджетів у взаємозв'язку із загальноекономічними показниками розвитку країни.

Закон 1995 р. підкреслював, що всі бюджети, які входять до складу бюджетної системи, є самостійними. *Самостійність* бюджетів забезпечується наявністю власних дохідних джерел і правом визначення напрямів їх використання відповідно до законодавства України. Водночас при складанні й виконанні своїх бюджетів відповідні органи влади враховують загальнодержавні інтереси.

Нова редакція 1995 р. Закону «Про бюджетну систему України» була значно досконалішою за редакцію 1990 р. Проте вона так і не визначила чіткої організації побудови бюджетної системи України. У 2001 р. був прийнятий «Бюджетний кодекс України», що скасував чинність Закону України «Про бюджетну систему України» з 1 січня 2002 р. Він став певним кроком уперед у розбудові дієздатної бюджетної системи в нашій країні. На його основі здійснено більш обґрунтований і чіткий розподіл доходів і видатків між бюджетами, на прозору основу переведено міжбю-

джетні відносини, упорядковано бюджетний процес, встановлено принципи бюджетної системи. До них віднесено такі:

- єдність бюджетної системи;
- збалансованість;
- самостійність;
- повнота;
- обґрунтованість;
- ефективність;
- субсидіарність;
- цільове використання бюджетних коштів;
- справедливість і неупередженість;
- публічність і прозорість;
- відповідальність учасників бюджетного процесу.

Трактування принципів *єдності, самостійності і повноти*, по суті, залишилося незмінним. Принцип *обґрунтованості* — формування бюджету на реалістичних макропоказниках — фактично ідентичний принципу достовірності. Установлений принцип *публічності і прозорості* не тільки замінив принцип гласності, а й суттєво звужив трактування відкритості бюджетного процесу, звівши його до затвердження Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим та місцевими радами відповідних бюджетів і прийняття рішень щодо звіту про їх виконання. Досить розпливчастий принцип наочності у Бюджетному кодексі вже не виокремлюється, а зміст нових принципів визначається так:

— принцип *збалансованості* — повноваження на здійснення витрат бюджету повинні відповідати обсягу надходжень до бюджету;

— принцип *ефективності* — при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення запланованих цілей із залученням мінімального обсягу бюджетних коштів та максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів;

— принцип *субсидіарності* — розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами повинен ґрунтуватися на максимальному наближенні надання суспільних послуг до їх безпосереднього споживача;

— принцип *цільового використання бюджетних коштів* — бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями;

— принцип *справедливості й неупередженості* — бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупере-

дженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами;

— принцип *відповідальності учасників бюджетного процесу* — кожен учасник бюджетного процесу несе відповідальність за свої дії або бездіяльність на кожній стадії бюджетного процесу.

У 2010 р. було прийнято новий «Бюджетний кодекс України», що скасував чинність попереднього Бюджетного кодексу з 1 січня 2011 р. і сприяв упорядкуванню бюджетного процесу. Однак у законодавстві немає поняття «бюджетний устрій». Трактуються у ст. 7 Бюджетного кодексу України 2010 р. принципи бюджетної системи порівняно з попередніми залишилося майже незмінним: це принципи єдності бюджетної системи України; збалансованості; самостійності; повноти; обґрунтованості; ефективності та результативності; субсидіарності; цільового використання бюджетних коштів; справедливості й неупередженості; публічності і прозорості. Виключено з Бюджетного кодексу України 2010 р. принцип відповідальності учасників бюджетного процесу.

На сьогодні відповідно до Бюджетного кодексу України *структура бюджетної системи держави* включає:

- Державний бюджет України;
- місцеві бюджети.

Місцевими бюджетами згідно з ч. 2 і 3 ст. 5 Бюджетного кодексу є бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні та бюджети місцевого самоврядування, до яких віднесено бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах). У цьому переліку «втрачено» два види бюджетів, що формуються в Україні, — Республіканський бюджет Автономної Республіки Крим (центральный бюджет даної автономії) та міські бюджети міст з районним поділом (централізовані бюджети міст з районним поділом державного, республіканського та обласного значення) через неправильне застосування термінів. Адже у фінансовій термінології централізовані види бюджетів позначають прикметниками (республіканський, обласний, районний, міський бюджет), а децентралізовані — іменниками в родовому відмінку (бюджет міста, селища, села).

В основі побудови бюджетної системи лежить *адміністративно-територіальний устрій* країни. При цьому формування бюджетів здійснюється за наявності відповідного органу державної влади чи місцевого самоврядування. Так, специфічною ознакою бюджетної системи України є те, що на сільському рівні може створюватись

одна сільська рада для об'єднання територіальних громад кількох сіл. Тоді створюється й один бюджет — бюджет сільської ради.

Отже, *місцеві бюджети* в Україні поділяються за рівнем адміністративного поділу на:

- Республіканський бюджет Автономної Республіки Крим;
- обласні бюджети;
- міські бюджети міст з районним поділом державного, республіканського та обласного значення (територіальних громад міст);
- районні бюджети;
- бюджети міст без районного поділу обласного і районного значення (територіальних громад міст);
- бюджети сільських рад (територіальних громад об'єднань кількох сіл);
- бюджети сіл (територіальних громад сіл);
- бюджети селищ (територіальних громад селищ);
- бюджети районів у містах.

У цілому реально функціонуючу бюджетну систему України можна показати на такій схемі (рис. 4.1).

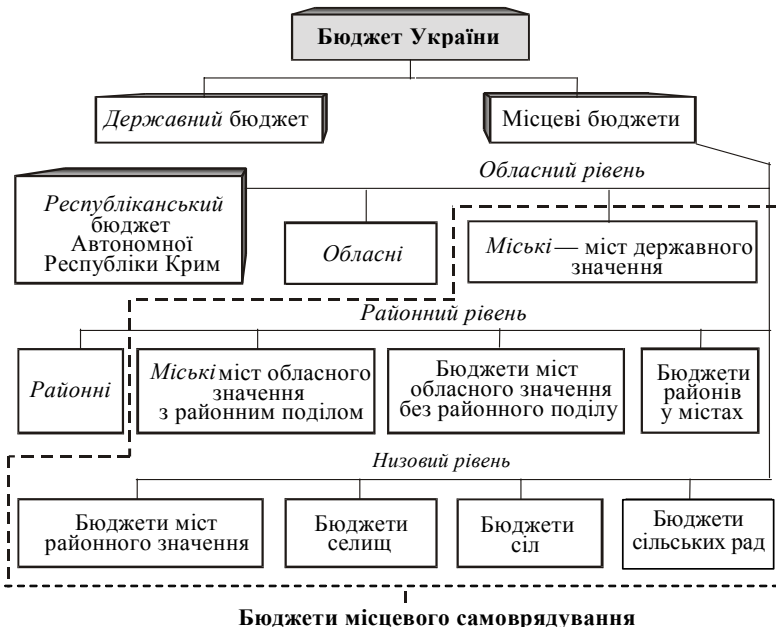


Рис. 4.1. Бюджетна система України

Як видно зі схеми, бюджетна система України включає чотири рівні, що відповідають її адміністративно-територіальному устрою:

- загальнодержавний;
- обласний;
- районний;
- базовий (рівень територіальних громад).

На загальнодержавному рівні формується центральний бюджет нашої країни — Державний бюджет України, призначений для фінансового забезпечення функцій і повноважень вищих органів державної влади й управління. На обласному рівні формуються Республіканський бюджет Автономної Республіки Крим та обласні й міські (міст державного значення) бюджети. На районному рівні формуються районні (сільських районів) та міські (міст республіканського та обласного значення з районним поділом) бюджети і бюджети міст обласного значення без районного поділу. Сюди ж можуть бути віднесені бюджети районів у містах. На базовому рівні формуються бюджети міст районного значення, селищ, сіл та бюджети сільських рад (якщо одна сільська рада адміністративно об'єднує два чи більше сіл, то в них формується один бюджет). Усі бюджети, які формуються в населених пунктах, належать до бюджетів місцевого самоврядування. Отже, бюджетами місцевого самоврядування є бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах).

Бюджетна система України, як зазначалося, будується з урахуванням адміністративно-територіального устрою. За адміністративно-територіальним устроєм в Україні налічується 29 800 населених пунктів, у тому числі 459 міст, 490 районів, 118 районів у містах, 885 селищ міського типу, 1266 селищ, 27 190 сіл; утворено 488 районних рад, 58 районних у містах, 457 міських, 783 селищні, 10 278 сільських рад. До міст із районним поділом, у яких районні ради в місті не утворені, належать: Вінниця, Горлівка, Макіївка, Маріуполь, Запоріжжя, Львів, Миколаїв, Київ, Одеса, Суми, Харків.

З метою аналізу бюджетної системи, побудованої за принципом автономності, використовують систему зведених бюджетів. Вони застосовуються для аналізу та прогнозування економічного й соціального розвитку територій і держави в цілому. До них належать:

1. Зведений бюджет України включає показники Державного бюджету України, зведеного бюджету Автономної Республіки

Крим та зведених бюджетів областей, міст Києва і Севастополя. Зведений бюджет України не затверджується Верховною Радою України, а використовується для аналізу і визначення засад державного регулювання соціально-економічного розвитку України.

2. Зведений бюджет Автономної Республіки Крим включає показники Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, зведених бюджетів її районів та бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим значення.

3. Зведений бюджет області включає показники обласного бюджету, зведених бюджетів районів і бюджетів міст обласного значення цієї області.

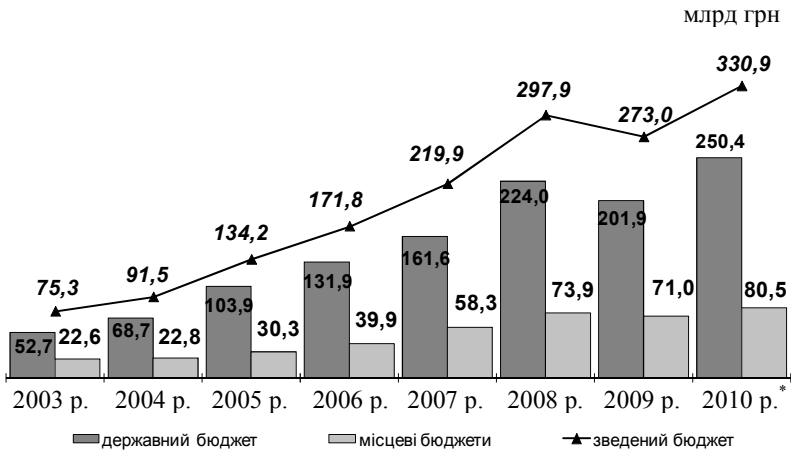
4. Зведений бюджет району включає показники районного бюджету, бюджетів міст районного значення, селищних та сільських бюджетів цього району.

5. Зведений бюджет міста з районним поділом включає показники міського бюджету та бюджетів районів, що входять до його складу. Якщо місту або району в місті адміністративно підпорядковані інші міста, селища чи села, зведений бюджет міста або району в місті включає показники бюджетів цих міст, селищ та сіл. Показники бюджетів об'єднань територіальних громад, що утворюються згідно із законом, включаються до відповідних зведених бюджетів.

Структура бюджетної системи України визначається окремо за доходами та за видатками на основі офіційної статистичної інформації як за затвердженими показниками, плановими показниками з урахуванням внесених змін, так і за показниками фактичного виконання.

За результатами виконання державного та місцевих бюджетів 2010 р. показник доходів *Зведеного бюджету України* становив 330 942,2 млн грн (рис. 4.2), що порівняно з 2009 р. більше на 21,2 %, або на 57 975,2 млн грн. Зокрема, у 2010 р. *місцеві бюджети* отримали 159 397,1 млн грн, у тому числі доходів — 80 515,8 млн грн, офіційних трансфертів — 78 881,3 млн грн.

Структуру бюджетної системи характеризують коефіцієнти централізації та децентралізації. *Коефіцієнт бюджетної централізації* за доходами (видатками) характеризує ступінь централізації доходів (видатків) у державному бюджеті та обчислюється як відношення доходів (видатків) Державного бюджету України до доходів (видатків) Зведеного бюджету України.



* без урахування погашення простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ в обсязі 16,4 млрд грн, яка виникла у 2008–2009 рр.

Рис. 4.2. Динаміка доходів Зведеного бюджету України за видами бюджетів (без міжбюджетних трансфертів) у 2003–2010 рр.¹

За 2003–2010 рр. загальний обсяг коштів, акумульований бюджетною системою України, зріс у 4,4 раза. Найбільшим було зростання в такі роки: 2005 р. – 46,7 %, 2006 та 2007 рр. — близько 28 % та 2008 р. — 35,5 %. Коефіцієнт бюджетної централізації за доходами коливається від 70 % в 2003 р. до 75,7 % у 2010 р., тобто 3/4 доходів бюджетної системи України зосереджуються саме в державному бюджеті. Коефіцієнт бюджетної централізації за видатками коливається від 74 % у 2003 р. до 80,4 % в 2010 р.

Коефіцієнт бюджетної децентралізації за доходами (видатками) характеризує ступінь децентралізації доходів (видатків), тобто зосередження доходів і видатків із місцевих бюджетів. Коефіцієнт бюджетної децентралізації обчислюється як відношення доходів (видатків) місцевих бюджетів до доходів (видатків) Зведеного бюджету України.

В Україні склалася структура бюджетної системи, у якій переважає централізація бюджетних коштів у Державному бюджеті

¹ За даними Міністерства фінансів України.

країни. Важливим завданням держави в удосконаленні розподільних процесів є досягнення оптимальних співвідношень між різними ланками бюджетної системи. Із загальнодержавного бюджету фінансується понад 75 % усіх видатків. Спостерігається тенденція до зменшення *коефіцієнта бюджетної децентралізації* видатків, що може негативно вплинути на розвиток системи місцевого самоврядування та ефективність використання бюджетних асигнувань у цілому. Надмірна централізація коштів у Державному бюджеті України спричинила послаблення фінансового забезпечення соціальної сфери адміністративно-територіальних одиниць, їх місцевих бюджетів. Це призводить до обмеження самостійності місцевих рад при розв'язанні завдань соціально-економічного розвитку території, утруднює фінансування їх потреб, не зацікавлює місцеві ради в розвитку власної фінансової бази, породжує у них упевненість у тому, що в будь-якому разі бюджет їх території буде збалансований.

Кількість рівнів бюджетної системи залежить від адміністративно-територіального поділу держави. Наприклад, бюджетна система Російської Федерації має суттєві відмінності від бюджетної системи України, вона складається з трьох рівнів: федерального, регіонального та місцевого (рис. 4.3).

Основними проблемами бюджетної системи на даному етапі її розвитку є:

1. Надмірно високий рівень централізації бюджетної системи. Подальший розвиток бюджетної системи має будуватися в напрямі зменшення частки державного бюджету та зростання ролі місцевих бюджетів.

2. Відсутність належного законодавчого регулювання бюджетних відносин.

3. Незбалансованість дохідної та видаткової частин Державного бюджету України, що призводить до зростання дефіциту як в абсолютних, так і у відносних значеннях.

4. Орієнтація бюджетних видатків переважно на споживання, а не на розвиток.

5. Слабка база власних доходів місцевих бюджетів та залежність їх від трансфертних платежів.

6. Відсутність системи ефективного бюджетного планування.

7. Відсутність ефективного контролю за витрачанням бюджетних коштів.

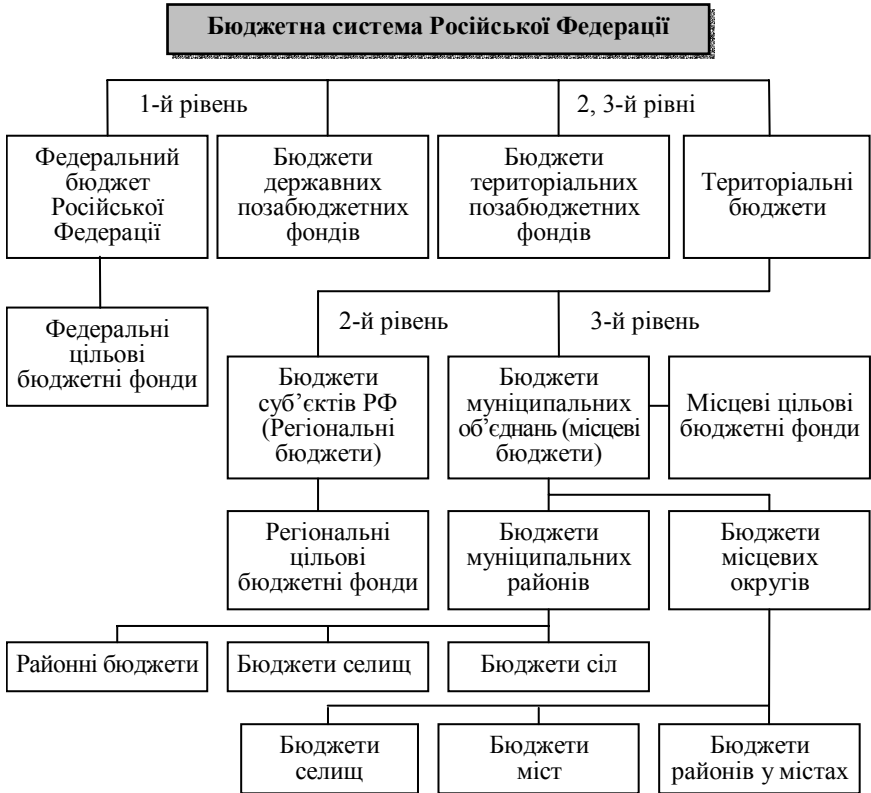


Рис. 4.3. Структура бюджетної системи Російської Федерації

Реалізація ефективної бюджетної політики має стати невід'ємним елементом економічного розвитку, оскільки від обраних напрямів бюджетної політики залежить загальний соціальний і економічний розвиток суспільства.

Стратегічними напрямками удосконалення розвитку бюджетної системи України Уряд вважає такі:

— посилення фінансової основи бюджетів місцевого самоврядування через об'єднання територіальних громад сіл, селищ і міст із метою створення повноцінно функціонуючих об'єднань громад із закріпленням за ними достатнього фінансового ресурсу для надання ними якісних суспільних послуг відповідно до державних соціальних стандартів. За європейськими нормами пер-

винна територіальна одиниця має налічувати не менше 100 тис. мешканців. Керуючись такими принципами, країни, що вступили до ЄС, проводили адміністративно-територіальні реформи через укрупнення територіальних одиниць;

— перегляд рішень щодо адміністративно-територіального підпорядкування сіл, селищ і міст радам міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення (нині радам міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення підпорядковано 220 сіл, селищ і міст);

— подальше забезпечення перегляду повноважень держави й органів місцевого самоврядування щодо нормативного врегулювання делегованих і власних повноважень органів місцевого самоврядування з одночасним внесенням змін до Конституції України, Закону України «Про місцеве самоврядування» та інших нормативних документів¹.

Бюджетна система України, відповідно до ст. 7 Бюджетного кодексу України 2010 р., функціонує за такими принципами (рис. 4.4):

1. *Принцип єдності бюджетної системи* України — єдність бюджетної системи України забезпечується єдиною правовою базою, єдиною грошовою системою, єдиним регулюванням бюджетних відносин, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку і звітності. Іншим важливим аспектом принципу єдності функціонування бюджетної системи України є встановлення єдиних вимог щодо відповідальності та заходів впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства. Принцип єдності функціонування бюджетної системи України визначає також єдину бюджетну класифікацію, обов'язкову для застосування всіма учасниками бюджетного процесу.

2. *Принцип збалансованості* — повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період. Принцип збалансованості функціонування бюджетної системи ґрунтується на положеннях ст. 95 Конституції України, згідно з якою держава прагне до збалансованості бюджету України. У Бюджетному кодексі це положення деталізовано. Принцип збалансованості означає, що всі видатки

¹ Управління державним бюджетом України : підруч. / за заг. ред. М. Я. Азарова. — К. : Міністерство фінансів України, 2010. — С. 33.

бюджету мають покриватися загальною сумою доходів і джерел фінансування його дефіциту, тобто повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень до бюджету на відповідний бюджетний період.

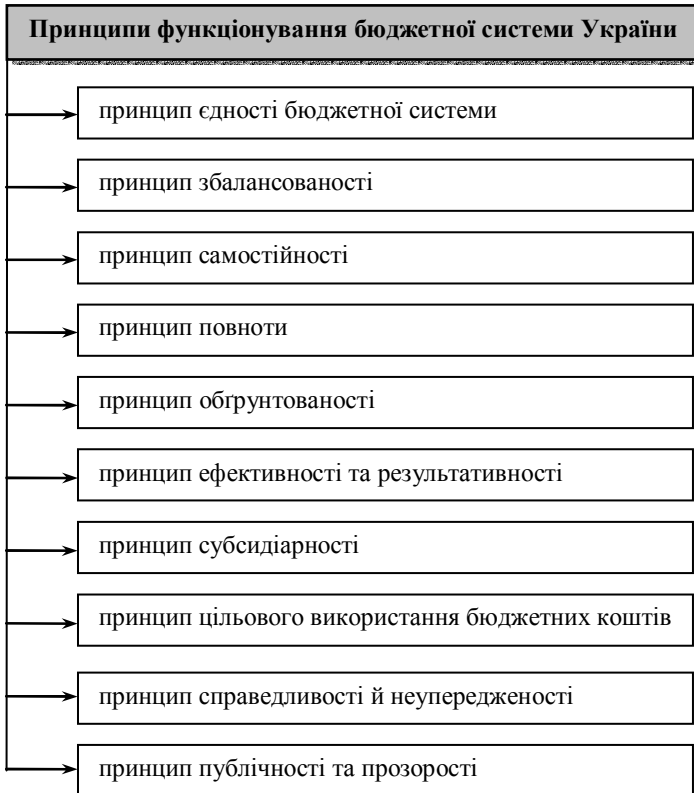


Рис. 4.4. Принципи функціонування бюджетної системи України

3. *Принцип самостійності* — Державний бюджет України та місцеві бюджети є самостійними. Держава коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов'язання органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. Органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування коштами відповідних місцевих бюджетів не несуть відповідальності за бюджетні зобов'язання

одне одного, а також за бюджетні зобов'язання держави. Самостійність бюджетів забезпечується закріпленням за ними відповідних джерел доходів бюджету, правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства України, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад самостійно і незалежно одне від одного розглядати й затверджувати відповідні місцеві бюджети.

Самостійність забезпечується:

— закріпленням за бюджетами кожного рівня бюджетної системи відповідних джерел доходів, перелік яких визначається законодавством;

— правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства України;

— правом самостійного й незалежного розгляду і затвердження кожного з бюджетів, тобто відповідні органи влади й органи місцевого самоврядування мають право самостійно, незалежно одне від одного брати участь у бюджетному процесі.

Усі перелічені аспекти, що характеризують принцип самостійності, відображають повноваження та обов'язки органів влади адміністративно-територіальних утворень, які затверджують і виконують відповідний бюджет.

Принцип самостійності захищає бюджети від неправомірного чи необгрунтованого перерозподілу або вилучення бюджетних коштів, від втручання в бюджетний процес на будь-якій його стадії.

4. *Принцип повноти* — до складу бюджетів включаються всі надходження бюджетів і витрати бюджетів, що здійснюються відповідно до нормативно-правових актів органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування. Крім того, елементом принципу повноти можна вважати також принцип повноти структури бюджетної системи. Цей принцип означає, що в бюджетній системі мають бути враховані всі реально існуючі види бюджетів відповідного адміністративно-територіального утворення.

5. *Принцип обгрунтованості* — бюджет повинен формуватися на реалістичних макропоказниках економічного й соціального розвитку України та розрахунках надходжень бюджету і видатків

бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик і правил. На рівні держави це означає, що для складання обґрунтованого бюджету необхідні реалістичні прогнози макропоказників: валового внутрішнього продукту (ВВП), динаміки індексів споживчих цін та цін виробників, офіційного обмінного курсу гривні, інфляції, доходів, заробітних плат, рівня зайнятості і безробіття, чисельності різних категорій населення тощо.

6. *Принцип ефективності та результативності* — під час складання й виконання бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, запланованих на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, через забезпечення якісного надання послуг, гарантованих державою, Автономною Республікою Крим, місцевим самоврядуванням, залучення мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів.

Контроль за дотриманням принципу ефективності здійснюється проведенням аудиту та оцінюванням ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства.

Включення до Бюджетного кодексу в редакції 2010 р. принципу результативності обумовлене подальшим розвитком програмно-цільового методу в бюджетному процесі України та передбачає використання ряду груп результативних показників, які визначено Концепцією застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі України (розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 вересня 2002 р. № 538-р). Упровадження результативних показників дає змогу показати ефективність використання бюджетних коштів, співвідношення досягнутих результатів і витрат, тривалість виконання бюджетної програми, її необхідність і відповідність визначеній меті, а також порівняти результати виконання бюджетних програм у динаміці за всі роки їх дії в розрізі головних розпорядників бюджетних коштів. Виокремлено такі групи результативних показників: показники затрат, показники продукту, показники ефективності, показники якості (результату).

7. *Принцип субсидіарності* — розподіл видів видатків між державним бюджетом і місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання гарантованих послуг до їх безпосереднього споживача.

8. *Принцип цільового використання бюджетних коштів* установлює, що бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями.

У структурі видатків бюджету реалізації цього принципу сприяє відомча класифікація видатків та кредитування бюджету, відповідно до якої бюджетні кошти надаються в розпорядження конкретних розпорядників бюджетних коштів із визначенням напрямів їх використання на конкретні цілі. За своєю суттю всі бюджетні кошти мають цільову спрямованість, адже вони призначені для фінансового забезпечення завдань і функцій держави та місцевого самоврядування.

Цільове використання бюджетних коштів передбачає їх витрачання на цілі, що відповідають: бюджетним призначенням, установленим Законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет); напрямам використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі) або в порядку використання бюджетних коштів; бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів).

9. *Принцип справедливості й неупередженості* — бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами.

10. *Принцип публічності та прозорості* — інформування громадськості з питань складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контролю за виконанням державного й місцевих бюджетів.

Для порівняння з іноземним досвідом наведемо принципи функціонування бюджетної системи Російської Федерації та Євросоюзу. Відповідно до Бюджетного кодексу Російської Федерації принципами бюджетної системи є: принцип єдності бюджетної системи; розмежування доходів і видатків між рівнями бюджетної системи Російської Федерації; самостійності бюджетів; рівності бюджетних прав суб'єктів Російської Федерації, муніципальних утворень; повноти відображення доходів і видатків бюджетів, бюджетів державних позабюджетних фондів; збалансованості бюджету; ефективності та економності використання бюджетних коштів; загального (сукупного) покриття видатків бюджетів; гласності;

достовірності бюджету; принцип адресності та цільового характеру бюджетних коштів¹.

Принципами формування єдиного бюджету Євросоюзу є принцип єдності, універсальності, щорічності, рівноваги, специфікації, єдиної валюти (з 1 січня 1999 р. бюджет ЄС розраховується в євро)².

4.3. БЮДЖЕТНІ ПРАВА І ПОВНОВАЖЕННЯ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ ТА МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

Бюджетні права і повноваження органів державної влади та органів місцевого самоврядування щодо управління бюджетною системою визначаються чинним законодавством. Органи — учасники бюджетного процесу відповідно до їхніх прав та обов'язків поділяють на такі групи (рис. 4.5):

Перша група — органи законодавчої і виконавчої влади. Законодавчий орган є відповідальним за прийняття закону (рішення) про бюджет, а виконавчий орган забезпечує розроблення проекту бюджету і його виконання.

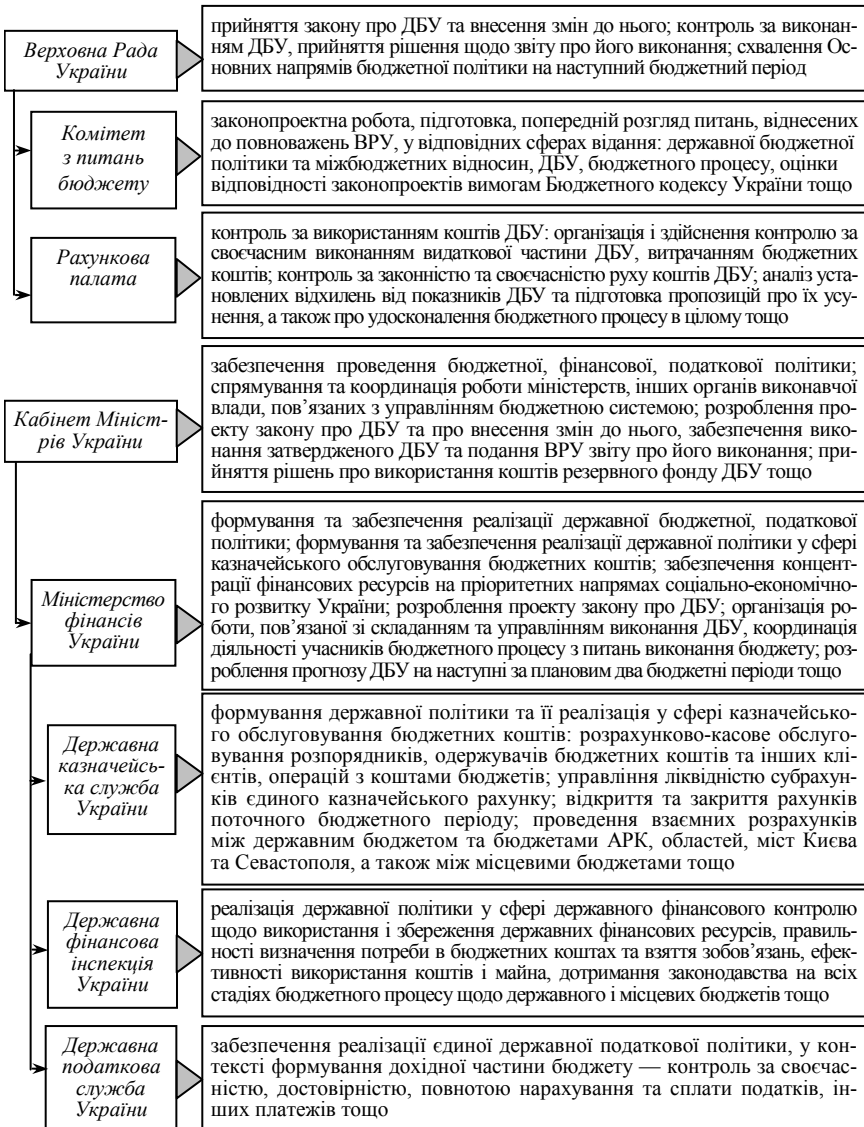
Друга група — органи, які здійснюють оперативне управління бюджетом та контроль за його виконанням.

Третя група — органи, які беруть участь у формуванні дохідної частини бюджету, та органи, які здійснюють свої видатки за рахунок коштів бюджету. До таких органів належать міністерства та центральні органи виконавчої влади, які виконують функції головних розпорядників коштів державного бюджету.

Верховна Рада України є найвищим законодавчим органом, що визначає бюджетну політику держави, розглядає проект державного бюджету в трьох читаннях, затверджує Державний бюджет України та вносить зміни й доповнення до нього; здійснює контроль за виконанням Державного бюджету України, приймає рішення щодо звіту про його виконання. Проект Закону про Державний бюджет України має пріоритетність порівняно з проектами інших законів. Відповідно до Закону України «Про Регламент Верховної Ради

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.bdkodeks.ru>.

² Бюджетна система України та Євросоюзу : [монографія] / за заг. ред. А. А. Мазаракі. — С. 34–36.



Примітка: ВРУ — Верховна Рада України; ДБУ — Державний бюджет України

Рис. 4.5. Бюджетні права органів державної влади та управління

України» від 10 лютого 2010 р. до порядку денного сесії Верховної Ради включаються позачергово без голосування проект Закону про Державний бюджет, проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період та звіт про стан виконання Державного бюджету України поточного року¹.

Комітет Верховної Ради України з питань бюджету здійснює законопроектну роботу, готує і попередньо розглядає питання, віднесені до повноважень Верховної Ради України, та виконує контрольні функції з таких компетенцій:

- державної бюджетної політики та міжбюджетних відносин;
- Державного бюджету України (включно з питаннями доходів, видатків бюджету, контролю за виконанням бюджету);
- бюджетного процесу;
- оцінювання відповідності законопроектів вимогам Бюджетного кодексу України;
- діяльності державних фінансових органів;
- діяльності Рахункової палати.

Відповідно до завдань Комітету Верховної Ради України з питань бюджету до його складу входять: Голова комітету, два перші заступники Голови комітету, три заступники Голови комітету, Секретар комітету, підкомітети з питань відстежування впливу законопроектів на показники бюджету, державного боргу та фінансування державного бюджету, з питань доходів державного бюджету, видатків державного бюджету, соціальних програм бюджету, місцевих бюджетів, діяльності Рахункової палати та контролю за виконанням державного бюджету.

Контроль за використанням коштів Державного бюджету України від імені Верховної Ради України здійснює *Рахункова палата*. Завданнями Рахункової палати є:

- організація і здійснення контролю за своєчасним виконанням видаткової частини Державного бюджету України, витрачанням бюджетних коштів, у тому числі коштів загальнодержавних цільових фондів, за обсягами, структурою та їх цільовим призначенням;
- здійснення контролю за утворенням і погашенням внутрішнього і зовнішнього боргу України, визначення ефективності та доцільності видатків державних коштів, валютних та кредитно-фінансових ресурсів;

¹ Про Регламент Верховної Ради України [Електронний ресурс]. — Закон України від 10 лют. 2010 р. № 1861-IV. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

— контроль за використанням коштів Державного бюджету України на виконання загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального і національно-культурного розвитку, охорони довкілля;

— контроль за дотриманням законності щодо надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам, міжнародним організаціям, передбачених у Державному бюджеті України;

— контроль за ефективністю управління коштами Державного бюджету України, законністю та своєчасністю руху його коштів і коштів цільових фондів;

— аналіз установлених відхилень від показників Державного бюджету України та підготовка пропозицій про їх усунення, а також про удосконалення бюджетного процесу в цілому;

— регулярне інформування Верховної Ради України, її комітетів про хід виконання Державного бюджету України та стан погашення внутрішнього і зовнішнього боргу України, про результати здійснення інших контрольних функцій.

Рахункова палата для виконання поставлених перед нею завдань має **повноваження**:

1) здійснювати експертно-аналітичні, інформаційні та інші види діяльності, що забезпечують контроль за використанням коштів загальнодержавних цільових фондів, коштів позабюджетних фондів, за цільовим використанням фінансово-кредитних і валютних ресурсів під час здійснення загальнодержавних програм;

2) проводити фінансові перевірки, ревізії в апараті Верховної Ради України, органах виконавчої влади, у Національному банку України, Фонді державного майна України, інших підзвітних Верховній Раді України органах, а також на підприємствах, в установах та організаціях незалежно від форм власності у тій частині їхньої діяльності, яка стосується використання коштів Державного бюджету України;

3) перевіряти в органах і на об'єктах, зазначених вище у пункті 2, грошові документи, бухгалтерські книги, звіти, плани, кошториси витрат та іншу документацію щодо фінансово-господарської діяльності, а також здійснювати перевірку касових операцій з готівкою та цінними паперами, матеріальних цінностей, їх обліку, зберігання і витрачання;

4) отримувати від керівників установ та організацій, що перевіряються, всю необхідну документацію та іншу інформацію про фінансово-господарську діяльність;

5) отримувати від Національного банку України, уповноважених банків та інших кредитних установ необхідні відомості про здійснювані ними операції та стан рахунків установ і організацій, які перевіряються, від інших підприємств і організацій — довідки, копії документів щодо операцій і рахунків цих підприємств та організацій;

6) організувати і проводити оперативний контроль за використанням коштів Державного бюджету України за звітний період;

7) проводити комплексні ревізії й тематичні перевірки окремих розділів і статей Державного бюджету України, у тому числі бюджетів загальнодержавних цільових фондів;

8) проводити експертизу проектів Державного бюджету України, а також проектів законів, інших нормативних актів, міжнародних договорів України, загальнодержавних програм та інших документів, що стосуються питань Державного бюджету і фінансів України;

9) здійснювати аналіз і дослідження порушень і відхилень бюджетного процесу, готувати і вносити до Верховної Ради України пропозиції щодо їх усунення, а також щодо вдосконалення бюджетного законодавства в цілому;

10) готувати і подавати висновки до Верховної Ради України та її комітетів щодо виконання Державного бюджету України, у тому числі доходів і видатків загальнодержавних цільових фондів, фінансування загальнодержавних програм за звітний рік;

11) направляти матеріали перевірок, ревізій та обстежень Кабінету Міністрів України, відповідним центральним органам виконавчої влади, Національному банку України, Фонду державного майна України, підприємствам, установам і організаціям для розгляду і вжиття необхідних заходів;

12) порушувати перед Верховною Радою України, Президентом України, а також органами виконавчої влади клопотання про притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у порушенні вимог чинного законодавства України, внаслідок чого завдано матеріальної шкоди державі;

13) залучати до проведення перевірок, ревізій та обстежень на договірних засадах кваліфікованих спеціалістів і фахівців-експертів з інших установ і організацій, а також працівників інших державних контрольних, податкових і правоохоронних органів з оплатою їх праці в необхідних випадках за рахунок власних коштів;

14) у разі виявлення під час перевірок, ревізій та обстежень фактів привласнення грошей і матеріальних цінностей, інших зловживань передавати матеріали перевірок, ревізій та обстежень до правоохоронних органів з інформуванням про це Верховної Ради України.

Рахункова палата щорічно не пізніше 1 грудня подає Верховній Раді України загальний письмовий звіт про результати виконання доручень Верховної Ради України, проведених перевірок, ревізій та обстежень, а також про витрати на цю діяльність. Звіт Рахункової палати, затверджений Верховною Радою України, публікується у виданнях Верховної Ради України.

Вищим органом виконавчої влади в Україні є *Кабінет Міністрів України*, тому він також бере безпосередню участь в управлінні бюджетною системою. До основних завдань Кабінету Міністрів, пов'язаних із бюджетом, належать: забезпечення проведення бюджетної, фінансової та податкової політики; розроблення і виконання загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального, культурного розвитку, охорони довкілля, а також розроблення, затвердження і виконання інших державних цільових програм, які здійснюються за рахунок бюджетних коштів; спрямування та координація роботи міністерств, інших органів виконавчої влади, у тому числі й тих, які пов'язані з оперативним управлінням бюджетом (Міністерство фінансів, Державна казначейська служба України; Державна податкова служба України, Державна фінансова інспекція України)¹.

Стаття 20 Закону України «Про Кабінет Міністрів України» уповноважує Кабінет Міністрів України розробляти проекти законів про Державний бюджет України (подавати не пізніше 15-го вересня кожного року до Верховної Ради України) та про внесення змін до Державного бюджету України, забезпечувати виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України та подавати Верховній Раді України звіт про його виконання; приймати рішення про використання коштів резервного фонду Державного бюджету України. Тобто Кабінет Міністрів України має виключне право на внесення проекту закону про Державний бюджет України, тоді як право законодавчої ініціативи у Верховній Раді належить Президентові України, на-

¹ Детальніше див.: Про Кабінет Міністрів України : Закон України від 7 жовт. 2010 р. № 2591-VI // Відомості Верховної Ради України. — 2011. — № 9. — Ст. 58.

родним депутатам, Кабінету Міністрів України і Національному банку України.

Провідна роль у системі органів оперативного управління бюджетом належить *Міністерству фінансів України*. Міністерство фінансів України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації державної фінансової, бюджетної, податкової і митної політики, політики у сфері державного фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку, випуску і проведення лотерей, організації та контролю за виготовленням цінних паперів, документів суворої звітності, видобутку, виробництва, використання та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, їх обігу та обліку, запобігання і протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, організації складання та управління виконання Державного бюджету України, координації діяльності учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету, забезпечення управління державним та гарантованим державним боргом тощо¹.

Міністерство фінансів у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, а також указами Президента України і постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України та Положенням про Міністерство фінансів від 8 квітня 2011 р. (попередня редакція — 27 грудня 2006 р.²).

Міністерство фінансів у контексті управління бюджетною системою має такі повноваження:

- 1) розробляє проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період;
- 2) здійснює прогнозування та аналіз доходів бюджету;
- 3) складає та уточнює прогноз Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди;
- 4) визначає основні організаційно-методичні засади бюджетного планування, які використовуються для підготовки бюджетних запитів і розроблення проекту Державного бюджету України

¹ Про Положення про Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. — Указ Президента України від 8 квіт. 2011 р. № 446. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

² Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 27 груд. 2006 р. № 1837. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article>.

та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди, загальний рівень доходів, видатків і кредитування бюджету, дає оцінку обсягу фінансування бюджету для складання проекту Державного бюджету України;

5) розробляє і доводить до головних розпорядників бюджетних коштів інструкції з підготовки бюджетних запитів на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди для підготовки проекту Державного бюджету України та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди, установлює термін та порядок їх подання;

6) оцінює відповідність бюджетному законодавству бюджетних запитів, паспортів бюджетних програм, проектів зведених кошторисів для складання розпису державного бюджету;

7) здійснює аналіз бюджетного запиту, поданого головним розпорядником бюджетних коштів, щодо його відповідності меті, пріоритетності та ефективності використання бюджетних коштів;

8) оцінює виконання результативних показників бюджетних програм та відповідність звітності головних розпорядників бюджетних коштів показникам, установленим Законом про Державний бюджет України;

9) складає проект Закону про Державний бюджет України та готує відповідні матеріали, що до нього додаються;

10) здійснює підготовку аналітичних матеріалів до Закону про Державний бюджет України;

11) готує проект протокольного рішення Кабінету Міністрів України щодо визначення переліків бюджетних програм, за якими необхідно затвердити порядки використання коштів державного бюджету або внести зміни до затверджених порядків використання коштів державного бюджету;

12) складає розпис Державного бюджету України згідно з бюджетними призначеннями та вносить зміни до нього, у тому числі щодо міжбюджетних трансфертів у розрізі місцевих бюджетів; розробляє інструктивні матеріали щодо складання розпису (тимчасового розпису) Державного бюджету України;

13) вносить зміни до розпису Державного бюджету України за загальним фондом з метою забезпечення збалансованості надходжень та витрат державного бюджету з дотриманням граничного обсягу річного дефіциту (профіциту) державного бюджету;

14) разом із головними розпорядниками бюджетних коштів затверджує паспорти бюджетних програм;

15) затверджує лімітні довідки про бюджетні асигнування, що містять бюджетні призначення та їх помісячний розподіл;

16) формує проект річного звіту про виконання Закону про Державний бюджет України та здійснює публічне представлення звіту про виконання Державного бюджету України за попередній бюджетний період;

17) здійснює передання бюджетних призначень та перерозподіл видатків бюджету за рішенням Кабінету Міністрів України, погодженим із Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету;

18) затверджує загальні вимоги до визначення результативних показників бюджетних програм;

19) визначає організаційно-методологічні засади оцінювання ефективності бюджетних програм;

20) визначає розміри фінансових нормативів бюджетної забезпеченості;

21) вносить у встановленому порядку пропозиції щодо щорічного перегляду ставок податків і зборів, установлених у фіксованому значенні, для компенсації інфляційного впливу на обсяг надходжень до бюджету;

22) забезпечує регулювання міжбюджетних відносин між державним та місцевими бюджетами;

23) забезпечує розроблення методики визначення міжбюджетних трансфертів;

24) затверджує форми звітності про виконання місцевих бюджетів;

25) запроваджує програмно-цільовий метод складання і виконання місцевих бюджетів та середньострокове бюджетне планування на місцевому рівні;

26) затверджує порядок отримання і погашення позик на покриття тимчасових касових розривів, що виникають за загальним фондом та бюджетом розвитку місцевих бюджетів, у фінансових установах;

27) затверджує форми вимоги про повернення використаної не за цільовим призначенням суми субвенції та інформації про встановлення фактів нецільового використання субвенції;

28) здійснює нормативно-правове регулювання у фінансовій, бюджетній, податковій, митній сферах, у сфері державного фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів;

29) погоджує основні напрями контрольно-ревізійної роботи органів Державної фінансової інспекції України тощо.

Міністр фінансів є керівником Міністерства та членом Кабінету Міністрів України. Він призначається на посаду за поданням Прем'єр-міністра України і звільняється з посади Президентом України. Через міністра фінансів Кабінет Міністрів України спрямовує і координує діяльність Державної податкової служби, Державної митної служби, Державної пробірної служби, Державної служби фінансового моніторингу, Державної фінансової інспекції та Державної казначейської служби України.

Основними повноваженнями міністра фінансів України є:

1) прийняття рішення про включення бюджетного запиту до проекту Державного бюджету України перед поданням його на розгляд Кабінету Міністрів України;

2) затвердження розпису Державного бюджету України у місячний строк з дня прийняття Закону про Державний бюджет;

3) внесення змін до розпису Державного бюджету України за загальним фондом з метою забезпечення збалансованості надходжень та витрат державного бюджету з дотриманням граничного обсягу річного його дефіциту (профіциту);

4) представлення звіту Кабінету Міністрів України про виконання Закону про Державний бюджет України перед Верховною Радою України;

5) за погодженням з Національним банком України розміщення в межах поточного бюджетного періоду на конкурсних засадах та/або через проведення аукціонів тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунку та коштів валютних рахунків державного бюджету на депозитах або через придбання державних цінних паперів з подальшим поверненням таких коштів до кінця поточного бюджетного періоду;

6) прийняття рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства (зменшення бюджетних асигнувань головному розпорядникові бюджетних коштів, зупинення операцій з бюджетними коштами, зупинення бюджетних асигнувань тощо).

Реалізація завдань і функцій Міністерства фінансів в адміністративних утвореннях здійснюється місцевими фінансовими органами. На рівні області відповідальним за організацію бюджетного процесу є *голове фінансове управління обласної державної адміністрації*. Структура фінансових управлінь зазвичай є типовою: *бюджетне управління* (відділ зведеного бюджету та міжбюджетних відносин, відділ зведеного аналізу виконання бюджету,

сектор доходів), *управління фінансів невиробничої сфери* (відділ фінансів соціально-культурної сфери, відділ фінансів програм соціально-економічного розвитку та соціального захисту населення), *управління фінансового, інформаційного і господарського забезпечення та фінансів органів влади* (відділ бухгалтерського обліку, звітності і контролю, відділ фінансів місцевих органів влади й управління та юридичного забезпечення) тощо.

Управління очолює начальник, який призначається на посаду і звільняється з посади головою обласної державної адміністрації за погодженням з Міністерством фінансів.

Головне фінансове управління обласної державної адміністрації має такі повноваження:

1) розробляє і доводить до головних розпорядників бюджетних коштів Інструкцію з підготовки бюджетних запитів;

2) визначає порядок, форми та терміни подання бюджетних запитів головними розпорядниками бюджетних коштів;

3) проводить на будь-якому етапі складання і розгляду проекту обласного бюджету аналіз бюджетного запиту, поданого головним розпорядником бюджетних коштів, щодо його відповідності меті, пріоритетності, а також дієвості та ефективності використання бюджетних коштів;

4) приймає рішення про включення бюджетного запиту до проекту обласного бюджету перед поданням його на розгляд обласної державної адміністрації;

5) організовує роботу, пов'язану зі складанням проекту обласного бюджету, за дорученням керівництва обласної державної адміністрації визначає порядок і терміни подання структурними підрозділами обласної державної адміністрації, районними державними адміністраціями, виконавчими комітетами міських (міст обласного значення) рад матеріалів для підготовки проекту обласного бюджету і прогнозних розрахунків видатків, фінансування яких здійснюється за рахунок коштів дотацій та субвенцій з державного бюджету і які підлягають розподілу між бюджетами районів і міст обласного значення або для виконання спільних проєктів; складає проєкт обласного бюджету; готує пропозиції щодо розподілу міжбюджетних трансфертів між бюджетами районів і міст обласного значення або для виконання спільних проєктів та подає їх на розгляд керівництву обласної державної адміністрації;

б) здійснює в установленому порядку організацію та управління виконанням обласного бюджету, координує в межах своєї

компетенції діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету;

7) у разі неприйняття рішення про обласний бюджет на відповідний бюджетний рік складає та затверджує тимчасовий розпис доходів і видатків обласного бюджету;

8) розробляє зведений бюджет області та подає його у встановлені терміни до Міністерства фінансів України;

9) складає розпис обласного бюджету, забезпечує його виконання, готує пропозиції щодо внесення змін до розпису в межах річних бюджетних призначень, здійснює в установленому порядку взаємні розрахунки обласного бюджету з державним бюджетом і районними бюджетами, міськими бюджетами міст обласного значення;

10) забезпечує протягом бюджетного періоду відповідність розпису обласного бюджету встановленим бюджетним призначенням;

11) здійснює прийняття від фінансових управлінь райдержадміністрацій та міських рад (міст обласного значення) зведень планових і фактичних показників звіту по мережі, штатах і контингентах установ, що утримуються з місцевих бюджетів, зводить та подає їх у встановлені терміни Міністерству фінансів України;

12) готує та подає обласній раді офіційні висновки про перевиконання чи недовиконання дохідної частини загального фонду обласного бюджету для прийняття рішення про внесення змін до обласного бюджету;

13) готує проекти рішень обласної ради про внесення змін до обласного бюджету;

14) організовує виконання обласного бюджету, тобто забезпечує надходження доходів до обласного бюджету та вживає заходів щодо ефективного витрачання бюджетних коштів;

15) інформує керівництво обласної державної адміністрації про стан виконання обласного бюджету за кожний звітний період і подає їй на розгляд річний та квартальні звіти про виконання обласного бюджету;

16) розглядає звернення та готує пропозиції для прийняття рішень про надання коштів із резервного фонду обласного бюджету;

17) проводить разом з державною податковою адміністрацією аналіз надходжень до державного бюджету, обласного бюджету та інших бюджетів в області;

18) готує пропозиції щодо визначення додаткових джерел фінансових ресурсів обласного бюджету;

19) перевіряє правильність складання і затвердження кошторисів та планів використання коштів установами й організаціями, які фінансуються з обласного бюджету;

20) може брати участь у комплексних ревізіях, які проводить контрольно-ревізійне управління з питань виконання бюджетів районів і міст обласного значення;

21) бере участь у розробленні балансу фінансових ресурсів області, аналізує соціально-економічні показники розвитку області та враховує їх під час складання проекту обласного бюджету;

22) розглядає баланси і звіти про виконання обласного бюджету, бюджетів районів, міст обласного значення, показники звіту по мережі, штатах і контингентах установ, що фінансуються з місцевих бюджетів та інші фінансові звіти, подані головним управлінням Казначейства України в області, фінансовими управліннями райдержадміністрацій, міських (міст обласного значення) рад, головними розпорядниками коштів обласного бюджету;

23) бере участь у розробленні цільових програм у частині їх фінансового забезпечення;

24) здійснює перевірку правильності визначених в установленому порядку міжбюджетних трансферів, обчислених щодо місцевих бюджетів;

25) приймає від структурних підрозділів облдержадміністрації та райдержадміністрацій кварталні та річні звіти про виконання кошторисів на їх утримання та подає зведені звіти.

Фінансове управління районних, міських державних адміністрацій є обов'язковим структурним підрозділом та низовою ланкою системи фінансових органів. *Районне, міське фінансове управління* забезпечує реалізацію державної фінансової бюджетної та податкової політики в інтересах територіальної громади й підпорядковується як районній, міській державній адміністрації, так і відповідному фінансовому органу вищого рівня. Повноваженнями цих фінансових управлінь є:

1) участь у розробленні балансу фінансових ресурсів, аналіз і визначення тенденцій розвитку фінансової бази та врахування їх при складанні бюджету;

2) організація роботи, пов'язаної зі складанням проекту бюджету, визначення порядку і терміну подання управліннями (відділами) матеріалів для підготовки проектів бюджету. Складання проекту

бюджету, підготовка пропозицій щодо нормативів відрахувань частини загальнодержавних податків, зборів і платежів до бюджетів нижчого рівня та подання їх на розгляд виконавчого органу;

3) виконання районного, міського бюджету за доходами і видатками. Разом з управліннями (відділами) виконавчого органу, податковими органами, органами державного казначейства забезпечення надходжень доходів до бюджету та вжиття заходів щодо ефективного витрачання бюджетних коштів;

4) забезпечення в межах своєї компетенції контролю за виконанням актів законодавства з фінансово-бюджетних питань;

5) складання поквартального розпису бюджету, фінансового забезпечення заходів, передбачених бюджетом, прийняття рішень про пересування квартальних призначень коштів у межах річних бюджетних асигнувань, проведення в установленому порядку взаємних розрахунків районного, міського бюджету з обласним бюджетом і з бюджетами нижчого рівня;

6) здійснення контролю за виконанням районного, міського бюджету і за додержанням правил касового виконання бюджету за доходами;

7) участь у веденні обліку виконання районного, міського бюджету і обліку змін, що вносяться в установленому порядку до затверджених призначень за доходами і видатками бюджету;

8) розгляд звітів про виконання районного, міського бюджету, кошторисів видатків управлінь (відділів) виконавчого органу, складання зведеного бюджету району і подання його головному фінансовому управлінню. Інформування виконавчого органу про хід виконання районного, міського бюджету для внесення його на затвердження відповідної ради.

Державна казначейська служба України (далі — Казначейство України) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується й координується Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів України. Казначейство України втілює державну політику з казначейського обслуговування бюджетних коштів та внесення пропозицій щодо її формування¹. Казначейство України здійснює свої повноваження безпосередньо та через свої територіальні органи в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, районах, районах у містах,

¹ Про Положення про Державну казначейську службу України : Указ Президента України від 13 квіт. 2011 р. № 460 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

містах обласного, республіканського (Автономної Республіки Крим) значення (у разі їх утворення).

Повноваженнями Державної казначейської служби України є:

1) розрахунково-касове обслуговування розпорядників, одержувачів бюджетних коштів та інших клієнтів, операцій з коштами бюджетів, спільних із міжнародними фінансовими організаціями проєктів;

2) управління ліквідністю субрахунків єдиного казначейського рахунку;

3) залучення за погодженням із Мінфіном України на поворотній основі коштів єдиного казначейського рахунку для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, Пенсійного фонду України та для надання середньострокових позик місцевим бюджетам;

4) відкриття та закриття рахунків поточного бюджетного періоду, а також відкриття рахунків наступного бюджетного періоду;

5) безспірне списання коштів державного бюджету та місцевих бюджетів на підставі рішення суду, безспірне вилучення коштів із місцевих бюджетів відповідно до Бюджетного кодексу України;

6) повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, нарахування штрафів за неповне або несвочасне повернення коштів надміру сплачених податків;

7) розподіл коштів між державним бюджетом і Республіканським бюджетом Автономної Республіки Крим, обласними бюджетами, міськими бюджетами міст Києва та Севастополя, а також між місцевими бюджетами відповідно до нормативів відрахувань, визначених бюджетним законодавством, і перерахування розподілених коштів за належністю;

8) проведення взаємних розрахунків між державним бюджетом та Республіканським бюджетом Автономної Республіки Крим, обласними бюджетами, міськими бюджетами міст Києва та Севастополя, а також між місцевими бюджетами;

9) ведення бази даних про мережу розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, складання та ведення єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;

10) облік бюджетних асигнувань, доведення до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів витягу з розпису державного бюджету і змін до нього;

11) реєстрація та облік бюджетних зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів і відображення їх у звітності про виконання бюджету;

12) бухгалтерський облік усіх операцій з виконання державного та місцевих бюджетів;

13) зведення та складання звітності про виконання державного, місцевих і зведених бюджетів та подання звітності органам законодавчої і виконавчої влади в обсязі та строки, визначені бюджетним законодавством. Складання та подання відповідним місцевим фінансовим органам звітності про виконання місцевих бюджетів тощо.

Державна фінансова інспекція України (далі — Держфінінспекція України) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів України. Держфінінспекцію України очолює Голова, якого призначає на посаду за поданням Прем'єр-міністра України, внесеним на підставі пропозицій міністра фінансів, та звільняє з посади Президент України.

Держфінінспекція України здійснює свої повноваження безпосередньо та через територіальні органи в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, районах, містах або міжрайонні, об'єднані в районах та містах територіальні органи, головних інспекторів у районах і містах. Основним завданням Держфінінспекції України є проведення державної політики у сфері державного фінансового контролю, а також внесення пропозицій щодо її формування. Наявність даного органу є обов'язковою в системі органів виконавчої влади, оскільки виявляються такі порушення фінансово-бюджетної дисципліни:

— порушення вимог Бюджетного кодексу щодо нецільового використання бюджетних коштів, взяття до сплати зобов'язань понад затверджені асигнування, відволікання бюджетних коштів у довготривалу дебіторську заборгованість тощо;

— зайве витрачання бюджетних коштів унаслідок оплати завищених обсягів та вартості виконаних робіт, наданих послуг;

— витрачання бюджетних коштів на придбання меблів, обладнання, автотранспорту та інших матеріальних цінностей з перевищенням граничних нормативів, а також на утримання автотранспорту понад установлені ліміти;

— незаконне передання державного та комунального майна суб'єктам недержавної форми власності;

— незастосування обов'язкових процедур державних закупівель;

— зниження вартості активів унаслідок непроведення індексацій, неоприбуткування майна та лишків товарно-матеріальних цінностей.

Основними причинами зазначених порушень є низька якість внутрішнього контролю та безвідповідальність багатьох розпорядників бюджетних коштів. Зокрема, лише протягом одного 2010 р. на 12,3 тис. підприємств, установ і організацій виявлено майже 32,6 млрд грн незаконних і не за цільовим призначенням проведених витрат та недостач матеріальних і фінансових ресурсів, у тому числі 7,6 млрд грн бюджетних коштів. Унаслідок неправомірних дій окремих керівників (реалізацію товарів, робіт, послуг за заниженими цінами, безоплатне надання в оренду природних і матеріальних ресурсів тощо) бюджетами усіх рівнів, бюджетними установами та організаціями, підприємствами втрачена можливість отримати належні їм доходи в сумі понад 2,5 млрд грн, у тому числі бюджетами — 685,9 млн грн.

Держфінінспекція України має такі повноваження:

1) здійснює державний фінансовий контроль за:

— дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів;

— використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, за станом і достовірністю бухгалтерського обліку й фінансової звітності в міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і в суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували в періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно;

— дотриманням законодавства про державні закупівлі;

— діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за рішенням суду, винесеним на підставі по-

дання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи;

2) здійснює контроль за:

— виконанням функцій з управління об'єктами державної власності;

— цільовим використанням коштів державного і місцевих бюджетів;

— цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії;

— складанням бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм і звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;

— станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в розпорядників бюджетних коштів;

— усуненням виявлених недоліків і порушень;

3) забезпечує участь представників Держфінінспекції України в ревізійних комісіях господарських організацій, у яких корпоративні права держави перевищують 50 % статутного капіталу;

4) вживає в установленому порядку заходів щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб, а саме:

— вимагає від керівників та інших службових осіб підконтрольних установ усунення виявлених порушень законодавства;

— звертається до суду в інтересах держави, якщо підконтрольною установою не забезпечено виконання вимог щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження і використання активів;

— проводить аналіз стану додержання фінансової дисципліни і про його результати повідомляє органи виконавчої влади, інші державні органи та органи місцевого самоврядування;

— готує і подає до відповідних державних органів пропозиції щодо усунення причин, які призвели до допущення недоліків і порушень, тощо;

— здійснює контроль за виконанням вимог і пропозицій, поданих Держфінінспекцією України та її територіальними органами міністерствам, іншим центральним органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування за результатами державно-

го фінансового контролю, та інформує про це Кабінет Міністрів України і Міністерство фінансів України;

— застосовує заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, накладає стягнення, санкції до осіб, винних у порушенні законодавства;

— передає правоохоронним органам матеріали ревізій у разі встановлення порушень законодавства, що передбачають кримінальну відповідальність або містять ознаки корупційних діянь; інформує правоохоронні органи про факти інших виявлених порушень законодавства;

5) здійснює інші повноваження, визначені законодавством¹.

До системи органів Державної податкової служби України (далі — ДПС України) належать центральний апарат та територіальні органи в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, округах (на два регіони і більше), державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні, об'єднані і спеціалізовані державні податкові інспекції та в їх складі відповідні підрозділи податкової міліції. Державна податкова служба є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів України. Її діяльність спрямована на здійснення контролю за сплатою до бюджетів і державних цільових фондів, податків, зборів та обов'язкових платежів, втілення єдиної державної податкової політики та політики у сфері контролю за виробництвом і обігом спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, здійснення міжгалузевої координації у цій сфері².

Основними повноваженнями ДПС України у формуванні дохідної частини бюджету є:

1) контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування і сплати податків, обов'язкових платежів, контроль за сплатою яких покладено на ДПС України;

2) контроль за додержанням виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття та обліку податків, обов'язко-

¹ Про Положення про Державну фінансову інспекцію України [Електронний ресурс]. — Указ Президента України від 23 квіт. 2011 р. № 499. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

² Про Положення про Державну податкову службу України [Електронний ресурс]. — Указ Президента України від 12 трав. 2011 р. № 584. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

вих платежів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування цих сум до бюджету;

3) облік податків, обов'язкових платежів, контроль за спра-влянням яких покладено на ДПС України, та складанням звітності щодо стану розрахунків платників із бюджетом;

4) контроль за погашенням податкового боргу з податків, обов'язкових платежів платників податків, зокрема тих платників, майно яких перебуває в податковій заставі;

5) контроль за забезпеченням стягнення заборгованості суб'єктів господарювання за кредитами під державні гарантії або позиками, залученими державою; за відстроченням, розстроченням та реструктуризацією податкових зобов'язань і/або податкового боргу;

6) аналіз надходжень податків і обов'язкових платежів, про-гнозування макроекономічного впливу і впливу змін податкового законодавства на обсяги й джерела податкових надходжень, роз-роблення пропозицій щодо їх збільшення та зменшення втрат бюджету;

7) подання Міністерству фінансів України та Державній каз-начейській службі України звіту про надходження податків, обов'язкових платежів.

Органи місцевого самоврядування, що представляють відпо-відні територіальні громади та здійснюють від їх імені та в їхніх інтересах відповідні функції, також мають повноваження щодо бюджету. Відповідно до чинного законодавства виключною ком-петенцією *сільських, селищних, міських рад* є затвердження міс-цевого бюджету, внесення змін до нього; затвердження звіту про виконання відповідного бюджету; установаження місцевих подат-ків та зборів; прийняття рішень щодо передання коштів із відпо-відного місцевого бюджету¹.

Власними повноваженнями *виконавчих органів сільських, се-лищних, міських рад* є складання проекту місцевого бюджету, по-дання його на затвердження відповідної ради, забезпечення ви-конання бюджету; щоквартальне подання раді письмових звітів про хід і результати виконання бюджету; підготовка і подання до районних, обласних рад відповідних фінансових показників і пропозицій для складання проектів районних і обласних бюджет-тів; здійснення в установленому порядку видатків з місцевого

¹ Детальніше див.: Про місцеве самоврядування в Україні [Електронний ресурс]. — За-кон України від 21 трав. 1997 р. № 280/97-ВР. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

бюджету. Виконавчі органи сільських, селищних, міських рад можуть об'єднувати на договірних засадах кошти відповідного місцевого бюджету та інших місцевих бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування комунальних підприємств, установ та організацій, вирішення інших питань щодо спільних інтересів територіальних громад.

До повноважень *районних і обласних рад* належить розподіл переданих із державного бюджету коштів у вигляді дотацій, субвенцій відповідно між районними бюджетами, міськими бюджетами міст обласного значення, бюджетами сіл, селищ, міст районного значення. Районні, обласні ради делегують відповідним *місцевим державним адміністраціям* такі повноваження: підготовка і подання до відповідних органів виконавчої влади фінансових показників і пропозицій до проекту Державного бюджету України.

Отже, органи місцевого самоврядування в селах, селищах, містах, районах у містах самостійно розробляють, затверджують і виконують відповідні місцеві бюджети. Районні та обласні ради затверджують районні та обласні бюджети, які формуються з коштів державного бюджету для їх відповідного розподілу між територіальними громадами або для виконання спільних проектів та з коштів, залучених на договірних засадах із місцевих бюджетів для реалізації спільних соціально-економічних та культурних програм, контролюють їх виконання.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Розкрийте сутність понять «бюджетний устрій» та «бюджетна система»?
2. Які основи бюджетного устрою?
3. Охарактеризуйте виокремлення видів бюджетів.
4. Які існують альтернативні принципи побудови бюджетної системи?
5. Чим характеризується єдність побудови бюджетної системи?
6. Що передбачає автономність побудови бюджетної системи?
7. За якими принципами функціонує бюджетна система України?

8. Порівняйте принципи побудови бюджетної системи України, Російської Федерації та країн Євросоюзу.
9. Які принципи бюджетної системи подано в Бюджетному кодексі України?
10. Що є визначальним, а що похідним у визначенні доходів і видатків бюджету?
11. Охарактеризуйте засади розмежування видатків між бюджетами?
12. На чому має ґрунтуватись розподіл доходів між бюджетами?
13. Охарактеризуйте склад бюджетної системи України. Скільки рівнів вона включає?
14. Проаналізуйте структуру бюджетної системи України.
15. Перерахуйте форми взаємовідносин між бюджетами та вкажіть, які з них використовуються в Україні.
16. Що таке бюджетне субсидіювання та які існують його види?
17. Що являє собою дотація вирівнювання і як вона пов'язана з вилученням коштів?
18. Що таке бюджетна позика і як її можна отримати?
19. Які функції і завдання Міністерства фінансів України?
20. Яка організаційна структура Міністерства фінансів України?
21. Які департаменти Міністерства фінансів України беруть безпосередню участь у бюджетному процесі?
22. Які завдання покладені на фінансові управління різних рівнів?
23. Назвіть і охарактеризуйте органи державної податкової служби, їх завдання.



Тема 5



МІЖБЮДЖЕТНІ ВІДНОСИНИ ТА БЮДЖЕТНЕ ВИРІВНЮВАННЯ

Основні поняття та терміни

Місцевий бюджет, фінансові функції влади, місцеве самоврядування, міжбюджетні відносини, бюджетний федералізм, бюджетні ресурси, бюджетна забезпеченість, дотація вирівнювання, субвенція, фінансове вирівнювання, спільні фінансові видаткові зобов'язання, обов'язкові та добровільні (факультативні) компетенції, урбанізація, фінансовий потенціал, бюджети-донори, бюджети-реципієнти.

5.1. АСИМЕТРИЯ РЕГІОНАЛЬНОГО РОЗВИТКУ ТА ХАРАКТЕР МІЖБЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИН

Об'єктивна необхідність регулювання державою міжбюджетних відносин зумовлена наявністю різних фіскальних дисбалансів, спричинених дією природно-кліматичних, історичних, географічних, соціально-демографічних, економічних та багатьох інших чинників. Конфігурація механізмів регулювання міжбюджетних відносин визначається особливостями територіальної організації влади, бюджетно-податкової системи, ступенем її централізації. Під впливом внутрішніх та зовнішніх чинників міжбюджетні відносини зазнають постійних перетворень і потребують ужиття адекватних коригувальних заходів щодо забезпечення ефективності їх функціонування в умовах, що динамічно змінюються¹.

Об'єктивна необхідність бюджетного вирівнювання в Україні зумовлена також значною диференціацією в рівнях соціально-економічного розвитку її регіонів, концентрацією податкової бази і відповідних джерел податкових надходжень у м. Києві, Донецькій, Дніпропетровській, Запорізькій областях та ряді інших; зміщенням фінансового потенціалу з розвинених промислових регіонів у фінансові центри (у міста Київ, Харків, Донецьк, Дніпропетровськ), нерівномірністю в розміщенні закладів соціально-культурної сфери по території країни та споживачів конкретних послуг. Зазначені диспропорції зумовлюють існування значного

¹ Україна і європейський досвід : [монографія] / за ред. В. Г. Бодрова. — К. : Вид-во НАДУ, 2006. — 296 с.

розриву в рівнях податкоспроможності та відповідного бюджетного забезпечення на одну особу в розрізі регіонів.

Різний рівень податкоспроможності зумовлений насамперед історичними особливостями розвитку певних регіонів та змінами галузевих пропорцій в економіці (занепад одних та прискорений розвиток інших галузей) в умовах переходу до ринку. Економічна трансформація в Україні докорінно змінила структуру внутрішнього попиту, зокрема, це — звуження інвестиційного попиту, вихід України із СРСР і відповідне скорочення замовлень продукції машинобудування та ВПК. В умовах вузькості внутрішнього ринку протягом останніх десяти років поступово зростали темпи економічного розвитку і відповідно податкоспроможність деяких, орієнтованих на експорт промислових регіонів України.

Бюджетне вирівнювання може здійснюватися методами горизонтального і вертикального вирівнювання. *Горизонтальне вирівнювання* полягає у створенні системи справляння в державній бюджет рівновеликих доходів із регіонів, які мають однакову платоспроможність. Воно спрямоване на усунення диспропорцій у податкоспроможності (за аналогією із прогресивним оподаткуванням). Чим вищий ступінь горизонтального вирівнювання або чим більша частина податків, зібраних у регіонах, надходитиме до державного бюджету, тим нижчою буде частка доходів місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету, або рівень регіональної фіскальної автономії.

Об'єктивна необхідність застосування методу горизонтального вирівнювання в Україні зумовлена значним розривом у рівнях податкоспроможності регіонів. Основою податкоспроможності регіону є показник валового регіонального продукту, відмінності за яким між окремими регіонами України є значними (табл. 5.1).

Як показують дані таблиці, у 2010 р. валовий регіональний продукт у розрахунку на душу населення в м. Києві становив 61,4 тис. грн, що в 3 рази більше, ніж у середньому по Україні, і в 6,6 рази більше, ніж у Чернівецькій області, де цей показник був найнижчим. Вищим, ніж у середньому по Україні, валовий регіональний продукт у розрахунку на душу населення в зазначеному році був лише в семи областях — Дніпропетровській, Донецькій, Запорізькій, Київській, Одеській, Полтавській та Харківській. Зауважимо, що фінансова криза, яка в 2008–2009 рр. значною мірою вплинула на економіку України, ще більше поглибила регіональні соціально-економічні диспропорції.

Таблиця 5.1

**ВАЛОВИЙ РЕГІОНАЛЬНИЙ ПРОДУКТ
У РОЗРАХУНКУ НА ОДНУ ОСОБУ, грн***

Регіон	2004 р.	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.
Україна	7273	9372	11630	15496	17580	19871	20789
Автономна Республіка Крим	4951	6460	8101	10574	13898	13940	14762
Вінницька	4700	5966	7328	9159	12061	12180	12605
Волинська	4771	4771	7397	9711	12340	11792	11657
Дніпропетровська	8609	11909	15239	20868	30918	27814	29819
Донецька	9713	12490	15725	20197	26028	23225	26163
Житомирська	4397	5554	6636	8485	11545	11457	12785
Закарпатська	4238	5373	6576	8452	10626	10076	10879
Запорізька	8093	10683	13369	18022	23232	20669	21537
Івано-Франківська	5238	6916	8157	10055	12940	12487	12283
Київська	6652	8673	10918	15033	20593	21807	23063
Кіровоградська	5122	6394	7723	9546	13515	13155	13919
Луганська	5973	8131	10085	13628	18338	16634	17486
Львівська	5396	6657	8351	10915	13902	14102	14370
Миколаївська	6424	7801	9769	12227	16175	17096	17547
Одеська	7028	8619	10379	13827	19638	20346	20936
Полтавська	8841	11574	14330	14330	22476	22425	24954
Рівненська	4817	6269	7724	9695	12217	11696	12400
Сумська	5009	6497	7848	10249	13622	13700	13537
Тернопільська	3516	4603	5819	7510	9688	10261	10090
Харківська	7182	9025	11353	15645	21294	21279	21365
Херсонська	4546	5713	6744	8122	11944	12288	12545
Хмельницька	4549	5764	7023	9100	11932	11813	11852
Черкаська	4853	6681	8209	10331	14581	14443	15630
Чернівецька	3589	4654	5650	7369	9771	9381	9326
Чернігівська	5163	6474	7714	10081	13213	13189	13167
м. Київ	2313	28780	35210	49795	61592	60873	61354
м. Севастополь	5847	7452	10079	12961	16592	16957	18519

* Джерело: за даними Державної служби статистики України.

Бурхливі урбанізаційні процеси у світі, що відбувалися протягом останнього століття, значно вплинули на структуру розселення населення. Так, якщо на початку ХХ ст. в містах мешкало 15 % населення, то сьогодні ця цифра перевищує 50 %. Не обминули ці процеси й Україну, де в містах проживає 65 % населення.

Урбанізація є одним із визначальних чинників прогресу для будь-якої держави, оскільки саме міські агломерації забезпечують вищу продуктивність праці й ефективність використання ресурсного та фінансового потенціалу. Проте в той самий час одні міста та регіони бурхливо розвиваються, а інші перебувають у стані стагнації або навіть занепаду. Українські ж міста та регіони за час проведення ринкових перетворень і суперечливих реформ зазнали значної диференціації в економічному розвитку, що свідчить про неякісне управління фінансовим потенціалом.

В умовах значного розшарування за розміром доходів для забезпечення населенню кожного регіону гарантованих державою суспільних послуг та мінімальних суспільних стандартів застосовується принцип горизонтального вирівнювання. У зв'язку з неоднаковим податковим потенціалом ступінь участі регіонів у формуванні державного бюджету є різним. Це зумовлює суперечність між більше і менше розвиненими регіонами, оскільки фактично за рахунок доходів «заможніших» регіонів фінансуються «бідні». Тому заможні регіони не зацікавлені в декларуванні реального розміру своїх доходів та у відповідних відрахуваннях у централізований фонд фінансових ресурсів держави, що є аналогічним до мотивів ухилення від оподаткування відповідно до теорій інституціоналізму (так звана проблема безквиткового пасажира). Особливо ця проблема може загострюватись у разі нераціонального використання бюджетних коштів центральною владою та нестачі фінансових ресурсів для розвитку регіонів. Тому вирішення накопичених у регіонах серйозних економічних, соціальних і екологічних проблем потребує зниження рівня бюджетної централізації та підвищення фіскальної автономії регіонів.

Система фінансового вирівнювання має багато недоліків, насамперед мотиваційних. Формування місцевих бюджетів за рахунок міжбюджетних трансфертів (передусім дотацій вирівнювання), які розподіляються централізовано, не створює достатніх мотивів для їх ефективного використання. Для створення таких мотивів необхідно забезпечити органи місцевого самоврядування власними податковими надходженнями на рівні, достатньому для

фінансування власних повноважень. При цьому необхідно врахувати об'єктивну неможливість надання повної фіскальної автономії регіонам і відмови від горизонтального вирівнювання з наведених нижче причин¹.

1. Необхідність реалізації державної політики із забезпечення рівного доступу до суспільних послуг та мінімальних соціальних стандартів. Регіони з різним рівнем доходу матимуть неоднакові податкові надходження у своєму розпорядженні, і це не дасть можливості забезпечити рівний доступ населення до суспільних послуг. Саме тому розвинуті країни, і не лише з федеративним устроєм, не надають повної фіскальної автономії регіонам. Для бюджетного вирівнювання застосовуються бюджетні трансферти з державного бюджету або угоди про розподіл податків на користь бідніших регіонів. Це створює дилему між справедливістю і відповідальністю: якщо ресурси розподіляються рівномірно між регіонами, зникає стимулювальний ефект фіскальної автономії, тобто органи місцевої влади не зацікавлені в нарощуванні власних доходів. Саме ця дилема є ключовим питанням при визначенні оптимального рівня фіскальної автономії регіонів.

2. Необхідність вирівнювання диспропорцій у податкоспроможності, зумовлених експортом податків. Проблема так званого експорту податків полягає в тому, що податки можуть сплачуватися в одному регіоні (за місцем реєстрації), а працівники та їхня виробнича діяльність — перебувати в іншому. Ця проблема характерна в разі міграції робочої сили, зокрема для великих метрополій та міст-сателітів.

3. Потенційна міграція факторів виробництва. Податкова конкуренція між регіонами в умовах мобільності капіталу й робочої сили накладає обмеження на рівень фіскальної автономії. Міграція капіталу та робочої сили у привабливіші, насамперед «багатші», регіони зумовлює зниження податкового потенціалу «бідних» регіонів. За високого рівня фіскальної автономії «бідні» регіони не матимуть достатніх ресурсів для фінансування закріплених за ними повноважень. Тому в більшості країн основні податки, джерелом сплати яких є дохід (насамперед, податок з прибутку корпорацій, ПДВ, частково податок із доходів фізичних осіб), централізуються. Основними джерелами доходів місцевих

¹ *Darby J. Fiscal decentralisation in Europe: A Review of recent experience / Darby J., Muscatelli A., Roy G. // University of Glasgow. — № G12 8RT. — Glasgow, 2003. — P. 8–9.*

бюджетів є податки на немобільні фактори виробництва (нерухомість, земля) та регіональний податок із доходів.

4. Складність управління децентралізованою податковою системою. Доведено, що управління загальнонаціональною податковою системою потребує порівняно нижчого рівня адміністративних витрат, що є аргументом на користь доцільності горизонтального бюджетного вирівнювання з погляду інтересів суспільства в цілому.

Горизонтальне вирівнювання поєднується з централізованим перерозподілом ресурсів із метою реалізації принципу вертикальної справедливості, тобто вирівнювання добробуту та «адресною» підтримкою регіонів, і фактично є «локомотивом» економічного зростання. Цей принцип реалізується через механізми *вертикального вирівнювання* — досягнення збалансованості між величиною державних зобов'язань перед населенням регіону (або окремої адміністративної одиниці) і його ресурсним потенціалом, включаючи потенціал податкових надходжень. Значення вертикального вирівнювання для економічного розвитку полягає у стимулюванні споживчого та інвестиційного попиту в «бідних» регіонах, на що звертав увагу Р. Масгрейв¹. Якщо рівень економічного розвитку і відповідний йому податковий потенціал регіону є недостатніми для забезпечення мінімальних соціальних стандартів і суспільних послуг, з державного бюджету виділяється додаткове фінансування (бюджетні трансферти). Роль вертикального вирівнювання полягає в покладанні центром відповідальності щодо виконання «делегованих» повноважень на регіони та в посиленні позиції центральної влади щодо управління регіонами. Такий механізм дає можливість проводити загальнодержавну фінансову політику з формування структури видатків.

Вертикальне і горизонтальне вирівнювання можуть спрямовуватися на вирівнювання дохідної частини чи видаткової або одночасно дохідної і видаткової частин бюджетів. Відповідно вирівнювання дохідної та видаткової частин місцевих бюджетів може бути вертикальним чи горизонтальним. Під фінансовим вирівнюванням у зарубіжних країнах розуміють систему інструментів і заходів щодо усунення фіскальних дисбалансів через перерозподіл фінансових ресурсів по вертикалі бюджетної системи і по горизонталі між територіальними одиницями. Основними складо-

¹ *Musgrave R. A. Public Finance in Theory and Practice / Musgrave R. A. — 5th ed. — McGraw : Hill, Inc., USA, 1989. — С. 461–462.*

вими системи бюджетного (фінансового) вирівнювання є вирівнювання доходів місцевих бюджетів та вирівнювання бюджетних витатків.

Аналіз досвіду інших країн дає можливість виділити кілька моделей бюджетного вирівнювання, застосування яких залежить від рівня адміністративної децентралізації, обсягу наданих повноважень органам місцевого самоврядування, економічних диспропорцій між адміністративно-територіальними одиницями та інших критеріїв¹.

В Україні одним із пріоритетних завдань є фінансове забезпечення діяльності місцевих органів влади та бюджетна спроможність місцевого самоврядування виконати надані йому законами України повноваження.

Бюджетний кодекс визначає загальні положення здійснення міжбюджетних відносин, метою регулювання яких є забезпечення відповідності між повноваженнями на здійснення витатків, закріплених законодавчими актами України за бюджетами, та бюджетними ресурсами, які повинні забезпечувати виконання цих повноважень. Міжбюджетні відносини — це відносини між державою, Автономною Республікою Крим та місцевим самоврядуванням щодо забезпечення відповідних бюджетів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання функцій, передбачених Конституцією та законами України.

Суть міжбюджетних відносин проявляється у фінансових взаємозв'язках між різними рівнями влади, мета яких полягає в забезпеченні оптимального розподілу витаткових повноважень між рівнями бюджетної системи та фінансового забезпечення адміністративно-територіальних одиниць усієї території України.

У Бюджетному кодексі законодавчо закріплені зміст та принципи організації міжбюджетних відносин. Відповідно до статей Бюджетного кодексу міжбюджетні відносини включають:

— розподіл та перерозподіл витатків бюджетів між рівнями бюджетної системи;

— розподіл та закріплення на постійній основі чи за змінними нормативами регулювальних доходів між рівнями бюджетної системи;

¹ Фінансово-монетарні важелі економічного розвитку : в 3 т. / за ред. А. І. Даниленка. — К. : Фенікс, 2008. — Т. 1: Фінансова політика та податково-бюджетні важелі її реалізації. — С. 319–322.

— вирівнювання рівнів бюджетного забезпечення суб'єктів та місцевих утворень через надання фінансової допомоги з державного бюджету.

Варто зазначити, що сам термін «трансферти» означає кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі. Сутність складових елементів міжбюджетних трансфертів у Бюджетному кодексі трактується так:

— *дотація вирівнювання* — міжбюджетний трансферт на вирівнювання дохідної спроможності бюджету, який його отримує;

— *субвенції* — міжбюджетні трансферти для використання на певну мету в порядку, визначеному тим органом, який прийняв рішення про надання субвенції.

Головним питанням міжбюджетних відносин є розмежування бюджетних повноважень між органами влади різних рівнів, що забезпечує наявність певного обсягу фінансових ресурсів для соціального та економічного розвитку відповідних територій.

Роль міжбюджетних відносин у місцевому розвитку визначається насамперед розподілом видаткових повноважень регіональних органів влади в їх забезпеченні відповідними доходами. У такий спосіб відбувається закріплення фінансових ресурсів за конкретним муніципалітетом для економічного розвитку та вплив центру на органи місцевого самоврядування з метою зменшення дисбалансу в економічних потенціалах. Основним інструментом при цьому мають стати пайові капіталовкладення в наукові та високотехнологічні виробництва.

Перерозподіл ресурсів можливий за рахунок прямих бюджетних видатків: дотацій, субсидій, субвенцій з державного бюджету. Вивчення та аналіз прямих бюджетних видатків на конкретні цілі стали можливими лише після створення та функціонування казначейської системи, де існує безпосередній зв'язок між фінансовими органами та бюджетними установами.

Основними проблемами територіального розвитку є, по-перше, виникнення територіальних диспропорцій і рівень їх фінансової стійкості та, по-друге, можливість і доцільність органів державної влади впливати на територіальні дисбаланси. Різниця в рівнях економічного розвитку між територіями пов'язана з нерівномірним розподілом продуктивних сил, що, у свою чергу, залежить від природно-кліматичних, історичних та економічних чинників,

які детально вивчаються в теорії розміщення, що ґрунтується на встановленні критеріїв оптимального вибору територій для створення нових виробничих потужностей.

Як показує практика, держава не в змозі централізовано ефективно виконувати всі покладені на неї функції, а тому перехід багатьох функцій регулювання соціально-економічних процесів від державного рівня до регіонального не тільки сприяє зростанню ефективності надання суспільних послуг, а й породжує цілий ряд додаткових витрат. Тут варто зауважити, що регіони в Україні розвиваються нерівномірно, відповідно у них неоднакові фінансове забезпечення та потенціал формування дохідної частини бюджету. Відмінності в рівнях соціально-економічного розвитку між регіонами виявляються насамперед у показниках валового регіонального продукту на одну особу (про що вже йшлося вище), середньомісячної заробітної плати, середньомісячного реального доходу на одну особу та в інших показниках.

Для того щоб оцінити асиметрію регіонального розвитку, розглянемо ці показники (табл. 5.2) у максимальному та мінімальному значеннях, що дасть можливість визначити існуючі розриви в соціально-економічному розвитку регіонів.

Статистичні дані, наведені в таблиці, свідчать про значні відмінності в показниках соціально-економічного розвитку регіонів. До того ж ці відмінності подекуди досить суттєві (валовий регіональний продукт на одну особу — розрив 44 765,5 грн, інвестиції в основний капітал на одну особу — 4299,6 грн, прямі іноземні інвестиції на одну особу — 7679,9 дол., приріст обсягу роздрібної торгівлі на одну особу — 915,6 грн). У цих умовах основним інструментом, який дає можливість використовувати позитивні моменти від децентралізації й мінімізувати негативні ефекти від децентралізованого використання деяких повноважень, є державна фінансова допомога бюджетам нижчого рівня, тобто міжбюджетні трансферти, що і обумовлює необхідність їх застосування.

Основна функція держави в соціально-економічній сфері — надання громадських послуг. У сучасних соціально-економічних системах послуги можуть надаватися органами державної влади, органами місцевого самоврядування, приватним сектором економіки та громадськими організаціями. У цивілізованій державі чітко розмежовані функції центральних і місцевих органів державної влади та органів місцевого самоврядування щодо надання

Таблиця 5.2

**ОСНОВНІ ПОКАЗНИКИ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ
РЕГІОНІВ УКРАЇНИ В 2010 р.***

Показник	max значення	min значення	Розрив
Валовий регіональний продукт (на одну особу)	53 277 грн м. Київ	8511,5 грн Чернівецька обл.	44 765,5 грн
Індекс фізичного обсягу валового регіонального продукту	92,8 % Тернопільська обл.	76,3 % Запорізька обл.	16,5 %
Інвестиції в основний капітал (на одну особу)	5159,7 грн м. Київ	860,1 грн Чернігівська обл.	4299,6 грн
Прямі іноземні інвестиції (на одну особу)	7740,8 дол. м. Київ	60,9 дол. Кіровоградська обл.	7679,9 дол.
Індекси промислової продукції	142,3 % Закарпатська обл.	90,8 % Сумська обл.	51,5 %
Індекс виконання будівельних робіт	127,0 % Миколаївська обл.	56,7 % Закарпатська обл.	70,30 %
Приріст обсягу роздрібної торгівлі (на одну особу)	1059,8 грн м. Київ	144,2 грн Тернопільська обл.	915,6 грн
Індекси продукції сільськогосподарства	85,9 % Харківська обл.	108,4 % Одеська обл.	22,50 %
Коефіцієнт покриття експортом імпорту	4,56 % Донецька обл.	0,26 % м. Київ	4,30 %
Рентабельність операційної діяльності підприємств	7,4 % Хмельницька обл.	-3,8 % Чернівецька обл.	11,2 %
Рівень безробіття у віці 15–70 років	6,1 % м. Київ	11,9 % Рівненська обл.	5,80 %
Середньомісячна заробітна плата	3341 грн м. Київ	1615 грн Тернопільська обл.	5,80 %
Частка працівників із заробітною платою нижче від прожиткового мінімуму**	4,3 % м. Київ	14,3 % Волинська обл.	10 %
Приріст (зменшення) населення	0,16 % Закарпатська обл.	0,71 % Чернігівська обл.	0,55 %

* Джерело: складено за даними Державної служби статистики України.

послуг. Існують також послуги, частина яких надається державою та органами місцевого самоврядування, частина — приватним сектором економіки. Такі послуги називають псевдосупільними. Вони можуть надаватися на засадах ринкового саморегулювання, проте вигода від них нестійка. Тому ринкова система не виробляє їх у достатній кількості. Це, зокрема, послуги транспортної системи, послуги з прокладання та обслуговування автомагістралей і доріг, охорони порядку і пожежної охорони, послуги бібліотек, музеїв, театрів тощо.

Зауважимо, що в розвинутих країнах сьогодні функціонують не суто ринкові економічні системи, а соціально орієнтовані ринкові економічні системи. Усі сучасні економічні системи — це системи змішаного типу. У змішаній економічній системі домінують не індивідуальні, а суспільні інтереси, які спираються не лише на економічні розрахунки, а й на суспільну вигоду. У змішаній економічній системі, побудови якої прагне й Україна, зростає роль держави в реалізації принципу соціальної справедливості, адже держава повинна брати на себе зобов'язання з виконання низки програм щодо соціального захисту населення.

У країнах зі змішаною економічною системою обов'язково функціонує інститут місцевого самоврядування. У таких країнах розмежовано економічні функції центральних та місцевих органів державної влади й органів місцевого самоврядування різних рівнів. Основними функціями місцевих органів влади у демократичних ринкових системах є захист від зловживань центральної влади, забезпечення участі населення у виробленні владних рішень, ефективно надання громадських послуг. У країнах зі змішаною економічною системою держава й органи місцевого самоврядування надають населенню державні та громадські послуги. Частина послуг у таких країнах може надаватися приватним сектором економіки і громадськими організаціями.

Що стосується країн із перехідною економікою, то значна частина послуг, таких як освіта, охорона здоров'я, житлове будівництво, експлуатація та будівництво доріг, у них забезпечувалася державними підприємствами. Проте, будучи приватизованими, ці підприємства сьогодні не можуть ефективно надавати послуги всім верствам населення і залишатися при цьому конкурентоспроможними. Тому надання цих послуг має стати одним із пріоритетів органів місцевого самоврядування.

Мусимо визнати, що сьогодні місцеві бюджети залишаються недостатньо прозорими, немає цілісної системи моніторингу стану та якості управління фінансами, результати якого були б доступні не тільки органам влади й управління різних рівнів, а й населенню, інвесторам і кредиторам. Таке становище призводить до неефективного використання бюджетних ресурсів, скорочення обсягу і якості бюджетних послуг, посилення між-регіональних диспропорцій, підвищення соціальної і політичної напруженості тощо.

За умов потенційно низьких доходів місцевих бюджетів від податків, зборів та інших обов'язкових платежів особливого значення набуває фінансування мінімально доцільних витрат. Оскільки в будь-якому разі збільшення видатків бюджету і кількості ланок, які пов'язують надавача коштів і кінцевого їх одержувача, підвищуватиме витрати на управління цією системою, то визначення видатків, які фінансуватимуться з бюджету, а які — населенням, особливо важливе.

Досліджуючи науково-методологічні засади розмежування доходів і видатків між державним і місцевими бюджетами, можна виділити чотири підходи щодо їх визначення. Перший підхід передбачає здійснення розподілу повноважень і, відповідно, видаткових зобов'язань за принципом закріплення видатків за рівнями влади знизу доверху. Другий — стандартизацію мінімальних соціальних послуг. Третій підхід відображає залежність кількісних пропорцій розподілу доходів між різними рівнями бюджетної системи від розмежування функцій, компетенції і завдань органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування у сфері надання державних та громадських послуг. Четвертий ґрунтується на заінтересованості в розвитку підприємництва на відповідній території.

Завдання і повноваження органів виконавчої влади та місцевого самоврядування можуть бути розділені згідно з певними вимогами, які можна звести до такого:

1) надання послуг має здійснюватися тим рівнем влади, на якому ці послуги потребуватимуть мінімальних бюджетних витрат;

2) масштаби державних та громадських послуг мають відповідати територіальному попиту на них і враховувати територіальний рівень інтересів і суспільних потреб споживачів бюджетних послуг, при цьому обсяги цих послуг мають відповідати джерелам їх фінансування і функціональній здатності рівня влади, який їх надає;

3) міра відповідальності відповідного рівня влади за надання державних і громадських послуг залежить від характеру повноважень — обов'язкові, делеговані чи добровільні (факультативні).

Розмежування повноважень доцільно здійснювати в кілька етапів. На першому етапі необхідно скласти перелік основних суспільних благ і, відповідно, видаткових зобов'язань усіх органів влади. З метою оптимального розмежування повноважень органів місцевого самоврядування сферу діяльності та коло завдань органів місцевого самоврядування необхідно розділити на обов'язкові та добровільні (факультативні) повноваження. До обов'язкових повноважень доцільно віднести: 1) охорону здоров'я; 2) освіту та культуру в частині, що не стосується національних та державних закладів; 3) служби соціального забезпечення; 4) житлове та комунальне господарство; 5) місцеве планування та будівництво; 6) комунальний транспорт; 7) деякі питання щодо здійснення заходів з охорони навколишнього середовища; 8) службу рятування в надзвичайних ситуаціях; 9) повноваження, делеговані вищим рівнем влади.

Добровільні (факультативні) повноваження мають стосуватися: 1) місцевих програм соціального розвитку та стимулювання; 2) місцевої міліції та громадського порядку; 3) програм розвитку підприємництва на відповідній території тощо.

У межах обов'язкових повноважень органи самоврядування повинні діяти відповідно до законодавства, яке має зафіксувати мінімально допустимий стандарт соціального обслуговування та послуг на одного мешканця громади. На основі таких мінімальних стандартів згодом доцільно розраховувати мінімальні обсяги фінансових ресурсів, необхідних для виконання завдань органів влади, і, відповідно, надходжень до місцевого бюджету. Державний нагляд за діяльністю органів самоврядування має здійснюватись у сфері обов'язкових повноважень, а у сфері добровільних (факультативних) повноважень контроль повинні здійснювати структури самоорганізації населення. На наше переконання, саме добровільні повноваження можуть стимулювати місцевий розвиток.

На другому етапі розмежування повноважень доцільно закріпити надання суспільних благ та послуг за різними рівнями влади відповідно до адміністративно-територіального устрою країни з урахуванням критеріїв географічного положення, промислових та економічних зв'язків, що вже склалися, вільного доступу до су-

спільних благ, кількості населення, площі територіальної громади, щільності її заселення тощо. Здійснювати розподіл видаткових зобов'язань між державним та місцевими бюджетами варто за принципом закріплення видатків і функціональних повноважень за тим самим рівнем влади, що підвищить відповідальність усіх рівнів влади за надання конкретних суспільних благ і сприятиме ефективному використанню бюджетних ресурсів.

На третьому етапі має сенс перерозподілити об'єкти загальнодержавної та комунальної власності відповідно до розмежованих повноважень органів влади. Потрібно остаточно передати об'єкти соціальної сфери підприємств у відання місцевих органів влади відповідно до розподілених повноважень між органами державної влади та місцевого самоврядування. Вважаємо, що розподіл повноважень доцільно здійснювати знизу доверху, тобто спочатку визначити повноваження локальних органів місцевого самоврядування, а вже потім — виключну компетенцію центральних органів влади. Так, до повноважень органів місцевого самоврядування доцільно віднести надання послуг, які мають суто локальний характер, та здійснення спільних програм органів місцевого самоврядування всіх рівнів. Повноваження центральних органів влади мають відбивати загальнонаціональні пріоритети та інтереси.

Отже, на підставі викладеного до видаткових зобов'язань органів місцевого самоврядування можна віднести, наприклад: 1) дошкільну та початкову освіту; 2) первинну медико-санітарну допомогу; 3) догляд за самотніми громадянами похилого віку; 4) догляд за інвалідами або допомогу їхнім родинам; 5) утилізацію сміття; 6) прибирання та освітлення вулиць; 7) підтримування порядку на кладовищах; 8) ритуальні послуги; 9) житлово-комунальне господарство; 10) утримання місцевих доріг; 11) послуги місцевого транспорту; 12) послуги місцевих закладів культури; 13) утримання місцевої міліції тощо.

Функції територіальних громад у сфері надання державних і громадських послуг треба визначати диференційовано, з урахуванням фінансового потенціалу, площі територіальної громади, щільності заселення. Згодом можна встановити обсяг фінансових ресурсів, достатніх для забезпечення повноцінної діяльності органів місцевого самоврядування і передбачити оптимальні джерела їх мобілізації.

До спільних видаткових зобов'язань органів місцевого самоврядування можна віднести: 1) середню і середню спеціальну освіту; 2) послуги спеціалізованих закладів охорони здоров'я; 3) окремі види соціального забезпечення; 4) спеціалізовані програми соціального захисту; 5) утримання та будівництво доріг регіонального значення; 6) здійснення спільних програм у галузі громадського транспорту; 7) утримання спільних об'єктів громадського призначення; 8) заходи з охорони навколишнього середовища; 9) заходи з протипаводкової та протипожежної охорони; 10) розроблення спільних програм розвитку регіонів.

У законодавстві вкрай потрібно також подати перелік повноважень, які можуть бути делеговані між державним та місцевими рівнями або передані до спільних видаткових зобов'язань органів місцевого самоврядування.

Підбиваючи підсумок, зазначимо, що правова регламентація бюджетного розмежування потребує переосмислення та перегляду всіх законодавчих актів, які встановлюють компетенцію органів місцевого самоврядування, центральних і місцевих органів виконавчої влади з метою уникнення дублювання в розмежуванні компетенції між усіма рівнями влади. Це дасть можливість чітко окреслити функції, повноваження та сфери відповідальності органів місцевого самоврядування та органів виконавчої влади, а отже, їхні видаткові зобов'язання. Крім того, це дозволить перевести місцеві бюджети на власну дохідну базу з метою формування економічно і фінансово самодостатніх органів місцевого самоврядування, здатних надати передбачені законом державні і громадські послуги.

Дослідження вітчизняних науковців свідчать, що в Україні законодавство передбачає самостійність місцевих бюджетів, забезпечену наявністю власних і закріплених дохідних джерел та правом визначення напрямів їх використання. Водночас основним інструментом бюджетного регулювання є система міжбюджетних трансфертів, застосування якої фактично позбавляє місцеві органи влади реальної можливості самостійно розв'язувати власні проблеми: одних (бюджети-реципієнти) — через залежність від дотацій, інших (бюджети-донори) — через вилучення з їхніх бюджетів «надлишкових» коштів. За таких умов для місцевих бюджетів вигідніше залишатися реципієнтом, ніж переходити до розряду донорів.

Отже, викривляється мотивація місцевих органів влади щодо повного використання власного фінансового потенціалу, знижується прозорість і справедливість міжбюджетних відносин. До того ж згідно з чинною практикою планування доходів і видатків місцевих бюджетів визнання регіону донором зовсім не означає відсутності в нього власних фінансових проблем (просто даний регіон порівняно з іншими має кращі показники). Не випадково фінансово заможні регіони (тобто з надлишком доходів) відстоюють свої права на дохідну частину своїх бюджетів, а «бідні» вимагають збільшення фінансової допомоги.

На нашу думку, економічно слабкі регіони могли б отримати значно більший ефект економічного і соціального зростання у результаті підсилення та розвитку своєї власної фінансової бази, а не через покриття поточних видатків за рахунок інших бюджетів. Однак це потребує вдосконалення бюджетного законодавства.

Вітчизняні дослідники, зокрема М. П. Бадида¹, Я. М. Казюк², С. В. Юшко³, наголошують на необхідності вдосконалення системи місцевих податків і зборів, розширення повноважень місцевих органів влади щодо їх запровадження і справляння; перегляду складу закріплених доходів, зокрема відсотків відрахування від загальнодержавних податків та видатків на виконання власних і делегованих повноважень; створення передумов для більшої стабільності діяльності органів місцевого самоврядування, можливостей для середньо- і довгострокового планування та ін.

До того ж, з нашої точки зору, внутрішні розподільні процеси на одному рівні слід реалізовувати через визначення податкового потенціалу територій та їх мінімального рівня, до якого необхідно вирівнювати фінансові можливості територій. На основі економічного, соціального, екологічного та демографічного стану відповідної території необхідно встановлювати реальні нормативи їхньої бюджетної забезпеченості. На підставі таких параметрів, на нашу думку, можна розраховувати реальні обсяги необхідних

¹ Бадида М. П. Міжбюджетні відносини та соціально-економічний розвиток місцевих громад / М. П. Бадида // Формування ринкових відносин в Україні. — 2008. — № 7. — С. 46–52.

² Казюк Я. М. Проблеми формування ефективного механізму міжбюджетного регулювання в Україні і шляхи їх вирішення / Я. М. Казюк // Економіка і держава. — 2009. — № 1. — С. 100–102.

³ Юшко С. В. Організація міжбюджетних відносин в Україні: стан, проблеми і перспективи / С. В. Юшко // Фінанси України. — 2009. — № 1. — С. 86–97.

фінансових ресурсів з метою забезпечення суспільно-цивілізованих, а не мінімальних потреб адміністративно-територіальних одиниць. Цим водночас буде посилена відповідальність учасників бюджетного процесу та створено стимули щодо вдосконалення процедур бюджетного планування¹.

За рівнем децентралізації бюджетних ресурсів Україна практично не уступає більшості унітарних держав, однак формально зберігає у край високу централізацію бюджетних повноважень. Місцеві бюджети перевантажені зобов'язаннями, покладеними на них законодавством без надання відповідних джерел фінансування. Основна частина витрат місцевих бюджетів, включаючи заробітну плату в бюджетній сфері, а також мережа бюджетних установ регламентуються централізовано встановленими нормами. Установлені законодавством у край обмежені бюджетні повноваження місцевої влади дають можливість перекласти політичну і фінансову відповідальність за збалансування місцевих бюджетів і стан соціальної сфери на державні органи влади, які, з одного боку, змушені постійно посилювати адміністративний контроль на місцях і, з другого — компенсувати негативні наслідки фінансової діяльності місцевих органів влади.

Підвищуючи рівень фінансової забезпеченості територій, необхідно також посилювати контроль над законністю дій органів місцевого самоврядування у фінансовій сфері та їхню відповідальність за формування й ефективне використання бюджетних ресурсів.

Отже, мета бюджетного регулювання фінансових можливостей територій — не зрівнювання можливостей усіх суб'єктів міжурядових фінансових відносин, а забезпечення бюджетними ресурсами гарантованого рівня найслабших у фінансовому плані адміністративно-територіальних одиниць. Дієва система міжбюджетних відносин має спонукати до активної діяльності органи місцевого самоврядування в напрямі пошуку і використання додаткових резервів збільшення надходжень до бюджету, а також сприяти ефективному використанню бюджетних ресурсів з метою підвищення суспільного добробуту.

¹ Буряченко А. Є. Вплив міжбюджетних відносин на фінансову поведінку органів місцевого самоврядування / Буряченко А. Є. // Особливості функціонування національних фінансових систем в умовах глобалізаційних процесів : матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. : в 2 ч. — Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2010. — Ч. 1. — С. 88–91.

5.2. ЗМІСТ ТА ФІНАНСОВІ ІНСТРУМЕНТИ МІЖБЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИН

Міжбюджетні відносини є складною та багатофункціональною системою, від раціональної організації якої залежить досягнення ефективного і справедливого розподілу фінансових ресурсів у суспільстві. Ефективна й раціональна побудова системи міжбюджетних відносин сприяє досягненню таких цілей: забезпечення стійкого економічного зростання за рахунок оптимального використання фіскального потенціалу кожного з регіонів і країни загалом; зростання якості життя населення, соціального захисту й однаково високого рівня бюджетного забезпечення територіальних спільнот; зміцнення територіальної цілісності країни завдяки попередженню конфліктів між органами влади різних рівнів.

Міжбюджетні відносини є досить складним явищем, яке можна охарактеризувати в розрізі правових, економічних та політичних аспектів.

З економічної точки зору міжбюджетні відносини — це відносини між органами державної влади й органами місцевого самоврядування з приводу формування та використання фінансових ресурсів, які включають: розподіл доходів і видатків між рівнями бюджетної системи; визначення трансфертів, що передаються з державного місцевого бюджетам, і навпаки; організацію контролю за витрачанням коштів державного та місцевих бюджетів.

З правової точки зору міжбюджетні відносини передбачають: законодавче розмежування повноважень держави та місцевого самоврядування щодо надання суспільних послуг; установлення сфери їх спільних повноважень; визначення видатків державного та місцевих бюджетів, якими фінансуються суспільні послуги; розподіл доходів між державним та місцевими бюджетами; установлення переліку делегованих повноважень органів державної влади органам місцевого самоврядування; визначення політики держави у сфері фінансового вирівнювання.

З політичної точки зору міжбюджетні відносини пов'язані з організацією державної влади в країні, реалізацією державних та

місцевих інтересів, з ухваленням законодавств, які максимально збалансовували б державні та місцеві інтереси¹.

Отже, міжбюджетні відносини відображають процеси правового, політичного й економічного значення, за допомогою яких вирішуються загальнодержавні завдання із забезпечення економічного зростання, розвитку продуктивних сил, піднесення рівня добробуту населення, усунення розбіжностей між рівнями розвитку певних територій, фінансового забезпечення місцевого самоврядування, вирішення національних проблем тощо².

Нинішня система міжбюджетних відносин в Україні поєднує в собі як інструменти, що склалися в бюджетній практиці колишніх СРСР і УРСР, так і ті інструменти, які введені вже в період 90-х років. Розвиток і відновлення інструментів міжбюджетних відносин в Україні почалися лише після виведення в 1990 р. місцевих бюджетів зі складу державного бюджету, а бюджетів місцевого самоврядування — зі складу бюджетів регіональних органів влади.

Вивчення й аналіз різних поглядів на місце міжбюджетних відносин у фінансовій і бюджетній системах держави, а також на пряму їх удосконалення дають підстави для обґрунтування цілей і способів регулювання взаємодії між окремими ланками бюджетної системи держави.

Розглянемо докладніше сутність та економічну природу міжбюджетних відносин, що пропонуються для використання різними вченими й дослідниками в бюджетній сфері (табл. 5.3).

Досить цікавим і змістовним є погляд на природу існування та напрями досягнення цілей міжбюджетних відносин російського вченого А. С. Колесова. Він характеризує ці відносини як первинний державно- та бюджетоутворювальний напрям бюджетної політики, покликаний забезпечити раціональне регулювання всіх фінансових потоків держави між її суб'єктами з приводу розподілу та перерозподілу грошових коштів, які суспільство добровільно передає державній владі для виконання нею конкретних функцій на основі створення в її рамках ієрархії взаємних прав та обов'язків між різними рівнями управління³.

¹ *Фещенко Л. В.* Бюджетна система України : навч. посіб. / Фещенко Л. В., Проноза П. В., Кузьминчук Н. В. — К. : Кондор, 2008. — С. 104.

² *Кузьменко О. А.* Державна політика у сфері регулювання міжбюджетних відносин / О. А. Кузьменко // Бюлетень Міністерства юстиції України. — 2008. — № 1. — С. 72.

³ *Колесов А. С.* Межбюджетные отношения: сущность и пути совершенствования / А. С. Колесов // Финансы. — 2002. — № 2. — С. 4.

Таблиця 5.3

**УЗАГАЛЬНЕННЯ ПІДХОДІВ ДО ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТТЯ
«МІЖБЮДЖЕТНІ ВЗАЄМВІДНОСИНИ»**

Джерело	Визначення
Кравченко В. І.	«Форма взаємозв'язків та взаємозалежностей між окремими ланками системи місцевих бюджетів, а також між місцевими бюджетами та державним бюджетом України» ¹
Лунина І. О.	«Система взаємовідносин між державою, Автономною Республікою Крим та місцевим самоврядуванням щодо розподілу повноважень органів державної влади та органів місцевого самоврядування, видаткових зобов'язань та дохідних джерел між бюджетами різних рівнів. ...розподіл між органами державної влади та органами місцевого самоврядування повноважень щодо надання суспільних благ і послуг, виконання соціальних обов'язків держави, а також розподілу обов'язків по видатках та дохідних джерелах між бюджетами всіх рівнів» ²
Кириленко О. П.	«Відносини, напрямлені на розмежування доходів та видатків між ланками бюджетної системи, котрі проведені відповідно до розподілу повноважень органів державної виконавчої влади та місцевого самоврядування» ³
Швець В. Я.	«Система взаємовідносин між державою та місцевим самоврядуванням щодо розподілу повноважень державних органів влади й органів місцевого самоврядування, а також розподілу видаткових зобов'язань і дохідних джерел між бюджетами різних рівнів» ⁴
Лилик О. Я.	«Фінансові відносини, суб'єктами яких є відповідні центральні органи державної влади, місцеві органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування та органи самоорганізації населення з приводу розподілу повноважень, здійснення сукупних видатків та формування доходів бюджетів» ⁵

¹ Кравченко В. І. Місцеві фінанси України : навч. посіб. / В. І. Кравченко. — К. : Т-во «Знання», КОО, 1999. — 487 с.

² Лунина І. Стратегія реформування местных бюджетов в Украине / Лунина І. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : //www.dialogs.org.ua.

³ Кириленко О. П. Міжбюджетні відносини в Україні і світовий досвід / Кириленко О. П. // Вісник Тернопільської академії народного господарства. — Тернопіль, 1998. — С. 44–47. (Спец. випуск № 6.)

⁴ Швець В. Я. Концептуальні підходи до вдосконалення системи міжбюджетних відносин / В. Я. Швець // Фінанси України. — 2005. — № 3. — С. 27.

⁵ Лилик О. Я. Становлення та розвиток міжбюджетних відносин в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.04.01 / Лилик О. Я. — К., 2002. — С. 3.

Аналізуючи міжбюджетні відносини, доходимо висновку, що у процесі перерозподілу фінансових ресурсів вирізняються такі сфери дії відносин між бюджетами різних рівнів (рис. 5.1):

1) розподіл видатків відповідно до розподілу повноважень між виконавчою державною владою та органами місцевого самоврядування;

2) забезпечення місцевих бюджетів дохідними джерелами для виконання власних і делегованих державою фінансових зобов'язань;

3) перерозподіл через державний бюджет фінансових ресурсів від «багатих» у фінансовому розумінні регіонів «бідним»;

4) формування умов для збільшення зацікавленості органів місцевого самоврядування в мобілізації доходів;

5) використання у процесі виконання бюджету різних форм і методів взаємодії між державним і місцевим бюджетами.



Рис. 5.1. Сфера дії міжбюджетних відносин в Україні

Саме ця взаємозалежність, що виникає між бюджетами різного рівня, а також між органами влади одного рівня з приводу перерозподілу і використання фінансових ресурсів, відображає сферу дії міжбюджетних відносин. При цьому об'єктом міжбюджетних відносин є фінансові ресурси, що розподіляються

між бюджетами різних рівнів для усунення диспропорцій в економічному розвитку регіонів. Таким чином, міжбюджетні відносини об'єктивно зумовлені тим, що, як і будь-які фінансові відносини, вони виникають через суспільну потребу в перерозподілі бюджетних ресурсів на користь бюджетів, що меншою мірою забезпечені чи мають у цей час більшу потребу в коштах.

Головними завданнями міжбюджетних відносин є:

- забезпечення рівних умов для органів місцевого самоврядування та однаково гарантованих державних соціальних стандартів для населення;
- забезпечення справедливого розподілу суспільних послуг між громадянами незалежно від місця проживання;
- реалізація принципів самостійності та збалансованості місцевих бюджетів;
- забезпечення повноти і стабільності одержання місцевими бюджетами належної з бюджету вищого рівня дотації вирівнювання;
- чітке закріплення на законодавчій основі видаткових повноважень бюджету за відповідним рівнем влади;
- уникнення суб'єктивізму під час розподілу загальнодержавних ресурсів та ослаблення впливу органів влади вищого рівня на процес формування місцевих бюджетів;
- підвищення рівня мобілізації доходів місцевих бюджетів, стимулювання місцевих органів влади до розвитку доходів відповідних бюджетів.

Ефективність механізму міжбюджетних відносин залежить від оцінки та підбору адекватних методів — способів впливу міжбюджетних відносин на соціально-економічне становище в регіоні. До методів формування міжбюджетних відносин належать: метод визначення власних доходів, метод закріплення доходів, метод регульованих доходів, трансфертний метод, метод вилучення коштів, метод кредитування, функціональний метод, метод делегування, балансовий метод.

Згідно з фінансовою політикою держави, що відповідає державному устрою, можна визначити дві основні моделі міжбюджетних відносин: централізовану та децентралізовану. Методи, форми, фінансові інструменти цих відносин мають формуватися відповідно до основних принципів тієї чи іншої моделі.

Централізована модель міжбюджетних відносин властива країнам із тотальною роллю держави в усіх сферах господарського та

соціального життя суспільства. Формування місцевих бюджетів відбувається у нерозривному зв'язку з центральним бюджетом у межах консолідованого бюджетного плану держави. Централізована модель міжбюджетних відносин щодо забезпечення доходами віддає перевагу трансфертному методу та методу регулювальних доходів, щодо видатків їй властива методика делегування розподілу відповідальності за надання державних послуг, коли всі функції нижчих рівнів виконавчої влади спрямовуються згори вниз.

За децентралізованої моделі застосовується метод власних та закріплених доходів, а видаткова політика ґрунтується на функціональному методі, який передбачає конкретне розмежування компетенції та видаткових повноважень між усіма рівнями влади, при цьому припустимим є делегування деяких видаткових повноважень, що забезпечує гнучкість міжбюджетних відносин. Політичною передумовою запровадження децентралізованої моделі міжбюджетного співробітництва є забезпечення демократичних прав для громадян країни та їх територіальних об'єднань.

Досліджуючи міжбюджетні відносини, необхідно розглянути бюджетний механізм як сукупність специфічних методів мобілізації і використання бюджетних ресурсів, у складі якого створюється набір фінансових інструментів, що впливають на різні аспекти суспільного розвитку. При цьому ефективність бюджетного механізму, на основі якого реалізуються бюджетні функції, визначається дієвістю окремих інструментів, зокрема інструментів бюджетного регулювання. Застосування методів бюджетного регулювання в Україні зумовлене:

— закріпленням у законодавстві поділом владних повноважень між виконавчою державною владою та органами місцевого самоврядування;

— розмежуванням доходів між ланками бюджетної системи;

— існуючою системою оподаткування, що включає загальнодержавні і місцеві податки і збори;

— нерівномірністю економічного та соціального розвитку різних територій і відповідно необхідністю фінансового вирівнювання.

Серед методів бюджетного регулювання виділяють кілька модифікацій залежно від включених до нього елементів розподільних відносин. В Україні традиційно використовують такі інструменти бюджетного регулювання:

— власні доходи;

- відсоткові відрахування від загальнодержавних податків і доходів (регульовальні та закріплені доходи);
- міжбюджетні трансферти;
- бюджетні позички.

Власні доходи — це доходи (податкові й неподаткові надходження), що формуються і використовуються місцевими органами влади на підвідомчій їй території.

Відсоткові відрахування передбачають надходження до місцевих бюджетів частини загальнодержавних податків і доходів, що справляються на даній території. Залежно від розміру надходжень до місцевого бюджету у відсотковому виразі (повний чи частковий) загальнодержавні доходи (податки і збори) можна поділити на закріплені та регульовальні.

Закріплені доходи — це доходи, які повністю або у визначеній частині закріплюються за тим чи іншим бюджетом.

Регульовальні доходи — це доходи, що на пайовій основі розподіляються між усіма ланками бюджетної системи України.

Міжбюджетні трансферти — передання коштів з одного бюджету до іншого на безповоротній основі.

Якщо обсяг видатків перевищує кошик доходів місцевих бюджетів, ці бюджети отримують дотацію вирівнювання, яка є нецільовим трансфертом, що надається з метою вирівнювання дохідної спроможності бюджету. У свою чергу, кошик доходів бюджетів місцевого самоврядування є показником спроможності місцевого бюджету зібрати кошти, у тому числі податки і збори (обов'язкові платежі), які закріплені за місцевими бюджетами на постійній основі. Якщо надходження від цих джерел фінансування є недостатніми для покриття видатків, бюджети мають право на отримання дотації вирівнювання з Державного бюджету України.

Проте розмір такої дотації не завжди може дорівнювати перевищенню зазначених видатків над реальними доходами з кількох причин.

По-перше, при плануванні доходів неможливо точно визначити, який обсяг реальних доходів отримає бюджет від податків та зборів (обов'язкових платежів). Розмір надходжень від податків та зборів залежить від: загальної кількості їх платників на території певного місцевого самоврядування та кількості платників, які реально сплатять податки у повному обсязі; активності економічної діяльності на цій території; сумлінності праці держав-

них органів, які несуть відповідальність за справляння податків і зборів (обов'язкових платежів) та своєчасне стягнення боргів перед бюджетом тощо.

По-друге, має місце недостатність коштів державного бюджету для покриття повного обсягу перевищення зазначених видатків місцевого самоврядування над визначеними доходами. Тому, плануючи доходи, які враховуються при визначенні обсягу дотації вирівнювання, обчислюють відносну (а не абсолютну) платоспроможність відповідного міста чи району, а також використовують фінансові нормативи бюджетної забезпеченості, коригувальні коефіцієнти і коефіцієнт вирівнювання. Останній показує, яка частка перевищення визначених видатків над доходами залишається «непокритою» дотацією вирівнювання через недостатність коштів для цього в Державному бюджеті України.

Міжбюджетний трансферт як інструмент міжбюджетних відносин являє собою: а) систему фінансових відносин, що складається між державним і місцевими бюджетами, між бюджетами міжнародних економічних союзів і державним та місцевими бюджетами їх країн-членів, між місцевими бюджетами різних рівнів як такими, між місцевими бюджетами і суб'єктами господарювання та домогосподарствами, а також між бюджетами домогосподарств з приводу планування, формування, розподілу і використання певних бюджетних ресурсів і контролю за їх витрачанням; б) організаційно-правову форму мобілізації частини фінансових ресурсів бюджетів одних рівнів у розпорядження бюджетів інших рівнів як за допомогою податкового розщеплення, так і прямого надання коштів; в) елемент системи економічних стабілізаторів перехідної економіки¹.

Як показує аналіз статистичних даних останніх років, у цілому через міжбюджетні трансферти формується значна частина доходів місцевих бюджетів — понад 40 % (у 2010 р. цей показник майже наблизився до 50 % (рис. 5.2), що свідчить про важливу роль міжбюджетних трансфертів у формуванні та розподілі доходів місцевих органів влади. Відбувається щорічне збільшення обсягів міжбюджетних трансфертів, тоді як відносна їх частка в дохідній частині місцевих бюджетів зберігається майже на одному рівні.

¹ Асадчев В. М. Трансферти в системі міжбюджетних відносин : дис. ... канд. екон. наук : 08.04.01 / Асадчев Валерій Михайлович. — К., 2003. — 220 с.

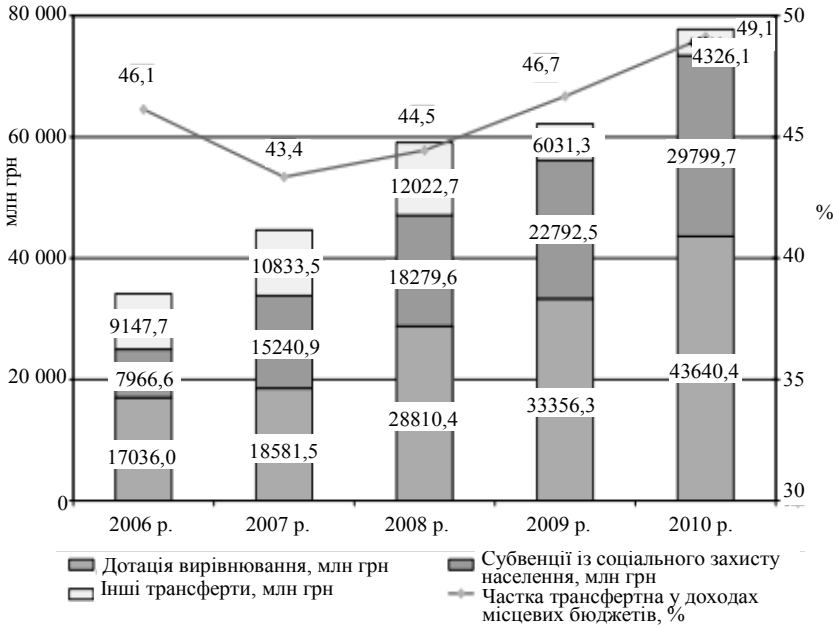


Рис. 5.2. Динаміка обсягу трансфертів, що надійшли з державного бюджету до місцевих бюджетів за 2006–2010 рр.¹

У 2010 р. частка міжбюджетних трансфертів у структурі доходів місцевих бюджетів становила 49,1 %, що на 2,4 відсоткового пункту більше, ніж відповідний показник попереднього року (див. рис. 5.2).

Водночас значення міжбюджетних трансфертів є дуже варіативним для різних регіонів. Так, місцеві бюджети багатьох областей переважно сформовані за рахунок трансфертів з державного бюджету. Хоча деякі з них (зокрема, м. Севастополь, Луганська та Сумська області) мають досить помірний рівень міжбюджетних трансфертів у структурі дохідної частини своїх бюджетів.

За даними Державного казначейства України, за 2010 р. було перераховано 77,8 млрд грн міжбюджетних трансфертів з державного бюджету до місцевих бюджетів, що становить 95,6 % річного плану. З них до загального фонду місцевих бюджетів надійшло 72,4 млрд грн, або 98,8 % річного плану. До спеціального фонду надійшло 5,4 млрд грн, або 66,7 % від запланованого обсягу на рік. Стан пере-

¹ За даними Міністерства фінансів України.

рахування трансфертів, що передаються з державного бюджету до місцевих, характеризують дані, наведені в табл. 5.4.

Таблиця 5.4

**ДИНАМІКА МІЖБЮДЖЕТНИХ ТРАНСФЕРТІВ, ЩО НАДІЙШЛИ
З ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ДО МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ЗА 2008–2010 рр.***

Міжбюджетні трансферти	Факт. за 2008 р.	Факт. за 2009 р.	План на 2010 р.	Факт. за 2010 р.	Виконання плану, %
Усього, млн грн	59 112,7	62 180,1	81 324,9	77 766,2	95,6
У тому числі: загальний фонд	55 022,0	56 489,4	73 243,9	72 375,1	98,8
спеціальний фонд	4 090,7	5 690,7	8 081,0	5 391,1	66,7

* Джерело: за даними Міністерства фінансів України.

Сьогодні в Україні існують чотири основні форми трансфертів, що передбачено Бюджетним кодексом України (ст. 96). Це — дотації вирівнювання, субвенції, кошти, що передаються до Державного бюджету України та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів та інші дотації. У цьому контексті необхідно відзначити, що поряд з указаними видами міжбюджетних трансфертів також існують і деякі інші види, зокрема субсидії та міжбюджетні взаєморозрахунки. Проте після прийняття Бюджетного кодексу, використання цих видів трансфертів було призупинено.

Отже, першим видом міжбюджетних трансфертів, що застосовуються на даний момент в Україні та відіграють значну роль у наповненні місцевих бюджетів, є дотація вирівнювання, що застосовується в Україні з метою вирівнювання дохідної спроможності бюджету. «Дотація вирівнювання — це міжбюджетний трансферт на вирівнювання дохідної спроможності бюджету, який їх отримує»¹. Відповідно до Бюджетного кодексу України дотація вирівнювання визначається через зіставлення видатків відповідних місцевих бюджетів, визначених за допомогою фінансових нормативів бюджетної забезпеченості, коригувальних коефіцієнтів та доходів, котрі надходять до місцевих бюджетів (ст. 98 та 99). Порядок її розрахунку буде розглянуто нижче, у підрозділі 5.3.

¹ Бюджетний кодекс України: чинне законодавство зі змінами та доповненнями станом на 26 квіт. 2011 р.: (Офіц. текст). — К.: Паливода А. В., 2011. — С. 5.

Основна особливість дотації полягає в тому, що вона має безповоротний характер, не потребує цільового використання й надається для покриття чи попередження виникнення бюджетного дефіциту за умов неможливості скорочення захищених статей видатків. Отже, дотації вирівнювання можуть використовуватися місцевими органами влади на свій розсуд у межах наданих їм повноважень, з підтриманням рівноваги між поточними та капітальними витратами.

Другим видом міжбюджетних трансфертів є субвенції. Основна відмінність субвенцій від дотацій полягає в їх цільовому характері перерозподілу ресурсів. Відповідно до Бюджетного кодексу України субвенція — це міжбюджетні трансферти для використання з певною метою, в порядку, визначеному тим органом, який прийняв рішення про надання субвенції¹. Незважаючи на досить загальне визначення субвенції, воно сповна характеризує сферу дії даного інструменту. Основними напрямками надання субвенцій є: реалізація програм соціального значення, компенсація втрат доходів місцевих бюджетів у зв'язку з невиконанням власних повноважень унаслідок надання пільг, реалізація інвестиційних проектів, утримання об'єктів спільного використання і ліквідація негативних наслідків їх діяльності та ін. Отже, субвенції є цільовими трансфертами, і місцеві органи влади можуть використовувати їх тільки для фінансування певних видів або категорій витрат. При цьому орган влади, який надає субвенції, не тільки передбачає їх цільове призначення, а й щороку встановлює суму з урахуванням своїх можливостей і критеріїв, які дають йому можливість визначати розміри субвенцій.

Третім інструментом міжбюджетних відносин у системі міжбюджетних трансфертів є кошти, що передаються до Державного бюджету України та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів. Бюджетним кодексом України та Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Формули розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання та коштів, що передаються до Державного бюджету) між державним бюджетом та місцевими бюджетами». До прийняття Бюджетного кодексу України даний інструмент міжбюджетних відносин функціонував під назвою «Внески до Державного бюджету України» з метою збалансування доходів та видатків усіх бюджетів, не стимулював

¹ Бюджетний кодекс України: чинне законодавство зі змінами та доповненнями станом на 26 квіт. 2011 р. — С. 8.

органів місцевого самоврядування до пошуків альтернативних джерел, а виключно збільшував дохід від уже існуючих джерел.

Для забезпечення прозорості міжбюджетних розрахунків з 2001 р. застосовується формульний розрахунок обсягів міжбюджетних трансфертів, «ручне» регулювання суми трансфертних платежів забороняється і передбачається проведення міжбюджетних розрахунків на основі формул.

Необхідно зазначити, що різні види трансфертів мають різне значення для розвитку та реалізації міжбюджетних відносин у країні. Так, найбільша їх частка припадає саме на дотації вирівнювання, обсяги яких щороку зростають. При цьому збільшення дотацій вирівнювання в останні роки відбувалося у більшості областей України. Така висока частка дотацій вирівнювання у більшості місцевих бюджетів свідчить про те, що останніми роками в Україні проблема формування місцевих бюджетів розв'язувалася переважно за допомогою вирівнювання фінансових можливостей місцевих бюджетів. Зазначимо, що зміна системи міжбюджетних відносин після набрання чинності Бюджетним кодексом привела до високого ступеня вирівнювання витрат місцевих бюджетів. Однак така залежність від трансфертів з державного бюджету обумовлює вповільнення процесів економічного розвитку регіонів. Проаналізуємо склад дотаційних бюджетів (табл. 5.5).

Таблиця 5.5

СКЛАД ДОТАЦІЙНИХ БЮДЖЕТІВ І ЗНАЧЕННЯ ДОТАЦІЙ ВИРІВНЮВАННЯ У ЗАГАЛЬНІЙ СУМІ ДОТАЦІЙ МІСЦЕВИМ БЮДЖЕТАМ*

Група місцевих бюджетів	Кількість дотаційних бюджетів		Частка дотацій вирівнювання, яка спрямовується до відповідної групи бюджетів, у загальній сумі дотацій, %
	Усього	% до кількості бюджетів відповідної групи	
Бюджети районів	483	99,0	66,3
Бюджет АР Крим	1	100,0	1,8
Бюджети областей	23	95,8	19,4
Бюджети інших міст	123	80,9	10,2
Бюджет Севастополя	1	100,0	0,3
Бюджети обласних центрів	14	58,3	2,0
Усього	645	93,3	100,0

* Джерело: за даними Міністерства фінансів України.

Проаналізуємо склад дотаційних бюджетів за даними таблиці. Як бачимо, кількість дотаційних бюджетів на рівні бюджетів районів і бюджетів областей становить майже 100 % (тільки один районний та один обласний бюджети не є дотаційними). Відповідно і загальна сума дотацій вирівнювання з державного бюджету розподіляється в основному між бюджетами районів (66,3 %) і бюджетами областей (19,4 %). Децю краща ситуація з бюджетами інших міст, з яких недотаційними є майже 20 %, на них припадає 10,2 % загальної суми дотації вирівнювання. Найменш фінансово залежні при формуванні власної фінансової бази бюджети обласних центрів: 14 із 24 бюджетів потребують дотацій, частка яких у загальній сумі дотацій вирівнювання з державного бюджету становить 2 %.

Отже, можна зробити попередній висновок, що в разі збереження нинішнього порядку формування доходів місцевих бюджетів буде неможливо здійснити реальне реформування міжбюджетних відносин і надалі підриватиметься фінансова автономія місцевих бюджетів, вони й далі надміру залежатимуть від центральної влади.

У 2010 р. номінальний обсяг дотацій вирівнювання з державного бюджету місцевим бюджетам збільшився на 30,8 %. Водночас на 15,6 % зменшився обсяг коштів, що передаються з місцевих бюджетів до державного. Таким чином, чистий трансферт вирівнювання становив 37,2 млрд грн, що на 44,5 % більше, ніж відповідний показник минулого року. Законом України «Про Державний бюджет України на 2010 рік» було передбачено перерахування таких дотацій з державного бюджету до місцевих: на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів (річний план становить 538,7 млн грн); на здійснення повноважень, установлених Законом України «Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим» (34,1 млн грн); міському бюджету м. Славутич на забезпечення утримання соціальної інфраструктури міста (10,0 млн грн). Усі зазначені додаткові дотації було профінансовано в повному обсязі, передбаченому на рік, але фінансування цих дотацій було розпочато лише у третьому кварталі 2010 р.

До Державного бюджету України з місцевих бюджетів надійшло понад 6,6 млрд грн міжбюджетних трансфертів, що на 14,7 % менше відповідного показника попереднього року. Майже весь обсяг міжбюджетних трансфертів становили кошти, що передаються з місцевих бюджетів до державного. Їх було перерахо-

вано на суму 6,4 млрд грн, або 90,3 % від запланованого показника на рік.

Окрім того, до складу міжбюджетних трансфертів, що надаються з місцевих бюджетів, входять субвенції на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів. Таких субвенцій перераховано на суму 226,0 млн грн, що на 22,1 % більше, ніж за 2009 р. У цілому загальний обсяг трансфертів до державного бюджету відносно аналогічних показників 2009 р. зменшився на 1,1 млрд грн і становив 4,2 % усіх видатків місцевих бюджетів.

Таке зростання дотацій та субвенцій місцевим бюджетам було викликане значною диференціацією умов та рівня розвитку економіки регіонів, а отже і можливостей адміністрування податків. Адже фактично головною метою бюджетних дотацій і субвенцій було й залишається надання фінансової допомоги, а також збалансування місцевих бюджетів тих регіонів, які мають меншу податкостроможність, тобто які є фінансово біднішими.

Чинна система формування місцевих бюджетів з низьким рівнем фінансової автономії, що характеризується зменшенням частки власних доходів та збільшенням трансфертних платежів, а також браком дієвих стимулів соціально-економічного розвитку, не сприяє здійсненню ефективної державної регіональної політики як одного з головних чинників забезпечення ринкових перетворень та дальшого розвитку економіки України.

Незмінним недоліком наявної системи міжбюджетних трансфертів є непостійність процедур визначення ефективності використання коштів субвенцій, дотацій та оцінювання одержаних результатів, що зумовлює нераціональне використання бюджетних коштів. Досі не вироблені засади надання субвенцій на використання інвестиційних проектів, у зв'язку з чим невідомо та незрозуміло, які інвестиційні проекти потрібно фінансувати, а які є нерентабельними або не мають відповідного соціального значення.

У зв'язку з цим виникає багато проблем, які потребують обґрунтованого й виваженого вирішення. Забезпечення гармонізації економічного розвитку регіонів та їх економічного зростання фактично виведене за сферу впливу трансфертної політики, оскільки субвенції на виконання інвестиційних проектів несуттєві або ж інвестування здійснюється переважно в не виробничу сферу.

Не можна не погодитися з твердженням, що застосовувана в нашій країні система фінансової взаємодії бюджетів не є доско-

налою, бо не створює необхідної зацікавленості місцевих органів влади в повній реалізації власного фінансового потенціалу.

Утім, незважаючи на всі окреслені вади механізму фінансової взаємодії бюджетів, цілком відмовитися від фінансового вирівнювання сьогодні неможливо, бо в Україні надто нерівномірне територіальне розміщення продуктивних сил, істотна відмінність у потребах різних територій, значно диференційована податкова база регіонів, багато в чому непорівнянні обсяги витрат у сфері надання державних і громадських послуг та вартість їх надання. Свій вплив, як уже зазначалося, справляють природно-кліматичні, історичні, географічні та інші чинники.

Дисбаланс у фінансовому забезпеченні регіонів, безумовно, вимагає відповідного реагування з боку держави, яка повинна забезпечити додержання встановлених соціальних гарантій. При цьому, на нашу думку, замість подальшого вдосконалювання міжбюджетних відносин з використанням дотацій вирівнювання доцільніше було б забезпечити рівноцінний розподіл фінансових функцій та зобов'язань між центром і регіонами, що суттєво скоротило б міжбюджетні потоки та уможливило значне підвищення фінансової автономії місцевих бюджетів¹.

5.3. АНАЛІЗ ФОРМУЛЬНИХ РОЗРАХУНКІВ ДОТАЦІЙ ВИРІВНЮВАННЯ

Для виявлення причин, що впливають на обсяг міжбюджетних трансфертів, необхідно дослідити порядок їх розрахунку. Досить тривалий час при плануванні міжбюджетних трансфертів в Україні використовувалася формула розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання та коштів, що передаються до державного бюджету) між державним бюджетом та місцевими бюджетами, затверджена Постановою Кабінету Міністрів України від 5 вересня 2001 р. № 1195. Формула була розроблена відповідно до ст. 97 і 98 Бюджетного кодексу України

¹ Буряченко А. Є. Стан і перспективи фінансової взаємодії бюджетів / А. Є. Буряченко // Ринок цінних паперів в Україні. — 2009. — № 9–10. — С. 34–39.

для розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів між державним бюджетом, Республіканським бюджетом Автономної Республіки Крим, обласними бюджетами, бюджетами міст Києва і Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, бюджетами районів. Постановою Кабінету Міністрів України від 8 грудня 2010 р. № 1149 було запроваджено новий порядок визначення обсягу міжбюджетних трансфертів через затвердження відповідної формули.

Так, обсяг дотацій вирівнювання з державного бюджету, що надається Республіканському бюджету Автономної Республіки Крим, обласному бюджету, бюджету міст Києва і Севастополя, містам республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, бюджету району, або коштів, що передаються з цих бюджетів до державного бюджету, визначається за загальним фондом місцевого бюджету як різниця між розрахунковим обсягом видатків та розрахунковим обсягом доходів, закріплених за відповідними місцевими бюджетами, із застосуванням коефіцієнта вирівнювання альфа за такою формулою:

$$\text{Обсяг трансферту} = \text{Альфа} \times (\text{Видатки} - \text{Доходи}).$$

Розглянемо окремо розрахунок обсягу доходів та видатків загального фонду місцевого бюджету, що враховується при визначенні міжбюджетних трансфертів.

З економічної точки зору для розрахунку обсягу міжбюджетного трансферту правильніше було б спочатку обчислити показник обсягу видатків, що враховуються для визначення міжбюджетних трансфертів. Розрахункові показники обсягів видатків місцевих бюджетів визначаються окремо для кожної галузі відповідно до загальних ресурсів Зведеного бюджету України і місцевих бюджетів та першочерговості соціальних видатків. Показник обсягу видатків Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, обласного бюджету, бюджету міст Києва і Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, бюджету району визначається на основі фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригувального коефіцієнта до них з розрахунку на душу населення (державне управління, охорона здоров'я, культура і мистецтво, фізична культура і спорт, соціальні програми стосовно сім'ї, жінок, молоді та дітей), на дитину або учня — освіта, отримувача соціальних послуг — соціальний захист та соціальне забезпечення. Так, об-

сяг видатків загального фонду місцевого бюджету, що враховується для визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, становить суму десяти розрахункових показників за основними видами видатків цього бюджету. Це сума таких складових, як розрахунковий обсяг видатків на утримання органів управління, на охорону здоров'я, освіту, соціальний захист та соціальне забезпечення, на культуру і мистецтво, фізичну культуру і спорт, на інші заходи, на нерозподілений резерв коштів місцевих бюджетів, на забезпечення реалізації програм соціально-економічного розвитку регіонів, підвищення рівня забезпеченості за захищеними статтями видатків загального фонду місцевих бюджетів. Розглянемо особливості розрахунку обсягу видатків по кожній із його складових.

Розрахунок показника обсягу видатків на утримання органів управління.

Обсяг видатків на утримання органів управління визначається виходячи з кількості працівників цих органів, співвідношення показників обсягів видатків відповідних рівнів бюджетів на цю мету, що склалося за даними зведення місцевих бюджетів. У цій групі виділяються чотири формульні підходи для визначення видатків: окремо для обласного бюджету; бюджету міст Києва та Севастополя; для Автономної Республіки Крим, для міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення; для бюджетів районів. Варто зауважити, що фінансовий норматив бюджетної забезпеченості, який є обов'язковим для розрахунку видатків на утримання органів управління, визначається діленням добутку обсягу видатків місцевого бюджету в цілому по Україні та частки видатків відповідного бюджету на утримання органів місцевого самоврядування на загальну кількість працівників апарату міської ради.

Розрахунок показника обсягу видатків на охорону здоров'я.

Обсяг видатків на охорону здоров'я визначається залежно від кількості населення адміністративно-територіальної одиниці та співвідношень між Республіканським бюджетом Автономної Республіки Крим, обласними бюджетами, бюджетами міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, бюджетами районів, з урахуванням коригувальних коефіцієнтів та специфічних видатків. При цьому на надання медичних послуг використовуються такі коефіцієнти відносно вартості витрат (табл. 5.6).

Таблиця 5.6

**КОЕФІЦІЄНТИ ВІДНОСНОЇ ВАРТОСТІ ВИТРАТ
НА НАДАННЯ МЕДИЧНИХ ПОСЛУГ***

Вікові групи	Еквівалент надання медичної допомоги чоловікам	Еквівалент надання медичної допомоги жінкам
0–1	10	5
2–4	7	3,5
5–9	3,7	3
10–14	3	2,5
15–19	2,2	3
20–24	2,6	3,5
25–29	2	4
30–34	2	4
35–39	2,5	4,5
40–44	3,5	5
45–49	4,5	5,5
50–54	5	6,5
55–59	6,5	7
60–64	7,5	8,5
65–69	8	9,5
70 і старші	10,5	11

* Джерело: Про затвердження Формули розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання та коштів, що передаються до державного бюджету) між державним бюджетом та місцевими бюджетами [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 5 верес. 2001 р. № 1195. — Режим доступу : <http://uapravo.net/akty/ministry-resolution/akt9pfsr5y/page4.htm>.

Розрахунок показника обсягу видатків на освіту.

Обсяг видатків на освіту визначається залежно від загального обсягу ресурсів місцевих бюджетів на освіту, фінансового нормативу бюджетної забезпеченості на одного учня та приведеного контингенту учнів різних типів загальноосвітніх навчальних закладів станом на 5 вересня року, що передував поточному бюджетному періоду. У цій групі виділяються три формульні підходи для визначення видатків: окремо для Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим та обласного бюджету; для бюджету міст республіканського Автономної Республіки

Крим та обласного значення, бюджету району; для бюджету міст Києва та Севастополя. При цьому для загальноосвітніх шкіл сільської місцевості використовується коефіцієнт приведення (Kgs), який на 2010 р. становив (табл. 5.7):

Таблиця 5.7

КОЕФІЦІЄНТ ПРИВЕДЕННЯ КІЛЬКОСТІ УЧНІВ ДЕННИХ ЗАГАЛЬНООСВІТНІХ ШКІЛ, РОЗТАШОВАНИХ У СІЛЬСЬКІЙ МІСЦЕВОСТІ, У ВІДПОВІДНІСТЬ ДО КІЛЬКОСТІ УЧНІВ УСІХ ЗАГАЛЬНООСВІТНІХ ШКІЛ*

Середня наповнюваність класів і класів-комплектів у денних загальноосвітніх школах сільської місцевості, учнів	Коефіцієнт (Kgs)
Понад 22,2	1,162
17,8–22,2	1,355
14,8–17,8	1,5
11,7–14,8	1,645
До 11,7	1,936

* Джерело: Деякі питання розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 8 груд. 2010 р. № 1149. — Режим доступу : <http://document.ua/dejaki-pitannya-rozpodilu-obsjagu-mizhbyudzhetnih-transfertiv-doc41098.html>.

При розрахунку враховуємо також додаткові асигнування на виплату одноразової допомоги дітям-сиротам та дітям, позбавленим батьківського піклування, яким у певному році виповнюється 18 років, що визначаються за індивідуальним розрахунком, цільові видатки на певний рік для забезпечення загальноосвітніх навчальних закладів районів сучасними технічними засобами навчання з природничо-математичних і технологічних дисциплін, які визначаються за окремим розрахунком.

Розрахунок показника обсягу видатків на соціальний захист і соціальне забезпечення.

Обсяг видатків на соціальний захист і соціальне забезпечення визначається з урахуванням обсягів ресурсів бюджету на цю мету, фінансового нормативу бюджетної забезпеченості та контингенту отримувачів соціальних послуг. Цей показник можна подати у вигляді суми таких складових, як видатки на утримання притулків для дітей, видатки на утримання територіальних центрів соці-

ального обслуговування пенсіонерів і одиноких непрацездатних громадян та відділень соціальної допомоги вдома, видатки на виконання програм і здійснення заходів стосовно сім'ї, жінок, молоді та дітей, видатки на обробку інформації з нарахування та виплати допомоги, компенсацій і субсидій, видатки на допомогу по догляду за інвалідом I чи II групи внаслідок психічного розладу, видатки на виплату реабілітованим громадянам, видатки на виконання інших державних програм соціального захисту населення, видатки на поховання учасників бойових дій, видатки, пов'язані з пільговим медичним обслуговуванням осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, видатки для здійснення заходів щодо соціального захисту інвалідів тощо.

Розрахунок показника обсягу видатків на культуру і мистецтво.

Показник обсягу видатків на культуру і мистецтво розраховується виходячи з кількості наявного населення адміністративно-територіальної одиниці та фінансових нормативів бюджетної забезпеченості на одного жителя, що визначається як середній розмір загальних видатків відповідних місцевих бюджетів, затверджених місцевими радами на бюджетний період, що передує плановому, на одного жителя, і коригується на прогнозний обсяг ресурсів бюджету, що спрямовуються на зазначену мету (цілі) у плановому бюджетному періоді. При цьому обсяг видатків місцевих бюджетів на культуру і мистецтво не може бути меншим, ніж обсяг у році, що передує плановому, скоригований на індекс споживчих цін у середньому до попереднього року, урахований в основних прогнозних показниках економічного і соціального розвитку України за даними Міністерства економічного розвитку та торгівлі.

Розрахунок показника обсягу видатків на фізичну культуру і спорт.

Показник обсягу видатків на фізичну культуру і спорт визначається з урахуванням кількості наявного населення адміністративно-територіальної одиниці та питомої ваги зазначених видатків Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів (45 %), бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, районів (55 %) у загальній сумі видатків на фізичну культуру і спорт бюджетів адміністративно-територіальних одиниць за даними зведення місцевих бюджетів, затверджених місцевими радами за попередній рік, а також кількості спортсменів постійного складу шкіл вищої

спортивної майстерності відповідно до плану комплектування та спискового складу, затвердженого на бюджетний період, що передреє плановому.

Розрахунок показника обсягу видатків на забезпечення реалізації програм соціально-економічного розвитку регіонів.

Показник обсягу видатків, пов'язаних із забезпеченням виконання програм соціально-економічного розвитку регіонів, визначається залежно від кількості населення адміністративно-територіальної одиниці та фінансового нормативу бюджетної забезпеченості на одного жителя.

Видатки, пов'язані із забезпеченням виконання зазначених програм, передусім спрямовують на розвиток соціально-культурної сфери, зокрема на:

1) реалізацію інвестиційних проектів економічного та соціального розвитку регіонів, що включені до середньострокових програм їх соціально-економічного розвитку відповідно до пріоритетів, передбачених Державною стратегією регіонального розвитку на період до 2015 р.;

2) об'єкти, роботи на яких розпочато в минулому році за рахунок субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на соціально-економічний розвиток регіонів;

3) об'єкти зі ступенем будівельної готовності не менш як 50 % (без урахування обладнання);

4) об'єкти з плановим уведенням в експлуатацію в поточному та наступному роках;

5) розвиток об'єктів комунальної власності та здійснення заходів, що включені до місцевих і регіональних програм соціально-економічного розвитку.

Розрахунок показника обсягу видатків на інші заходи.

Показник обсягу видатків місцевих бюджетів на інші заходи визначається за окремим розрахунком для Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим та бюджету міста Севастополя з урахуванням особливостей формування цих бюджетів, визначених ст. 67 Бюджетного кодексу України, та необхідності забезпечення стабільності міжбюджетних відносин.

Показник обсягу видатків на підвищення рівня забезпеченості за захищеними статтями видатків загального фонду місцевих бюджетів визначається пропорційно до обсягу видатків, що враховуються під час визначення міжбюджетних трансфертів, зокрема на утримання органів управління, на охорону здоров'я, освіту,

соціальний захист та соціальне забезпечення, культуру і мистецтво, на фізичну культуру і спорт.

Розглянемо порядок розрахунку обсягу доходів загального фонду місцевого бюджету, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів.

Розрахунок обсягу доходів, закріплених за бюджетами місцевого самоврядування та Республіканським бюджетом Автономної Республіки Крим, обласних і районних бюджетів, передбачених ст. 66 Бюджетного кодексу України, проводиться із застосуванням індексу відносної податкоспроможності відповідної адміністративно-територіальної одиниці, що визначається на основі звітних даних про фактичні надходження відповідних податків, зборів до цих бюджетів за три останні бюджетні періоди (базовий період), що передують рокові, у якому формуються показники бюджету на плановий бюджетний період. При цьому враховуються втрати закріплених доходів у базовому періоді відповідних місцевих бюджетів унаслідок надання пільг платникам податків згідно з рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідних місцевих рад.

Розрахунок прогнозного обсягу доходів, закріплених за місцевими бюджетами, проводиться в межах прогнозного обсягу доходів зведеного бюджету України, визначеного на підставі основних прогнозних макропоказників економічного й соціального розвитку України на плановий бюджетний період, а також із застосуванням індексу відносної податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці.

Розглянемо порядок розрахунку кожного з наведених вище показників. Індекс відносної податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці визначається діленням таких часток: відношення попереднього прогнозу обсягу доходів, закріплених за місцевими бюджетами, до кількості наявного населення адміністративно-територіальної одиниці за останній рік базового періоду (всього три базові попередні роки), а також відношення фактичних надходжень доходів до кількості наявного населення України за останній базовий рік.

Варто також зазначити, що з метою зменшення диспропорцій між бюджетами Автономної Республіки Крим та областей (крім бюджетів міст Києва і Севастополя) обсяг доходів з урахуванням коефіцієнта регіонального вирівнювання визначається як добуток суми прогнозного обсягу доходів, закріплених за місцевими бю-

джетами АРК або області, та коефіцієнта регіонального вирівнювання для бюджету адміністративно-територіальної одиниці. У свою чергу, коефіцієнт регіонального вирівнювання розраховується як відношення фактичних надходжень доходів за звітний період поточного року, закріплених за бюджетом адміністративно-територіальної одиниці, та фактичних надходжень доходів за звітний період поточного року за зведеним бюджетом АРК або зведеним бюджетом області. Розглядаючи цей показник стосовно обласних, районних бюджетів та бюджетів міст обласного значення, можемо констатувати, що коефіцієнт регіонального вирівнювання обласних бюджетів з 2004 до 2007 р. у середньому мав більш-менш стійку тенденцію до зростання, у 2008 р. він знизився з 0,2598 до 0,2249, а в 2009–2010 рр. знову став зростати. Що стосується коефіцієнта регіонального вирівнювання районних бюджетів, то відповідно до середніх показників він зберігає тенденцію до зростання, особливо помітним воно було в 2007 та 2008 рр. Коефіцієнт регіонального вирівнювання бюджетів міст обласного значення з 2004 до 2007 р. в середньому виявляв тенденцію до зменшення, а з 2008 р. і донині спостерігається зростання цього коефіцієнта.

Доволі цікавим було проведення експерименту щодо скасування використання коефіцієнта регіонального вирівнювання (постанова Кабінету Міністрів України № 995 від 12 вересня 2009 р.). Автори постанови для недопущення зменшення прогнозного обсягу доходів місцевих бюджетів, визначених на підставі основних прогнозних макропоказників соціально-економічного розвитку України на плановий бюджетний рік, запропонували в розрахунку прогнозного обсягу доходів використовувати коефіцієнт коригування доходів унаслідок впливу фінансової кризи, який розраховується як відношення фактичного індексу відносної податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці за звітними даними року, що передує плановому, до прогнозного індексу відносної податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці. Проте, як уже зазначалося, цей експеримент не був завершений, тому немає можливості дати оцінку щодо його ефективності.

Для стимулювання бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим (АРК) та обласного значення, Республіканського бюджету АРК, обласних і районних бюджетів, які щороку підвищують обсяг доходів, що враховуються під час

визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, пропонувалося розрахунковий показник обсягу доходів обчислювати з урахуванням показника стимулювання.

Для місцевих бюджетів, кошти яких передаються до державного бюджету, застосовується коефіцієнт вирівнювання, який має значення:

— для Республіканського бюджету АРК, обласних бюджетів, бюджету м. Севастополя, бюджетів міст республіканського АРК, обласного та районного значення, районних бюджетів, бюджетів сіл, селищ — 0;

— для бюджету м. Києва — 0,95;

— при проведенні розрахунків для всіх дотаційних бюджетів обсягу міжбюджетних трансфертів на плановий бюджетний період — 1.

Додаткові кошти, залишені місцевим бюджетам у зв'язку із застосуванням коефіцієнта вирівнювання, розподіляються насамперед між галузями, видатки на розвиток яких ураховуються для визначення міжбюджетних трансфертів.

Сьогодні можна зробити висновки, що формула розподілу міжбюджетних трансфертів між державним бюджетом та місцевими бюджетами не є досконалою і не враховує специфіки всіх місцевих бюджетів, тому вважаємо за необхідне внести до неї зміни в таких галузях:

— охорона здоров'я — передбачити в розрахунках видатки для осіб, які перейшли на обслуговування «сімейними» лікарями;

— освіта — врахувати специфіку малих шкіл через застосування коефіцієнтів приведення для шкіл сільської місцевості.

Можна погодитися з думкою провідних українських економістів, які вважають, що «недоліком механізму розрахунку дотацій вирівнювання місцевим бюджетам є відсутність безпосередньої ув'язки їх розмірів з основними економічними показниками розвитку адміністративно-територіальних одиниць, такими як обсяги виробленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг, одержаного суб'єктами господарювання прибутку, сплачених до державного бюджету і цільових фондів податків, зборів та обов'язкових платежів, середньомісячна заробітна плата працюючих, рівень безробіття тощо»¹.

¹ Фінансово-монетарні важелі економічного розвитку. — Т. 1. — С. 308.

Потребує удосконалення порядок визначення і розподілу дотацій вирівнювання. Формула розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів урахує фінансові нормативи бюджетної забезпеченості, які визначаються діленням загального обсягу фінансових ресурсів, що спрямовуються на реалізацію бюджетних програм, на кількість мешканців і коригувальні коефіцієнти до них (індекс відносної податкоспроможності відповідного міста чи району; прогнозний показник кошика доходів бюджетів місцевого самоврядування для бюджетів міст обласного значення та районних бюджетів; коефіцієнт вирівнювання).

Існуюча формула для визначення обсягу трансфертів місцевим бюджетам є громіздкою і складною в застосуванні. Це стосується методики розрахунку показників, що використовуються у формулах, а саме: індексу відносної податкоспроможності, нормативів фінансового забезпечення, коригувальних коефіцієнтів. Непрозорою систему трансфертів в Україні робить величезна різноманітність видів трансфертів, фактична відсутність контролю за їх цільовим використанням.

Недосконалість діючих формульних підходів визначення обсягу трансфертів полягає в необґрунтованості коригувальних коефіцієнтів, які застосовуються при розрахунку фінансових нормативів бюджетної забезпеченості. Система коригувальних коефіцієнтів, що впливають на рівень видатків, має враховувати кількість населення територіальних громад, вікову, соціальну структуру населення, густоту населення, рівень його зайнятості тощо.

Потребують удосконалення фінансові нормативи бюджетної забезпеченості. Для справедливого розподілу коштів необхідно розробити мінімальні державні соціальні стандарти надання суспільних послуг органами місцевого самоврядування та фінансові нормативи їх забезпечення. Для цього потрібно визначити перелік послуг і стандартів їх надання та нормативи фінансового забезпечення (або методику їх визначення) на утримання бюджетних установ, які надають ці послуги.

Законом України «Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії»¹ передбачено розроблення нормативів фінансування поточних витрат на одного мешканця, а для окремих видів суспільних послуг — на одну особу, яка підлягає даному

¹ Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії : Закон України від 5 жовт. 2000 р. № 2017-III // Відомості Верховної Ради. — 2000. — № 48. — Ст. 409.

виду обслуговування; фінансування поточних витрат на утримання мережі закладів охорони здоров'я, освіти, підприємств, організацій, установ соціально-культурного, житлово-комунального та побутового обслуговування; нормативів державних капітальних вкладень на будівництво закладів охорони здоров'я, освіти, підприємств, організацій, установ соціально-культурного, житлово-комунального та побутового обслуговування.

Згідно з Бюджетним кодексом України формування видаткової частини місцевих бюджетів здійснюється на формульній основі, відповідно до галузевих фінансових нормативів бюджетної забезпеченості на одного мешканця або споживача суспільних послуг із застосуванням процедури фінансового вирівнювання за видатками, які враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів. Фактично встановлені нормативи бюджетної забезпеченості визначаються «в межах наявних бюджетних ресурсів», тому заплановані обсяги видатків становлять 50–80 % фактичної потреби бюджетних установ. За таких умов перехресне субсидіювання в місцевих бюджетах, тобто фінансування поточних видатків і утримання бюджетних установ за рахунок інших статей видатків набуло значного поширення. Склалася практика, коли органи місцевого самоврядування на фінансування таких видатків використовують від 20 до 60 % доходів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, та власні надходження бюджетних установ за надання платних послуг. Недосконалість такої моделі бюджетного вирівнювання полягає в тому, що вона не дає фінансової самостійності органам місцевого самоврядування і не забезпечує джерел для фінансування місцевої інфраструктури.

Велике значення для вдосконалення системи бюджетного вирівнювання має уточнення визначення «податкоспроможності регіону». Поняття «податкоспроможність», яке вживається у Бюджетному кодексі, є недостатньо обґрунтованим. У зарубіжній практиці це поняття застосовується тільки як податкоспроможність самоврядної адміністративно-територіальної одиниці й використовується для визначення її податкового потенціалу від власних доходів.

Під потенційною податкоспроможністю регіону слід розуміти його можливості щодо мобілізації податкових доходів до бюджетів різних рівнів. Потенційна податкоспроможність може бути локомотивом економічного розвитку та відродження вітчизняного виробництва, причому між ними існують найтісніші не тільки

прямі, а й зворотні зв'язки. Адже саме стан вітчизняного виробництва є визначальним для формування потенційної податко-спроможності регіону. Така ж взаємозалежність визначає відношення потенційної податкоспроможності з багатьма іншими характеристиками регіонів: їх вагою у державі, потужністю інтегрального потенціалу, активністю і рівнем диверсифікації зовнішньої функції, потужністю експортного сектору, якістю життя населення тощо.

Згідно з діючим порядком розрахунків обсягу доходів (кошика доходів), закріплених за місцевими бюджетами, проводиться у межах прогнозного обсягу доходів, визначеного на підставі основних прогнозних макропоказників економічного й соціального розвитку України на плановий бюджетний період, а також із застосуванням індексу відносної податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці. Незважаючи на те, що індекс відносної податкоспроможності є основним показником для визначення кошика доходів органів місцевого самоврядування в Україні, його застосування вже показало ряд недоліків.

При розрахунку індексу відносної податкоспроможності регіону в кошику доходів органів місцевого самоврядування враховуються податкові пільги, що формально завищує реальний потенціал податкоспроможності регіону. Як показує досвід, пільги переважно надаються органами державної влади. Таким чином, своїми діями держава впливає на диференціацію податкової бази регіонів, що може спричинити ситуацію, за якої реальний дефіцит бюджету органів місцевого самоврядування не буде фінансуватися.

Методологічною базою всіх розрахунків кошика доходів, обсягів трансфертів у Бюджетному кодексі є показник кількості населення. Він простий і ефективний у використанні, оскільки дає змогу отримувати адекватні порівняльні оцінки для відмінних один від одного регіонів як за кількісними, так і за якісними характеристиками. Однак його практична цінність істотно знижується при використанні в тих країнах, де значна частка населення працює в неофіційному секторі економіки, у тому числі і в Україні. Тому використання демографічних показників як методологічної бази розрахунків не дає можливості достовірно визначити індекс відносної податкоспроможності.

Відповідно до Бюджетного кодексу України індекси відносної податкоспроможності відповідних бюджетів не можуть змінюватися і переглядатися частіше, ніж один раз на три роки, однак роз-

міри податкової бази регіонів можуть динамічно змінюватися, особливо в перехідних економіках. Тому перегляд цього індексу має відбуватися частіше.

Індекс відносної податкоспроможності використовується також з метою визначення обсягу трансфертних виплат. Він не повинен позбавляти стимулів до збільшення місцевими органами влади своїх власних доходів. Якщо в регіонах обсяг зібраних податків перевищує визначений для них рівень податкоспроможності, це не впливає на величину міжбюджетних трансфертів. При цьому сукупні доходи їх зростають і адміністративно-територіальні одиниці можуть залучати більше коштів на соціально-економічний розвиток. У разі виникнення ситуації, коли всі регіони збільшать доходи з призначених джерел (за незмінності індексу), загальний обсяг трансфертів буде зменшено на суму додаткових доходів, що позбавить органи місцевого самоврядування стимулів нарощувати власну податкову базу.

На величину коефіцієнта податкоспроможності впливає зміна податкового законодавства та ставок податків, розширення податкової бази, введення пільгових режимів оподаткування в окремих районах чи галузях промисловості. Прикладом цього можуть бути зміни в місцевому оподаткуванні. Місцеві податки і збори не враховуються при визначенні індексу відносної податкоспроможності, оскільки не дають значних доходів до місцевого бюджету. Водночас із переведенням до переліку місцевих таких податків, як податок на нерухомість, виникне викривлена картина відносної податкоспроможності регіонів, бо не кожен регіон матиме однакову податкову базу й однакові можливості щодо справляння цього податку.

При визначенні індексу відносної податкоспроможності відповідних бюджетів використовується кошик доходів бюджетів місцевого самоврядування, який не включає податку на прибуток і податку на додану вартість. У разі застосування такого механізму порушується принцип горизонтальної справедливості: обсяги видатків місцевих бюджетів «бідних» областей перевищували середні показники по Україні, тоді як видатки на одну особу в «багатих» регіонах виявлялися меншими від середніх. За результатами порівнянь обсягів видатків місцевих бюджетів і державних доходів, зібраних ДПА та відповідними регіонами, проведеними відомим фахівцем І. Луїною, було встановлено суттєві розбіжності по Україні: якщо видатки місцевих бюджетів промислово розвинених регіонів

становили 60–70 % зібраних на їх територіях податків до бюджетів усіх рівнів, то для бідних областей цей показник становив 130–150 %. Такий порядок фінансування видатків місцевих бюджетів фактично є антистимулом розширення податкової бази, оскільки збільшення податкових надходжень в економічно слабших регіонах (у результаті успішної економічної політики) приводить до зменшення трансфертів із державного бюджету¹. Слушною є пропозиція визначати нормативи відрахувань від загальнодержавних податків до місцевих бюджетів на основі диференційованих коефіцієнтів, які враховували б особливості й рівень економічного розвитку регіону².

5.4. БЮДЖЕТНИЙ ФЕДЕРАЛІЗМ ТА ФІСКАЛЬНЕ ВИРІВНЮВАННЯ

Сучасна світова фінансова наука вже не один рік намагається дослідити економічне підґрунтя бюджетного федералізму, визначити його переваги та недоліки. До головних причин такого інтересу, на наш погляд, можна віднести той факт, що характерною властивістю сучасного державного устрою більшості країн світу, незалежно від його форми, є наявність кількох рівнів державного управління: центрального уряду, відповідального за досягнення певних цілей і виконання завдань на рівні всієї держави в цілому, та інших ланок державної влади — на рівні регіону, штату, провінції, інших муніципальних утворень. Усі вони мають певні дохідні повноваження в межах делегованих їм законодавством витратних зобов'язань.

Отже, між різними рівнями бюджетної системи держави, які мають право справляти податки і витратити бюджетні кошти, неодмінно постає проблема ефективного впровадження та управління вертикальними і горизонтальними міжбюджетними відносинами. Адже у зв'язку з диференціацією фінансово-економічних потенціалів різних регіонів об'єктивним стає переміщення фінансових ресурсів з однієї території (регіону) до іншої. Головна складність такого перерозподільного процесу полягає в необхід-

¹ Лунина І. Стратегія реформування місцевих бюджетів в Україні / І. Лунина // Дзеркало тижня. — 2006. — № 21.

² Регіони України: проблеми і пріоритети соціально-економічного розвитку України : [монографія] / за ред. З. С. Варналія. — К. : Знання України, 2005. — С. 254.

ності узгодження інтересів «багатих» і «бідних» у фінансовому плані регіонів. Справді, існування різних рівнів бюджетної системи й управління ними, непрозорий механізм розподілу бюджетних асигнувань можуть викликати певні утриманські настрої, насамперед з боку політичної еліти деяких адміністративно-територіальних утворень. Тому, вибудовуючи фінансову модель у державі, необхідно керуватися міркуваннями державної доцільності, національних інтересів, суспільної солідарності тощо.

Загалом бюджетна система об'єктивно передбачає розподіл функцій коштів бюджету між різними рівнями влади за умови збереження певної фінансової самостійності. В ідеалі розподіл функцій і відповідне їм ресурсне забезпечення мають бути оптимальними, а витрачання коштів — максимально ефективним. Для якомога повнішого досягнення цієї мети і було розроблено теорію бюджетного федералізму, що являє собою законодавчо зафіксований розподіл функціональних повноважень та відповідальності структур різних рівнів влади з паритетним розмежуванням на цій основі доходів і видатків між ними на засадах державної соціально-економічної й політичної доцільності, соціальної етики, міжрегіональної, міжнаціональної й суспільної солідарності.

Різноманітні підходи та аспекти бюджетного федералізму були свого часу достатньо глибоко досліджені та проаналізовані багатьма всесвітньо відомими вченими-економістами, серед яких Ш. Бланкарт¹, Х. Ціммерманн², Д. Шафритц³, У. Оутс⁴, Р. Вагнер⁵, Г. Роузен⁶ та ін. Проте більшість базових досліджень у цій сфері ґрунтується саме на працях Р. Масгрейва, Дж. Б'юкенена та Ч. Тібу, які довели переваги різноманітних аспектів цієї моделі формування міжбюджетних відносин.

¹ Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії. Вступ до фінансової науки / Бланкарт Ш. ; пер. з нім. ; ред. В. М. Федосов. — К. : Либідь, 2000. — 654 с.

² Ціммерманн Х. Муниципальные финансы : учеб. / Ціммерманн Х. ; пер. с нем. — М. : Дело и Сервис, 2003. — 352 с.

³ Jones M. Local governments // International encyclopedia of public policy and administration / Jones M. — Boulder : Westview, 1998. — Vol. 3. — P. 1295–1300; Power J. Decentralization / Power J. // International encyclopedia of public policy and administration / Editor in chief J. M. Shafritz. — Boulder : Westview, 1998. — Vol. 2. — P. 633–635.

⁴ Oates W. E. Fiscal Federalism / Oates Wallace E. — New York : Harcourt Brace Jovanovich, 1972; Oates Wallace E. An Essay on Fiscal Federalism / Wallace E. Oates // Journal of Economic Literature. — 1999. — Vol. 37, No. 3, September. — P. 1120–1149.

⁵ Wagner R. E. The Fiscal Organization of American Federalism / Wagner R. E. — Chicago : Chicago University Press, 1971. — VII, 119 p.

⁶ Rosen H. S. Public Finance / Rosen H. S. — Boston : McGraw-Hill, 1995. — XXX, 623 p.

Один з відомих дослідників у галузі федералізму А. Токвіль стверджував, що федеративна система виникла як результат бажання об'єднати в одній державі різні переваги для різних націй, що проживають на різних територіях. З погляду фіскальних взаємовідносин гіпотезу Токвіля можна зрозуміти як припущення про те, що наявність кількох рівнів державного управління створює можливість централізації процесу прийняття рішень у тих галузях економіки, де необхідне проведення загальнонаціональної політики, а також можливість прийняття рішень на місцевому рівні там, де це виявляється найбільш ефективним¹.

Так, Дж. Б'юкенен запропонував модель, що дістала назву «економічної теорії клубів або спільнот» (an economic theory of clubs). Згідно з нею оптимальний рівень надання державних послуг може залежати від кількості їх споживачів. Відповідно у деяких випадках, коли благо не є суспільним у чистому вигляді, доцільно надати його на рівні дещо нижчому, ніж загальна кількість населення держави, адміністративно-територіальних утворень. Отже, модель Б'юкенена дає можливість зробити висновок, що досягнення ефективності від надання суспільних благ залежить не лише від цін та їх корисності, а й від кількості їх споживачів. Іншими словами, з метою досягнення ефективності на території держави необхідно визначати межі надання деяких суспільних благ, тобто виділяти адміністративно-територіальні утворення, органи влади яких будуть мати повноваження визначати обсяг тих суспільних благ, значення оптимальної кількості для ефективного надання яких перебуває на низькому рівні².

На відміну від моделі Б'юкенена друга модель, що лежить в основі досліджень економіки фіскального федералізму, — модель Тібу — доводить вигоди від децентралізованого надання суспільних благ органами влади. Згідно з нею поведінка індивідумів під час споживання місцевих суспільних благ у федеративній державі порівнюється із процесом вибору найбільш прийняттого товару у вигляді суспільних благ із кількох варіантів, що пропонують різні торговельні точки, тобто адміністративно-територі-

¹ См.: *Oates Wallace E. Federalism and Government Finance / Wallace E. Oates // Modern Public Finance, John M. Quigley & Eugene Smolensky (eds), Chapter 5, Cambridge (Mass.) : Harvard University Press, 1994. — P. 128.*

² *Buchanan J. M. An Economic Theory of Clubs / James M. Buchanan // Economica. — 1965. — XXXII (125), February. — P. 1–14.*

альні утворення¹. Як показали Тібу та інші дослідники у цій сфері², в ідеальному випадку така поведінка приводить до результату, у якому вповні реалізуються всі потенційні вигоди від децентралізації: суспільний та приватний сектори економіки надають індивідууму повну свободу у виборі найефективнішого рівня споживання кожного блага, причому в ролі ціни суспільних благ виступає обсяг податків, що їх сплачує індивідуум у відповідні бюджети. Доти, доки гранична величина здійснюваних індивідуумом податкових платежів еквівалентна граничним витратам надання суспільних благ, рівновага, так само, як і в приватному секторі, буде ефективною за Парето³.

Отже, аналіз моделей Тібу та Б'юкенена дає можливість зробити висновок, що ефективність надання деяких видів державних послуг вища у разі їх виробництва місцевими органами влади. Водночас з моделі Тібу випливає, що за умови децентралізованого надання деяких суспільних благ забезпечується не лише вища їх ефективність для окремих індивідуумів, а й приріст суспільного добробуту, що досягається через міжрегіональну диференціацію структури та якості державних послуг, яка відповідає перевагам населення того чи іншого регіону.

Основні положення зазначених моделей широко використовуються для обґрунтування переваг багаторівневого бюджетного устрою, а також для аналізу різних аспектів функціонування державних фінансів у державах з таким устроєм.

Водночас у розглянутих моделях не порушувалося питання ефективної структури розподілу витратних та податкових повноважень між рівнями державної та федеративної влади. Аналіз і рекомендації щодо структури цих повноважень органів влади у державах із багаторівневим бюджетним устроєм можна знайти в багатьох дослідженнях проблем фіскального федералізму, основними серед яких, як уже зазначалося вище, вважаються праці Р. Масгрейва та У. Оутса.

У. Оутс був першим, хто обґрунтував певну обмеженість переліку суспільних благ, повноваження з надання яких можуть бу-

¹ *Tiebout Charles M.* A Pure Theory of Local Expenditure / Charles M. Tiebout // Journal of Political Economy. — 1956. — Vol. 64, № 5, October. — P. 416–424.

² *King David.* Fiscal Tiers: The Economics of Multi-Level Government / King David. — London : Allen and Unwin, 1984. — P. 36–37; *Brown Charles C.* Assistance to the Poor in a Federal System / Charles C. Brown & Wallace E. Oates // Journal of Public Economics. — 1987. — № 32 (April). — P. 307–330.

³ *Tiebout Charles M.* A Pure Theory of Local Expenditure. — P. 422.

ти закріплені за національними або субнаціональними органами влади. Так, запропонована модель доводить, що на рівні національного (центрального) уряду мають бути сконцентровані повноваження у сфері макроекономічного регулювання і ті, які пов'язані з перерозподілом доходів між індивідуумами у формі підтримки малозабезпечених верств населення. Адже можливості субнаціональних органів влади з проведення власної макроекономічної політики дуже обмежені. Основним висновком, що випливає з аналізу припустимих повноважень органів влади різних рівнів, є висновок про те, що на рівні національного (центрального) уряду мають бути сконцентровані повноваження у сфері макроекономічного регулювання, а також повноваження з перерозподілу доходу між індивідуумами у формі підтримки малозабезпечених верств населення¹.

У свою чергу, Р. Масгрейв, автор теорії, що в літературі дістала назву «масгрейвівський підхід до фіскального федералізму»², приділив велику увагу не лише розподілу надання суспільних благ між різними ланками влади в державі, а й фіскальній структурі федерації, зокрема розподілу податкових надходжень. Отже, саме Р. Масгрейв сформулював низку правил розподілу податкових повноважень різних рівнів влади. Зокрема, він вважав, що субнаціональні органи влади середнього та особливо нижнього рівня повинні мати повноваження з оподаткування найменш мобільних видів податкової бази, тобто таких, які найменше підлягають міжтериторіальному пересуванню, до яких відносять податки на споживання, на заробітну плату, майно, нерухомість, на землю. Прогресивні податки на доходи фізичних осіб, на його думку, можуть бути встановлені лише за можливості адміністрування «глобальної» податкової бази на рівні територіального утворення. При цьому повноваження з регулювання прогресивного оподаткування, спрямованого на перерозподіл доходів, мають бути закріплені на центральному (федеральному) рівні влади. Адже функція перерозподілу доходів є функцією федерального рівня.

Повноваження з регулювання доходів, здатних виконувати стабілізаційну функцію, також, як стверджував Масгрейв, мають належати національній владі, тоді як субнаціональні податки ма-

¹ *Oates Wallace E. Fiscal Federalism.* — P. 63.

² *Buchanan J. M. Public Finance and Public Choice: Two Contrasting Visions of the State* / J. M. Buchanan, R. A. Musgrave. — Cambridge (Mass.), London : The MIT Press, 2000. — IX, p. 133.

ють бути циклічно стійкими. Крім того, на національному рівні необхідно закріпити повноваження з оподаткування податкової бази, якщо остання розподілена на території країни нерівномірно. Водночас цільові податки на споживачів суспільних благ, а також платежі за користування суспільними благами можуть застосовуватися на всіх рівнях державної влади та розподілятися залежно від характеру сукупності отримувачів відповідних благ¹.

Висловлені Масгрейвом досить загальні гіпотези про розподіл повноважень між рівнями державної влади, будучи предметом багатьох дискусій, зберегли своє значення й на сучасному етапі розвитку економіки суспільного сектору. Так, усіма визнано, що функції розроблення й проведення макроекономічної політики мають бути максимально централізовані: практично в усіх країнах світу повноваження з проведення грошово-кредитної політики належать центральній владі. Стосовно децентралізації фіскальної політики можна відзначити, що стимулювання сукупного попиту на регіональному рівні має обмежені можливості внаслідок значної відкритості регіональних економічних систем. Разом з тим у деяких працях стверджувалося, що субнаціональні органи влади можуть здійснювати досить успішну стабілізаційну політику².

В останнє десятиріччя дослідженню можливості використання принципів бюджетного федералізму в побудові бюджетної системи України свої праці присвятили і вітчизняні вчені. До найбільш значущих можна віднести наукові розвідки В. Андрущенка³ і В. Федосова⁴, Й. Бескида⁵ і І. Луніної⁶. Проте варто зауважити, що особливостям застосування принципу бюджетного федералізму у вітчизняній бюджетній практиці, на наш погляд, особливої уваги не приділено. Розглянемо детальніше деякі аспекти бюджетного

¹ *Musgrave R. A. The Theory of Public Finance. A Study in Public Economy / Musgrave R. A.* — New York : McGraw-Hill Book Company, 1959. — XVII. — P. 467–473.

² *Gramlich Edward M. Federalism and Federal Deficit Reduction / Edward M. Gramlich // National Tax Journal.* — 1987. — № 40 (September). — P. 299–313.

³ *Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в XX столітті (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) / Андрущенко В. Л.* — Львів : Камінь, 2000. — 305 с.

⁴ *Бюджетний менеджмент : підруч. / [Федосов В., Опарін В., Сафонова Л. та ін.]; за заг. ред. В. Федосова.* — К. : КНЕУ, 2004. — С. 648–675.

⁵ *Бескид Й. М. Теоретичні засади бюджетної децентралізації: нормативна та позитивна теорія бюджетного федералізму / Й. М. Бескид // Світ фінансів.* — 2007. — № 4 (13). — С. 116–122.

⁶ *Луніна І. О. Державні фінанси України у перехідний період / Луніна І. О.* — Х. : Форт, 2000. — 296 с.

(фіскального) федералізму як децентралізованої моделі формування міжбюджетних відносин.

Традиційна теорія фіскального федералізму дає рекомендації для закріплення за різними рівнями державної влади певних функцій та необхідних для їх виконання фіскальних інструментів. Наріжним каменем теорії фіскального федералізму є теорема про децентралізацію: якщо децентралізація не впливає на рівень витрат, то ухвалення рішень щодо локального суспільного блага або ефективніше за централізацію, або принаймні не поступається їй з погляду ефективності. Централізація та пов'язана з нею стандартизація дуже часто дають можливість не тільки зменшити адміністративні витрати, а й роблять дешевшим безпосередньо виробництво одиниці суспільного блага. Децентралізація державного сектору економіки доречна тоді, коли сприяє якнайефективнішому виконанню його функцій.

Фіскальний федералізм може розглядатися як система оподаткування та державних видатків, за якої правами на отримання прибутків та управління видатками наділяють різноманітні рівні державного управління — від національного до базового¹. Ця система має на меті забезпечити фіскальну децентралізацію — передання видаткових та дохідних повноважень з вищих на нижчі рівні державного управління для більш ефективного надання суспільних послуг. Вихідною умовою застосування підходів фіскального федералізму є максимально можливе наближення надання суспільних послуг до їх безпосереднього споживача.

Ефективно побудований бюджетний федералізм має саме регулятивний характер, дає змогу оптимально збалансувати необхідні потреби з фінансовими можливостями. Нераціональний же бюджетний федералізм призводить до ситуації, за якої місцева влада не бачить для себе фінансової вигоди від економічного піднесення регіонів, якими вона управляє, довільні розподільні форми половинчастого федералізму за умов дефіциту фінансових ресурсів створюють середовище для корупції.

У цьому зв'язку особливого значення набуває фінансове вирівнювання — система інструментів та заходів щодо ліквідації фіскальних дисбалансів через перерозподіл бюджетних коштів по вертикалі між різними рівнями влади та горизонталі — між адміністративно-територіальними одиницями. Інколи поняття «фінансове вирівнювання» трактується як процес перерозподілу фінансо-

¹ Словник сучасної економіки Макмілана ; пер. з англ. — К. : АртЕк, 2000. — С. 569.

вих ресурсів на користь адміністративно-територіальних одиниць, які не мають достатніх власних доходів, і здійснюється центральними органами державної влади¹. Фіскальне вирівнювання можна розглядати також як систему трансфертів фінансових ресурсів між юрисдикціями різних рівнів державного управління, метою якої є встановлення однаково вихідних умов щодо формування фінансового потенціалу чи надання публічних послуг. Основна його суть — забезпечення можливостей органів місцевої влади для виконання їхніх обов'язків щодо надання мешканцям відповідної території однакового обсягу публічних послуг за однакового фіскального навантаження². Система фінансового вирівнювання забезпечує упорядкування делегованих дохідних та видаткових повноважень, забезпечення виконання регульованої, соціальної функції держави. Фінансове вирівнювання розглядається не як окремий елемент фіскального федералізму, а як рівнозначний компонент суспільних фінансів.

Сьогодні більшість розвинутих країн активно впроваджують і вдосконалюють явні та приховані фінансові інструменти, які послаблюють фіскальні відмінності між адміністративно-територіальними одиницями. Про важливість фіскального вирівнювання свідчить не тільки широке застосування його як у федеративних, так і в унітарних країнах, а й розроблення відповідних принципів, методів, що лягли в основу фінансової системи та конституційного права³.

Основоположник теорії суспільного вибору Дж. Б'юкенен увів поняття фіскальної рівності, вперше застосувавши його до адміністративно-територіальних одиниць. Методологічний підхід до фінансового вирівнювання, визначений у теорії суспільного вибору, базується на правилі горизонтальної рівності функціонування фінансово-бюджетних систем муніципалітетів та юрисдикцій. Незалежно від місцезнаходження індивідуума фінансові умови, що встановлюються юрисдикцією, мають бути однаковими для індивідуумів з рівними економічними умовами проживання⁴.

¹ Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. — Львів : Вид-во Нац. ун-ту «Львів. політехніка», 2005. — С. 96.

² Fiscal equalization in OECD countries. OECD Network on Fiscal Relations Across Levels of Government // COM/CTPA/ECO/GOV/WP. — 2007. — № 4. — П. 5.

³ Ibid. — П. 8.

⁴ Buchanan J. M. Fiscal Equalization Revisited / Buchanan James M. // Conference co-sponsored by the Atlantic Institute for Market Studies, the Montreal Economic Institute and the Frontier Centre for Public Policy CONFERENCE PAPER. — Montreal. — 2001. — 25 October. — P. 18.

У теорії суспільних фінансів головним критерієм фіскального вирівнювання є відношення рівня оподаткування до рівня забезпеченості місцевими суспільними послугами¹. Для кожного регіону встановлюється стандартний рівень забезпечення суспільними благами (стандартна фінансова потреба), а податкові надходження розраховуються за єдиною податковою ставкою. Розмір платежів для вирівнювання доходів розраховується як різниця між стандартною фінансовою потребою та стандартними податковими надходженнями. Р. Масгрейв за теорією фіскального федералізму визначає фіскальне вирівнювання як необхідний базовий принцип фіскальної децентралізації, поряд з іншими принципами: відповідності, централізованого перерозподілу фінансових ресурсів та необхідного рівня забезпеченості суспільними благами.

У свою чергу, Ч. Тібу довів, що оптимальне розміщення місцевих суспільних послуг залежить насамперед від їх споживачів, які роблять вибір в умовах конкуренції місцевих юрисдикцій в оподаткуванні. При цьому він указував на першочерговість принципу фіскальної автономії органів місцевого самоврядування².

Сьогодні один із провідних західних учених Анвар Шах також досить багато уваги приділяє дослідженню ефективності системи міжбюджетних трансфертів у контексті взаємозв'язку зазначених інструментів фінансового вирівнювання з фіскальною та грошово-монетарною політикою держави³.

Оцінюючи об'єкт вирівнювання, фактори впливу на інструментарій вирівнювання, Р. Берд та Ф. Валіанкорт дійшли висновку, що вирівнювальні трансферти мають застосовуватися до факультативних видатків місцевих бюджетів, тобто фінансово забезпечувати виконання делегованих місцевим органам державної влади та органам місцевого самоврядування повноважень⁴.

З позицій теорії фіскального федералізму Б. Далбі розроблено пропозиції до вдосконалення інструментарію системи фіскального вирівнювання, зокрема визначено необхідність використання

¹ *Musgrave R. A. Economics of Fiscal Federalism / Musgrave R. A. // Public Finance in a Democratic Society: Coll. Papers. — Brighton, U. K. : Wheatsheaf Books Ltd, 1986. — Vol. 2. — P. 33–35.*

² *Tiebout C. An Economic Theory of Fiscal Decentralization / Public Finances: Needs, Sources and Utilization / Tiebout C. — Princeton, N. J., 1961. — P. 12.*

³ *Shah Anwar. A fiscal need approach to Equalization / Anwar Shah // Canadian Public Policy — Analyse de Politiques. — 1996. — XXII:2, 99–115.*

⁴ *Vaillancourt François. Expenditure-Based Equalization Transfers / François Vaillancourt, Richard M. Bird // International Tax Program Paper 0512, Institute for International Business (University of Toronto). — 2005. — June. — P. 32.*

нормативів видатків у формулі вирівнювання і встановлення обмеження щодо частки доходів місцевих органів державної влади та органів місцевого самоврядування, які враховуються у формулі вирівнювання¹.

Один із провідних представників західної фінансової школи Х. Циммерманн розглядає фіскальне (фінансове) вирівнювання як інструмент досягнення оптимального розподілу ресурсів країни. Він наголошує на тому, що передумовою застосування інструментів фінансового вирівнювання є оптимальний розподіл компетенцій із прийняття рішень щодо надання суспільних благ та послуг між різними рівнями органів виконавчої влади й органів місцевого самоврядування².

Підсумовуючи викладене, можна дійти висновку, що метою впровадження системи фіскального (фінансового) вирівнювання було забезпечення ефективного виконання повноважень щодо надання суспільних послуг (місцевих і загальних) їх споживачам, при цьому систему фінансового вирівнювання формують трансферти вирівнювання на виконання делегованих органам місцевого самоврядування та місцевим органам державної влади повноважень.

Вирівнювання виконує кілька функцій. Воно може бути застосоване як інструмент досягнення горизонтальної рівності між мешканцями різних територій. Вирівнювання може виконувати також стабілізаційну функцію, що дає можливість суб'єктам системи вирівнювання уникнути або принаймні знизити вплив непередбачуваних негативних явищ, які ці суб'єкти не можуть подолати самотійно. Третя функція — коригувальна, завдяки якій коригуються неефективні рішення органів місцевого самоврядування та ліквідуються відповідні негативні наслідки бюджетного федералізму.

У західних країнах бюджетний федералізм не обмежується територіальним перерозподілом ресурсів. Усі механізми сучасного бюджетного федералізму спрямовані на заохочення місцевих органів влади до активного прагнення фінансової самодостатності, опори на власні сили, нарощування фінансово-економічного потенціалу. Ринок і конкуренція цілком об'єктивно змушують адміністрацію створювати привабливі умови з метою залучення інвестицій, вигідних проектів тощо.

¹ *Dahlby B.* Report on the Expert Panel on Equalization and Territorial Formula Financing Workshop / Bev Dahlby // Minto Place Suite. — Ottawa : Ontario, 2005. — June 3. — P. 18.

² *Циммерманн Х.* Муниципальные финансы : учеб. / Циммерманн Х. ; пер. с нем. — М. : Дело и Сервис, 2003. — С. 271.

У цьому контексті ми можемо вирізнити дві головні функції бюджетного федералізму: політично-консолідаційну і соціально-психологічну. Сутність політично-консолідаційної функції полягає в тому, що в системі бюджетного федералізму кожен адміністративно-територіальний бюджет, крім суто фінансового призначення, набуває соціального, політичного й етичного змісту. Адже бюджетний федералізм перетворює на співгромадян усі відокремлені етнічні, регіональні чи суспільні групи населення незалежно від величини їхніх фінансових внесків. Соціально-психологічна функція бюджетного федералізму проявляється в тому, що завдяки йому регіони стають фінансово сильнішими, уникають відчуття соціально-економічної слабкості або неповноцінності порівняно з іншими «багатшими» територіями, чим забезпечується загальнонаціональна єдність без протиставлення регіонів один одному.

Саме тому в деяких країнах бюджетний федералізм є аналогом національної політики, взятої в її фінансово-господарському вимірі. Звідси — найважливіше призначення бюджетного федералізму: гармонізація міжрегіональних відносин і міжбюджетного співробітництва різних рівнів влади як фактора національної єдності та суспільної стабільності.

Варто зазначити, що в різних країнах бюджетний федералізм існує в різних формах та моделях. Зазвичай виділяють внутрішньодержавний, асиметричний, кооперативний, бюрократичний, двосторонній, виконавчий та ін., обумовлені національними особливостями, різновиди федералізму. При цьому найбільш уживаними вважаються такі форми бюджетного федералізму, як децентралізований і кооперативний.

Децентралізованим моделям властиві такі риси.

1. Із трьох головних функцій державних органів влади та управління — макроекономічної стабілізації, перерозподілу національного доходу і виробництва державних товарів і послуг (останню зазвичай називають функцією розподілу ресурсів) — перші дві найчастіше належать до сфери діяльності центрального уряду, а третя поділяється між трьома рівнями влади, але вважається найважливішою в діяльності місцевої влади, що загалом відповідає оптимальній теоретичній моделі міжбюджетних відносин.

2. Різні рівні влади наділяються повноваженнями з оподаткування відповідно до розподілу їхніх функцій. Податковими джерелами центрального бюджету стають такі види податків, як прибуткові на фізичних і юридичних осіб, а також акцизний і митний

збори, тоді як місцеві бюджети задовольняються другорядними джерелами — податками на товари і послуги, майно і земельні ділянки.

3. Визнається високий ступінь фінансової незалежності і самостійності регіональної влади. Це може призвести фактично до відмови центрального уряду від контролю за бюджетною діяльністю регіональних органів, байдужого ставлення до проблеми горизонтальних дисбалансів і регіональних бюджетних дефіцитів тощо. Підставою для фінансового забезпечення незалежності й самостійності регіонів є надання їм права самостійно використовувати власну податкову базу та спільно — загальнодержавну. Іноді регіони можуть запроваджувати будь-які податки, крім тих, що призводять до порушення міжрегіональної й зовнішньої торгівлі держави. Проблема усунення гострих горизонтальних диспропорцій розв'язується переважно наданням прямих трансфертів малозабезпеченим категоріям населення.

На відміну від децентралізованої наступна модель бюджетного федералізму — кооперативна — більш поширена у світі. Вона характеризується:

- ширшою участю регіональної влади в перерозподілі національного доходу і макроекономічній стабілізації, що обумовлює тісніше бюджетне співробітництво місцевих і центральних державних структур;

- підвищеною роллю місцевої влади в системі розподілу податкових доходів, у тому числі національних;

- активною політикою горизонтального бюджетного вирівнювання, підвищеною відповідальністю центру за стан місцевих державних фінансів, рівнем соціально-економічного розвитку територій, що посилює контроль з боку центру і дещо обмежує самостійність місцевої влади.

Конкурентна модель є сприятливішою для стимулювання економічного зростання, кооперативна направлена на територіальну справедливість. Прикладом конкурентної моделі є американська система «бюджетного федералізму», що характеризується високим ступенем фінансової автономії штатів і мінімальними функціями центру у сфері бюджетного вирівнювання. Історично штатам і муніципалітетам надано широкі права у сфері оподаткування, що забезпечує збалансованість бюджетної системи і максимальну горизонтальну справедливість. Вертикальне вирівнювання для усунення міжрегіональних диспропорцій здійснюється на основі

системи фінансування федеральних цільових програм, насамперед соціальних.

Кооперативна модель є набагато поширенішою, ніж конкурентна, і спрямована на забезпечення територіальної справедливості. Така модель у різноманітних формах застосовується в більшості країн світу, зокрема в багатьох європейських, насамперед у скандинавських, країнах. Переважно це формульні механізми розподілу бюджетних трансфертів, закріплені законодавчо з метою уникнення витратних переговорних процесів між центральним урядом і регіонами. Установлення формульних механізмів, які базуються на фінансових потребах місцевого самоврядування, розрахованих на основі кількості населення та обсягах необхідних суспільних послуг, є найпоширенішим методом бюджетного вирівнювання у розвинутих країнах, за винятком деяких, у яких зберігається історично сформована система надання грантів регіонам.

На противагу бюджетному федералізму існує й інша форма міжбюджетних відносин — бюджетний унітаризм. Це форма внутрішніх міжурядових фінансових відносин, основні принципи організації яких визначає центральна влада. Місцевій та регіональній владі при цьому, як правило, відводиться досить пасивна роль. За умов бюджетного унітаризму центральна влада здійснює активну політику забезпечення єдиних стандартів громадських послуг на всій території країни, вирівнює фіскальні дисбаланси. Таким є визначення бюджетного унітаризму в узагальненому вигляді.

Однак з практичної точки зору дуже складно вирізнити якісь риси бюджетного унітаризму, спільні для різних країн. Адже фактично кожна унітарна держава сформувала індивідуальну, властиву тільки їй модель внутрішніх міжурядових фінансових відносин. Цей процес називають децентралізацією, яка охопила і фінансово-бюджетну сферу, і сферу міжурядових фінансових відносин. У результаті в багатьох унітарних країнах у сфері внутрішніх міжурядових фінансових відносин почали активно застосовувати окремі принципи бюджетного федералізму. Це насамперед розподіл між різними рівнями влади видатків та компетенцій щодо їх здійснення. Центральна влада стала широко використовувати механізм консультацій з місцевою та регіональною владами через відповідні асоціації, розширилася фіскальна автономія останніх. Отже, економічна і фінансова децентралізація, яка нині характерна для більшості зарубіжних унітарних країн, привела до формування нового змішаного типу внутрішніх міжуряд-

дових фінансових відносин, що поєднують у собі принципи як бюджетного унітаризму, так і бюджетного федералізму¹.

Бюджетну децентралізацію можна класифікувати залежно від певної моделі економіки: делегування, деволуція та децентралізація.

Положення про *делегування повноважень* органів державної влади органам місцевого самоврядування передбачає передавання деяких повноважень для виконання місцевій владі від імені центральної влади, причому фінансування завдань, що виконуються в межах делегованих повноважень, забезпечується державою через надання трансфертів. Делегування здійснюється за будь-якого стану розвитку економіки країни, але переважає в державах з адміністративно-командною моделлю економіки, де існує високий рівень зосередження фінансових ресурсів саме в державному бюджеті. Крім того, делегування передбачає брак бюджетного самофінансування органів місцевого самоврядування та оприлюднення звіту про виконання їх бюджету при фінансуванні делегованих повноважень.

Деволуція — це проміжна ланка від централізації до децентралізації, характерна для перехідного періоду, коли органи місцевого самоврядування здійснюють фінансування і несуть відповідальність за надання певних державних послуг, як правило, це стосується задоволення соціальних потреб.

Деволуція в окремих країнах має різну тривалість залежно від економічного розвитку, політичних та культурних особливостей тієї чи іншої країни. Але обов'язковим результатом проведення політики деволуції є децентралізація фінансових ресурсів.

Децентралізація передбачає зосередження фінансових ресурсів на рівні органів місцевого самоврядування для фінансування ними делегованих повноважень. Крім того, у регіонах мають бути створені спеціальні служби чи органи, де до ухвалення урядових рішень залучаються громадяни. В економічно розвинутих країнах крім представницьких органів широко розвинута структура непартійних організацій, які беруть активну участь в управлінні певною територією та можуть впливати на ухвалення чи скасування певних рішень представницьких органів через опитування громадян, акції протесту, демонстрації, мітинги тощо. Децентралізація властива для країн з розвинутою ринковою економікою.

¹ Бюджетний менеджмент / за заг. ред. В. Федосова. — С. 648–675.

Останнім часом у побудові міждержавних фінансових відносин досить популярною стала концепція субсидіарності, характерними ознаками якої є:

— влада вищого рівня може втручатись у фінансові справи влади нижчого рівня лише тією мірою, якою остання продемонструвала і довела свою нездатність розв'язувати проблеми;

— обов'язок вищої влади надавати фінансову допомогу органам влади місцевого рівня, при цьому така допомога має сприяти фінансовій автономії місцевої влади та розширенню її повноважень, а не повному підпорядкуванню місцевої влади центральній владі;

— принцип розподілу повноважень між різними рівнями влади в усіх сферах, зокрема у фінансовій;

— принцип співробітництва різних рівнів влади, тобто в умовах, коли кожен рівень влади має власні повноваження у фінансовій сфері, фінансові відносини між різними рівнями влади можуть будуватися лише на засадах співробітництва;

— принцип делегованого управління, згідно з яким центральна влада може делегувати частину своїх повноважень місцевій владі. Та, у свою чергу, може делегувати окремі свої повноваження органам влади вищого рівня на підставі угоди. Таке взаємне делегування повноважень різних рівнів влади у фінансовій сфері робить її фінансові взаємовідносини досить гнучкими.

Система податково-бюджетних відносин між різними органами влади теоретично може ґрунтуватись на різних поєднаннях рівнів децентралізації за різними напрямками. Наприклад, децентралізація повноважень, пов'язаних з ухваленням рішень, невелика; можливість децентралізації відповідальності також явно обмежена. В економічно розвинутих країнах життєздатність наявних міжбюджетних відносин підтверджує, що, поперше, сама по собі централізація та децентралізація повноважень на одержання бюджетних доходів та здійснення видатків не є запорукою процвітання суспільства і, по-друге, фактично немає універсальної моделі розподілу доходів і видатків між бюджетами різних рівнів. Отже, ефективність конкретної моделі бюджетних відносин визначається додержанням загальних положень класичної теорії бюджетного федералізму та наявністю в місцевих органах влади інституційних стимулів для здійснення відповідної бюджетної політики.

Раніше модель фіскального федералізму вважалася притаманною лише країнам з федеративною формою державного устрою. Однак із розвитком процесів децентралізації владних повноважень, переданням органам місцевого самоврядування нових управлінських функцій принципи фіскального федералізму застосовуються і в унітарних країнах. Ця теорія стала ефективним засобом регування на нові вимоги часу щодо поглиблення фіскальної децентралізації та збільшення фінансової автономності регіонів¹. Отже, сьогодні федеративна форма міжбюджетних зв'язків може існувати в державах і з унітарною, і з федеративною формою міжбюджетних зв'язків.

Оскільки Україна є унітарною державою (незважаючи на наявність у складі держави Автономної Республіки Крим), то бюджетний устрій є унітарним. Пошук оптимального варіанта у побудові децентралізованої моделі міжбюджетних відносин унітарної України між перевагами федералізму, який дає можливість забезпечити максимально допустиму самостійність місцевих органів влади у бюджетному процесі, та унітарною формою міжбюджетних відносин як гаранта суверенітету країни і стабільності в регіонах відповідно до їх фінансових можливостей, привів до запровадження принципу субсидіарності в межах унітарної форми бюджетного устрою².

Теорія фіскального федералізму може бути науковою базою вирішення місцевих проблем. Водночас слід зауважити, що в Україні ще не вироблено власних критеріїв застосування федералізму, які враховували б як досвід інших країн, так і потреби України, виходячи з особливостей її унітарного устрою. На нашу думку, побудова бюджетної системи на принципах фіскального федералізму забезпечує урегульованість міжбюджетних відносин, створює стимули для співробітництва між окремими адміністративними одиницями в реалізації спільних проектів і в цілому сприяє підвищенню ефективності використання бюджетних коштів на всіх рівнях управління.

Єдиних теоретично обґрунтованих положень, придатних для будь-якої країни, які допомагали б кількісно визначати оптима-

¹ Чечетов М. В. Бюджетний менеджмент : навч. посіб. : в 2 ч. / Чечетов М. В., Чечетов Н. Ф., Бережна А. Ю. — Х. : ІНЖЕК, 2004. — Ч. 1. — С. 360.

² Семенова О. Ю. Принципи і моделі організації міжбюджетних відносин / О. Ю. Семенова // Економіка та держава. — 2008. — № 4. — С. 77–78. (Серія: Державне управління).

льний рівень централізованого перерозподілу бюджетних доходів, не існує. Залежно від історичних традицій у відносинах центру і регіонів, їх політичної автономії, адміністративного устрою країни такий рівень може суттєво різнитися.

Інтенсивність горизонтального вирівнювання в Україні також не є надмірною. Разом із тим організація та принципи бюджетного вирівнювання є недосконалими, не створюють стимулів для економічного розвитку регіонів та нарощування податкового потенціалу. В. Опарін у колективній монографії за редакцією А. І. Даниленка, критикуючи систему формування доходів місцевих бюджетів в Україні, називає її бюджетною зрівнялівкою, яка знижує стимули для місцевого самоврядування, оскільки «зайві» доходи будуть вилучені, нестача доходів буде компенсована у вигляді дотації вирівнювання¹. За рівнем фіскальної автономії Україна не поступається багатьом розвинутим країнам, але й сьогодні спостерігаємо конфліктні ситуації у фінансових відносинах центр — регіони. Можна констатувати, що вони зумовлені не стільки низьким рівнем фіскальної автономії, скільки непрозорістю застосування методів вертикального вирівнювання. Тому актуальним для України є не лише підвищення коефіцієнта фіскальної автономії, а й удосконалення фіскального вирівнювання. Розв'язання цих завдань дасть можливість повною мірою задіяти внутрішній потенціал регіонів.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. У чому полягає об'єктивний характер існування міжбюджетних відносин і бюджетного вирівнювання?
2. Які взаємовідносини в бюджетній сфері характерні для місцевих бюджетів із Державним бюджетом?
3. Погляди науковців на сутність міжбюджетних відносин в Україні. Склад і структура взаємовідносин місцевих бюджетів з державним бюджетом, їх особливості.
4. Як держава забезпечує виконання повноважень органів місцевої влади відповідними фінансовими ресурсами?
5. У який спосіб держава стимулює в місцевих органах влади зацікавленість у мобілізації додаткових доходів?

¹ Фінансово-монетарні важелі економічного розвитку. — Т. 1. — С. 323–327.

6. Інструменти бюджетного регулювання у взаємовідносинах місцевих бюджетів із державним бюджетом.
7. Види міжбюджетних трансфертів, що використовуються в Україні, їх характеристика. Розрахунок показників місцевого бюджету та дотації загального вирівнювання.
8. Роль і значення трансфертів у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів: економічні й політичні аспекти.
9. Необхідність і спрямованість фінансового і бюджетного вирівнювання в Україні.
10. Існуючі суперечності в побудові системи взаємовідносин місцевих бюджетів з державним бюджетом. Шляхи вдосконалення міжбюджетних відносин в Україні.
11. Бюджетний федералізм як принцип побудови фінансів місцевого самоврядування в розвинутих країнах.
12. Бюджетний унітаризм як форма внутрішніх міжурядових фінансових відносин.
13. Концепції бюджетної децентралізації та субсидіарності.
14. Можливість застосування світового досвіду організації місцевих фінансів в Україні.



Тема 6

СИСТЕМА ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ



Основні поняття та терміни

Державні доходи, доходи Державного бюджету України, доходи місцевих бюджетів, податкові надходження, податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок (акцизний збір), екологічний податок, рентна плата, єдиний податок, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, методи формування доходів бюджету, джерела формування доходів бюджету, емісійний дохід, планування доходів бюджету, прогнозування доходів бюджету, планування і прогнозування податкових надходжень, планування неподаткових надходжень, планування доходів від операцій з капіталом, кошук доходів місцевих бюджетів.

6.1. СУТНІСТЬ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ

Будь-яка держава може виконувати притаманні їй функції лише за наявності відповідних коштів. При цьому існує прямий зв'язок між обсягом функцій, які виконує держава, та обсягом коштів: розширення функцій потребує збільшення доходів, і навпаки, для того щоб істотно зменшити потребу держави в коштах, необхідно переглянути функції, які вона виконує.

Державні доходи — це грошові відносини, які складаються між державою і юридичними та фізичними особами в процесі вилучення частини вартості валового національного продукту, формування централізованих і децентралізованих фондів фінансових ресурсів. Вартісним втіленням цих відносин, що виникають і функціонують цілком об'єктивно, є фонди грошових коштів, якими розпоряджається держава. Державні доходи становлять фінансову базу її функціонування. Тобто політична, економічна і соціальна діяльність держави вже передбачає державні доходи як об'єктивну необхідність і закономірну реальність.

Державні доходи зазнають істотних змін під впливом розвитку товарно-грошових відносин і форм власності. Від залучення економічних ресурсів суспільства в натуральній і частково в

грошовій формі, як це було характерно для нерозвинутого ринкового господарства, держава поступово перейшла до залучення ресурсів тільки в грошовій формі. Сучасна система державних доходів складається з доходів у грошовій формі, й лише в деяких виняткових випадках вони доповнюються натуральними. Формування системи державних доходів у грошовій формі значно вплинуло на розвиток товарно-грошових відносин і ринкової економіки.

Централізація частини вартості валового внутрішнього продукту у формі фінансових ресурсів держави в бюджетах різних рівнів дає можливість проводити єдину фінансову політику, забезпечувати перерозподіл коштів на користь пріоритетних галузей економіки, задовольняти на однаковому рівні потреби соціальної сфери, незалежно від того, на якій території функціонують її установи чи проживає особа.

Досліджуючи сутність доходів бюджету, слід розрізняти дефініції «державні доходи» та «доходи бюджету», які є складовими категоріально-понятійного апарату фінансової науки. Державні доходи — це економічна (фінансова) категорія, об'єктивне явище, а доходи бюджету — фінансове поняття, пов'язане з діяльністю держави, суб'єктивними діями людей. Державні доходи — ширша дефініція, ніж доходи бюджету. Вони включають як доходи бюджету, так і чисті доходи державних підприємств.

У складеному канадськими авторами «Словнику термінів і понять із державного управління, політики і політичної науки» державні доходи визначені як «усі грошові суми від податків або інших зборів, обов'язкових платежів, процентів за позиками, видачі ліцензій і т. п., що надходять до консолідованого фонду державних доходів»¹. У «Фінансовому словнику» дається таке визначення державних доходів: «...сукупність різних видів грошових надходжень до фондів держави, що використовуються для виконання нею своїх завдань і функцій»².

¹ Lexicon of Terms and Concepts in Public Administration, Public Policy and Political Science / Ed. by S. Badger, M. Bejzuk, S. Christianson a. o. — Kyiv : Osnovy Publishers, 1994. — P. 370.

² Загородній А. Г. Фінансовий словник / Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С. — 4-ге вид., випр. та доп. — К. : Т-во «Знання»; Л. : Вид-во Львів. банк. ін-ту НБУ. — С. 137.

За правовим принципом державні доходи поділяються на приватноправові і публічноправові. *Приватноправові доходи* держава одержує на підставі приватного права, тобто права власності на засоби виробництва. Вони є найбільшими для періоду нерозвинутих ринкових відносин, коли глава держави розглядав державну казну як свою особисту й одержував доходи як приватна особа від земель, рудників, лісів, мануфактур та інших видів власності, що належали йому. Це доходи від доменів (від державних земель, лісів, надр, лугів, водних угідь); від регалій (виключне право держави на окремі галузі виробництва або торгівлі); судові штрафи, мито. В умовах розвинутого ринкового господарства суть приватноправових доходів змінюється, вони складаються головним чином з орендної плати за державне майно і доходів від державних підприємств. Держава, будучи власником засобів виробництва, бере участь у процесі відтворення як сукупний підприємець. Проте її дії як приватного підприємця регулює не тільки приватне, а й в основному державне право, а державні підприємства в багатьох країнах називаються публічними. *Публічноправові доходи* держава одержує на підставі публічного, або державного, права (як верховна влада), згідно з яким у примусовому порядку вилучається певна частина доходів чи капіталу. З удосконаленням державного права і розвитком ринкових відносин державні доходи набувають здебільшого публічноправового характеру.

За порядком формування державні доходи поділяються на централізовані й децентралізовані (рис. 6.1). До централізованих державних доходів належать кошти, призначені на формування централізованих грошових фондів — державного та місцевих бюджетів, Пенсійного фонду України, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування (Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійного захворювання, Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття) та ін. Децентралізовані державні доходи — це чисті доходи державних підприємств, установ, організацій, що формуються переважно за рахунок їх прибутку.

Отже, державні доходи слід розглядати як сукупність різних видів грошових надходжень до держави, що використовуються нею для виконання своїх завдань і функцій.

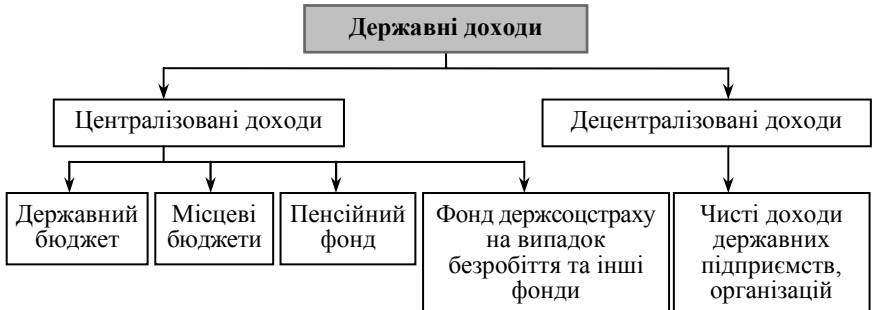


Рис. 6.1. Склад державних доходів в Україні за порядком формування

На відміну від державних доходів доходи бюджету, як уже зазначалося, — не економічна категорія, а фінансове поняття. Зокрема, в п. 23 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу вони визначаються як податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України¹. На наш погляд, дефініція, зазначена в Бюджетному кодексі України, не повністю відбиває сутність поняття «доходи бюджету», оскільки не вказує на джерела формування та напрями використання доходів бюджету.

Узагальнення підходів до трактування поняття «доходи бюджету» наведено в табл. 6.1.

Таблиця 6.1

УЗАГАЛЬНЕННЯ ПІДХОДІВ ДО ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТТЯ «ДОХОДИ БЮДЖЕТУ»

Джерело	Визначення
Бюджетний кодекс України	«Податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за адміністративні послуги, власні надходження бюджетних установ)» ²
Огонь Ц. Г.	«По-перше, ... фінансові ресурси, сформовані на казначейському рахунку держави в процесі розподілу і перерозподілу ВВП та мобілізації податків, зборів і обов'язкових платежів до бюджету. По-друге, за своїм змістом і призначенням сформовані доходи бюджету проходять наступний етап у бюджетному процесі, на якому відбувається розподіл і спрямування доходів бюджету на здійснення державних видатків з метою виконання зобов'язань держави» ³

¹ Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.

² Там само.

³ Огонь Ц. Г. Доходи бюджету України: теорія та практика : [монографія] / Огонь Ц. Г. — К., 2003. — С. 153.

Закінчення табл. 6.1

Джерело	Визначення
Павлюк К. В.	«Частина фінансових ресурсів держави, що створюються у процесі розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту й зосереджуються у бюджетному фонді для забезпечення соціальних і економічних потреб держави» ¹
Бабич А. М., Павлова Л. Н.	«Частина національного доходу, яка підлягає централізації до бюджетів різних рівнів» ²
Юрій С. І., Бескид Й. М. та ін.	«Частина централізованих ресурсів держави, які потрібні для виконання нею функцій» ³
Чугунов І. Я.	«...економічні відносини, які виникають між державою та підприємствами, організаціями й громадянами в процесі формування бюджетного фонду» ⁴
Федосов В., Опарін В., Сафонова Л. та ін.	«Ті кошти, що надходять державі у постійне користування на безповоротній основі» ⁵
Родионова В. М.	«Економічні відносини, що виникають у держави з підприємствами, організаціями і громадянами в процесі формування бюджетного фонду країни. Формою прояву цих економічних відносин є різні види платежів підприємств, організацій, населення до бюджету, а їх матеріально-речовим втіленням — кошти, що мобілізуються до бюджетного фонду» ⁶

Ці визначення не повністю відбивають сутність поняття «доходи бюджету», оскільки одні з них не вказують на мету централізації коштів та основні її методи; а інші акцентують увагу лише на суб'єктах економічних відносин щодо формування доходів бюджету, не окреслюючи мети формування бюджетного фонду.

¹ Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України : [монографія] / Павлюк К. В. — К. : НДФІ, 2006. — С. 83.

² Там само. — С. 82.

³ Бюджетна система України : навч. посіб. / [Юрій С. І., Бескид Й. М., Крисоватий А. І. та ін.]. — К. : НІОС, 2000. — С. 11.

⁴ Чугунов І. Я. Бюджетний механізм регулювання економічного розвитку : [монографія] / Чугунов І. Я. — К. : НІОС, 2003. — С. 14.

⁵ Бюджетний менеджмент : підруч. / [Федосов В., Опарін В., Сафонова Л. та ін.] ; за заг. ред. В. Федосова. — К. : КНЕУ, 2004. — С. 56.

⁶ Финансы / [Родионова В. М., Вавилов Ю. Я., Гончаренко Л. И. и др.] ; под ред. В. М. Родионовой. — М. : Финансы и статистика, 1985. — С. 239.

На нашу думку, визначення сутності поняття «доходи бюджету» має включати такі складові:

- перерозподіл вартості валового внутрішнього продукту;
- мету формування дохідної частини бюджету — для виконання державою (місцевим самоврядуванням) своїх функцій;
- законодавчу врегульованість процесу формування доходів бюджету.

Отже, *доходи бюджету — це частина фінансових ресурсів, що створюються в процесі перерозподілу валового внутрішнього продукту й зосереджуються в бюджеті на основі правових норм для виконання державою (місцевим самоврядуванням) своїх функцій*¹. Доходи бюджету можна класифікувати:

I. *За рівнями бюджетної системи* — доходи, які повністю зараховуються до державного бюджету; доходи, які повністю зараховуються до місцевих бюджетів, та доходи, які розщеплюються на частини, котрі зараховуються до державного і місцевих бюджетів.

II. *За групами, підгрупами та видами* відповідно до класифікації доходів бюджету. Доходи бюджету поділяються на такі групи — податкові надходження, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом та офіційні трансферти.

III. *За періодичністю зарахування* — систематичні та разові доходи.

IV. *За змістом* — доходи загального фонду бюджету та доходи спеціального фонду бюджету.

V. *За призначенням територіального формування* — власні доходи, закріплені доходи бюджетів та регульовальні доходи бюджетів.

VI. *За методами формування бюджету* доходи бувають від прямого вилучення доходів з державного сектору економіки; від державних угідь, майна і послуг; від перерозподілу доходів юридичних і фізичних осіб за допомогою податків.

VII. *За джерелами формування* — зовнішні і внутрішні. Формування зовнішніх доходів бюджету відбувається за рахунок надходжень від міжнародного перерозподілу фінансових ресурсів, а внутрішніх — від перерозподілу фінансових ресурсів у межах держави.

VIII. *За обставинами надходження в бюджет* — звичайні і надзвичайні доходи.

¹ *Бойко С. В.* Проблеми трактування сутності категорії «доходи державного бюджету» / С. В. Бойко // Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. — 2008. — № 1. — С. 51–56.

Надходженнями до бюджету є доходи бюджету, повернення кредитів до бюджету, кошти від державних (місцевих) запозичень, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів. Джерелами фінансування бюджетного дефіциту є кошти, що надходять лише в тимчасове користування на поворотній основі — державні позики. Сюди також належить використання грошової емісії.

Мобілізація доходів бюджету може проводитись на податковій і неподатковій основі. Податковий спосіб передбачає перерозподіл доходів юридичних і фізичних осіб на користь держави, що регламентується податковим законодавством. Неподаткові доходи формуються від продуктивної діяльності держави та від реалізації її майнових прав. Доходи від продуктивної діяльності надходять від підприємницької діяльності держави (державний сектор економіки) та від надання певних послуг, а доходи від майнових прав — у вигляді доходів від використання державного майна та угідь. Отже, існують три методи формування доходів держави:

- від підприємницької діяльності;
- від державного майна, угідь і послуг;
- податковий.

Доходом держави *від підприємницької діяльності* є прибуток державних підприємств і організацій, який належить їй на правах власника засобів виробництва. Проте не весь цей прибуток спрямовується в бюджет, адже певна його частина залишається на потреби соціально-економічного розвитку підприємства. Централізація частини прибутку державних підприємств у бюджеті може здійснюватись двома способами. По-перше, прямим вилученням, що було притаманно адміністративній економіці. По-друге, на основі оподаткування цих підприємств на загальних підставах, що характерно для ринкової економіки. Однак при цьому слід враховувати, що подібні платежі державних підприємств до бюджету є податками лише за формою, а не за змістом, бо переходу вартості від одного власника до іншого, по суті, не відбувається. У сучасних умовах доходи від підприємницької діяльності держави не мають відчутного бюджетного значення, оскільки державний сектор має обмежені рамки, а державні підприємства переважно є або малоприбутковими, або функціонують на засадах

неприбутковості чи взагалі збиткові, що пов'язано насамперед із соціальним спрямуванням їхньої діяльності.

Отримання доходів у вигляді *платежів за використання державного майна та угідь і від надання послуг* теж не має відчутного фіскального значення. Таким платежам, на відміну від податків, притаманний еквівалентний характер взаємовідносин їх платників з державою. Доходи від державного майна можуть надходити на постійній основі — *орендна плата* чи разово — *доходи від приватизації державного майна*. Доходи від державних угідь можуть формуватися у два способи. По-перше, від передання відповідних угідь чи родовищ корисних копалин під *концесію*. По-друге, у вигляді *плати за використання природних ресурсів*. В Україні встановлена плата за спеціальне використання лісових і водних ресурсів та за видобування з надр корисних копалин (при цьому слід зазначити, що віднесення їх згідно з діючою бюджетною класифікацією до податкових доходів необґрунтоване, оскільки це еквівалентні взаємовідносини їх платників з державою). Доходи від державних послуг надходять у формі *державного мита* за вчинення нотаріальних дій, видачу різноманітних документів, патентів, ліцензій тощо.

Окрім розглянутих вище доходів від підприємницької діяльності держави та від державних майна, угідь і послуг є особлива група надходжень, які можна визначити як *супутні* доходи бюджету. Це різноманітні штрафні санкції та адміністративні стягнення. Вони є не тільки доходами бюджету, а й засобами фінансового впливу на порушників законодавства. Надходження їх до бюджету пов'язане з тим, що при встановленні відповідних санкцій держава визначає їх спрямування в бюджет (окремі види штрафних платежів можуть надходити в інші фонди чи окремим суб'єктам).

Податковий метод формування доходів бюджету, на відміну від неподаткового, має такі характерні риси, як примусовість, безеквівалентність, законодавчо регламентований порядок справляння податків, однаковий підхід до всіх платників.

Розвиток категорії «податок» в історичному аспекті свідчить, що разом із розвитком ринкових форм відносин між відокремленими суб'єктами господарювання формування державних доходів набирало дедалі більш примусового характеру. І це було об'єктивним явищем, оскільки в процесі історичного розвитку держава, яка раніше була чи не найбільшим власником і тому могла формувати свої доходи непримусовим шляхом, поступово пере-

даючи право власності приватним особам, що сприяло розвитку ринкових відносин. При цьому держава здобувала право виконання функцій, пов'язаних з управлінням відокремленої від неї власності. Тобто внаслідок відокремлення держави-функції від держави-власності з'явився такий економічний феномен, як податок.

Поряд із примусовим характером важливою ознакою податку називають його безеквівалентність. Слід зазначити, що безеквівалентність в економічних відносинах, пов'язаних зі сплатою податку, полягає в тому, що кожний платник у момент сплати податку не отримує відповідного товару або послуги. З погляду суспільства в цілому безеквівалентність податкових відносин є дещо умовною, оскільки в цьому разі значну частину коштів, які держава отримує через податки, вона витрачає на суспільні потреби. У ширшому розумінні безеквівалентність можна визначити як односторонній напрям фінансових потоків у формі податків, пов'язаних із перерозподілом вартості ВВП від фізичних та юридичних осіб на користь держави.

Законодавча регламентація податкових відносин є результатом розвитку демократичних засад у державному управлінні. Вона дає змогу суспільству, а отже платникам, контролювати встановлення нових і зміну існуючих податків.

Однаковий підхід до всіх платників податків, на відміну від диференційованого при прямому вилученні доходів державою, зумовлений законодавчим регламентуванням справляння податків, установами однакових ставок оподаткування, наданням пільг не стільки окремим суб'єктам оподаткування, скільки визначеним пріоритетним напрямам діяльності.

У системі доходів бюджету особливу роль відіграють *офіційні трансферти*. Їх можна розділити на дві групи: внутрішні й зовнішні. Внутрішні, або бюджетні, трансферти відображають перерозподіл коштів між окремими ланками бюджетної системи. Будучи доходами одного бюджету, вони одночасно є видатками іншого, а тому з позицій бюджету держави в цілому не є доходами. Зовнішні трансферти, наприклад гранти та дарування від юридичних і фізичних осіб даної країни чи з-за кордону, є реальними доходами. Однак це доходи разового і випадкового характеру, які не відіграють відчутної ролі.

Вихідними принципами формування доходів бюджету є фискальна й економічна ефективність та соціальна справедливість.

Принцип *фіскальної ефективності* передбачає достатність доходів, мінімізацію витрат на збирання доходів і запобігання ухиленню від сплати платежів до бюджету, еластичність (або гнучкість) системи доходів бюджету, рівномірний розподіл доходів між адміністративно-територіальними одиницями.

Оскільки доходи потрібні державі для виконання відповідних функцій, то система доходів бюджету має забезпечувати відповідний обсяг надходжень. Звідси обсяг доходів, потрібний державі, визначається на основі обсягу її видатків.

Мінімізація витрат на мобілізацію доходів зумовлена тим, що податки справляються зовсім не для того, аби їх повністю використати на відшкодування витрат, пов'язаних зі справлянням цих податків. Отже, максимальне зменшення витрат на систему, яка забезпечує своєчасне і повне надходження доходів, є одним із необхідних елементів фіскальної ефективності системи доходів бюджету. Саме через це більшість країн звільняє від оподаткування чимало невеликих платників податку, оскільки надходження від цих груп платників можуть іноді бути меншими, ніж витрати держави на справляння з них податків.

Запобігти ухиленню від сплати податків можна, по-перше, через створення такої податкової системи, яка надто високим рівнем оподаткування не спонукала б до несплати податків; по-друге, через налагодження ефективної системи контролю за правильністю та своєчасністю сплати податків платниками. Слід підкреслити, що для мінімізації ухилень від сплати податків необхідно поєднувати обидва названі методи, бо за високого рівня оподаткування навіть значне збільшення адміністративної системи контролю за сплатою податків не забезпечує їх задовільного справляння, тоді як видатки на утримання цієї системи відчутно зростають.

Коефіцієнт еластичності системи доходів бюджету показує, як змінюється обсяг надходжень до бюджету залежно від зміни обсягу валового внутрішнього продукту (або якогось іншого макроекономічного показника). Якщо коефіцієнт еластичності вищий за одиницю, то система доходів є еластичною, тобто зміни в обсязі надходжень до бюджету відбуваються вищими темпами, ніж зміни в обсязі валового внутрішнього продукту. За нееластичної системи доходів (коефіцієнт нижчий за одиницю) зміна в обсязі валового внутрішнього продукту не впливає на зміну в обсязі доходів держави або це відбувається набагато повільніше.

Еластичність доходів бюджету залежить від двох чинників: еластичності кожного податку, який входить до системи оподаткування, і питомої ваги цього податку в загальному обсязі надходжень. Форма залежності є прямою: у разі збільшення першого і другого чинників збільшується й еластичність системи в цілому. У свою чергу, еластичність кожного податку залежить від еластичності об'єкта оподаткування відносно ВВП і методу визначення податкових ставок. Так, ставки, які визначаються в абсолютному виразі, ведуть до зменшення показника еластичності відповідного податку, пропорційні ставки збільшують еластичність, а максимальний вплив на збільшення показника еластичності справляють ставки з високим рівнем прогресії. Система доходів з показником еластичності, близьким до одиниці, відповідає як інтересам бюджету (бо забезпечує автоматичне збільшення доходів в умовах економічного піднесення), так і інтересам платників (оскільки в період кризи з падінням промислового виробництва автоматично зменшуються й вимоги щодо сплати податків, що не веде до збільшення податкового тягаря в не найкращий для виробників період).

Рівномірність розподілу доходів між адміністративно-територіальними одиницями потрібна для забезпечення автономності кожного бюджету, який входить до бюджетної системи. Адже якщо та чи інша адміністративно-територіальна одиниця не матиме достатнього обсягу доходів від власних джерел, то збільшуватиметься її залежність від інших суб'єктів бюджетної системи, бо необхідно буде отримувати додаткові доходи у вигляді дотацій або субвенцій з бюджетів іншого рівня.

Принцип *економічної ефективності* в процесі формування доходів бюджету трактується неоднозначно. Податкові відносини виникають на стадії перерозподілу національного продукту, і через податкову політику держава втручається в розподільні відносини. Отже, податкова політика так чи інакше впливає на економічні процеси незалежно від волі держави. Оскільки головним завданням політики державних доходів є забезпечення достатнього обсягу надходжень до бюджету, то вплив податкової політики на процеси відтворення має похідне значення. Доти, доки доходи, які акумулювала держава, не мали значної питомої ваги в обсязі валового внутрішнього продукту, вплив податкової політики на відтворювальний процес був незначним і не привертав уваги політиків і економістів. Однак із подальшим зростанням

частки податків в обсязі ВВП виникає потреба стягувати необхідні кошти найраціональнішим способом, тобто мінімізуючи негативні наслідки для розвитку економіки. Далі дискусії щодо мінімізації негативних наслідків оподаткування переросли в дискусії про те, чи повинна держава використовувати податкову політику як активний регулятор відтворювальних процесів (тобто для досягнення інших цілей, крім фіскальних). Обговорення цієї проблеми продовжується й нині.

Прямі й непрямі податки мають різні механізми впливу на процеси відтворення. Прямі податки впливають на економічний розвиток через механізм зменшення частини прибутку або доходу, який залишається в розпорядженні платника. При цьому відбувається зменшення попиту як споживчого, так і інвестиційного. З позицій макроекономіки значення має загальний обсяг цього зменшення. Якщо ж звернути увагу на мікроекономічні процеси щодо впливу податків на зацікавленість учасників відтворювального процесу, то визначальне значення має розподіл податкового тягаря між платниками. Найбільший вплив здійснює податкова система з нерівномірним і високим рівнем податкового вилучення.

Непрямі податки прямо впливають на процеси ціноутворення. Рівень цього впливу пов'язаний з відносною величиною податку в ціні товару, а також із рівномірністю його розподілу за товарами різних видів. Найбільший інфляційний потенціал мають універсальні непрямі податки, які охоплюють широке коло товарів, робіт і послуг. Рівномірне включення податків у ціну всіх товарів має макроекономічний ефект, оскільки однаковою мірою зменшує попит на всі групи товарів. Водночас нерівномірність оподаткування непрямими податками створює можливість впливати на пріоритети споживачів у виборі тих чи інших товарів (мікроекономічний ефект).

З погляду проблеми *соціальної справедливості* платниками податків мають бути всі члени суспільства, які отримують доходи. Прямі і непрямі податки у вирішенні цієї проблеми мають різне значення. Традиційно непрямі податки вважаються регресивними в соціальному плані, тому що в сім'ях з невисокими доходами основна частина останніх витрачається на купівлю товарів першої необхідності — продукти харчування, одяг тощо, які, у свою чергу, є основними об'єктами оподаткування. У кінцевому підсумку ці сім'ї зі свого доходу сплачують відносно більшу частину податків, ніж

сім'ї з середніми і високими доходами. Справляння за високими ставками непрямих податків на предмети не першої необхідності, споживачами яких є сім'ї з досить високим рівнем доходів, дещо пом'якшує проблему соціальної справедливості, але не вирішує її.

Переваги прямих податків у розв'язанні проблем соціальної справедливості пояснюються тим, що рівень оподаткування в цьому разі безпосередньо пов'язаний з доходами, які отримують фізичні та юридичні особи. Суперечки точаться навколо питань необхідності прогресивного оподаткування високих доходів. З погляду соціальної справедливості особи, які мають високий рівень доходів, можуть і повинні сплачувати до бюджету відносно більшу частину доходів, при цьому відбувається перерозподіл коштів між населенням. З цих позицій ми підтримуємо введення в Україні податку на розкіш і прогресивної шкали оподаткування податку на доходи фізичних осіб. Проте при цьому також треба мати на увазі, що за досить високої прогресії в оподаткуванні виникають негативні наслідки, такі як втрата платниками стимулів до більш інтенсивної праці, інвестування і намагання ухилитися від сплати податків.

Формування доходів бюджету може відбуватися за рахунок внутрішніх і зовнішніх джерел. До *внутрішніх* відносять валовий внутрішній продукт і національне багатство, які вироблені на території даної країни, до *зовнішніх* — ВВП (а іноді й національне багатство) інших країн, який надходить у вигляді державних позик або репараційних платежів тощо. Зовнішні джерела формування доходів бюджету характеризують міжнародний перерозподіл фінансових ресурсів і можуть формуватись на основі таких методів: 1) прямий перерозподіл (наприклад, репарація); 2) міжнародний кредит; 3) оподаткування експортно-імпоротної діяльності; 4) валютне регулювання — відхилення встановленого курсу валют від реального їх співвідношення; 5) ціновий механізм — у світі склався певний масштаб цін, який призводить до міжнародного перерозподілу ресурсів.

Одним з основних макроекономічних показників, які характеризують результати економічного розвитку тієї чи іншої країни, є валовий внутрішній продукт. Він відображає вартісний обсяг кінцевої продукції (виключаючи повторний рахунок вартості сировини, палива тощо, спожитих на різних стадіях у процесі виробництва), виробленої на території даної країни за один рік. Основними елементами ВВП є: прибуток, заробітна плата, амортизаційні від-

рахування, непрямі податки. Якщо обсяг валового внутрішнього продукту зменшити на суму амортизаційних відрахувань і непрямих податків, отримаємо ще один макроекономічний показник — національний дохід. *Національний дохід* — це знову створена вартість, тобто дохід, який одержано в результаті використання факторів виробництва в процесі створення поточного обсягу валового внутрішнього продукту. Складовими національного доходу є прибуток і заробітна плата, за рахунок яких, як правило, і відбувається формування дохідної частини бюджету.

Національне багатство країни — результат праці як теперішнього, так і попередніх поколінь у сфері матеріального виробництва. Якщо валовий внутрішній продукт і національний дохід характеризують результати виробництва за певний період, то національне багатство показує нагромаджену вартість на певну дату. Національне багатство країни держава використовує як джерело доходів в основному тільки за надзвичайних обставин. У виняткових випадках (війна, стихійне лихо, глибока економічна і фінансова криза тощо) формування дохідної частини бюджету може відбуватися за рахунок частини національного багатства країни, наприклад через продаж золотого запасу або основних виробничих фондів даної країни тощо.

Держава в країнах із розвинутою ринковою економікою звичайно користується внутрішніми грошовими джерелами і до залучення зовнішніх вдається у відносно обмежених масштабах. Так, у 60–90-х роках ХХ ст. бюджетні доходи таких країн майже цілком формувалися з внутрішніх джерел. Ситуація змінюється під час воєн. Зовнішні джерела відіграли велику роль у фінансуванні воєнних видатків під час Другої світової війни. Із загального обсягу ресурсів, що були використані Німеччиною та Японією за роки Другої світової війни, третина припадала на зовнішні джерела, вилучені як у грошовій, так і в натуральній формі. Німеччина щорічно грабувала окуповані нею країни на суму, що перевищувала половину її національного доходу. У Великій Британії 37 % воєнних видатків покривалися зовнішніми матеріальними ресурсами. Значна частина цих ресурсів була одержана зі США і Канади у формі ленд-лізу, а також надходила з колоніальних та залежних країн.

Під час тривалих воєн, які виснажують матеріальні ресурси, держава використовує для покриття видатків і національне багатство. В історії фінансів є достатньо прикладів розпродажу части-

ни національного багатства з метою покриття витрат. Економісти називають такий спосіб «проїданням» національного багатства. Так, скорочення національного багатства Великої Британії в роки Другої світової війни пояснюється не тільки діями німецької авіації, а й тим, що частину його було використано для покриття воєнних витрат. У населення було вилучено іноземні акції та облигації, доларова виручка, одержана за них, використовувалася на закупівлю військового спорядження. З цією ж метою було використано й найважливішу частину національного багатства — золотий запас Великої Британії. На початку Другої світової війни він становив 2690 млн дол. і майже цілком був витрачений на оплату воєнних закупівель у США.

Частка перерозподілу ВВП через доходи бюджету дає змогу робити висновки про ступінь його централізації. У країнах із розвинутою ринковою економікою бюджетні доходи становлять значну частину валового внутрішнього продукту і справляють величезний вплив на його перерозподіл та розширене відтворення. У середньому вони дорівнюють по країнах ОЕСР від 30 до 44 % ВВП. Бюджетні доходи, обчислені відносно валового внутрішнього продукту, показують не лише відносини перерозподілу, а й місце держави в процесі відтворення. Частина вартості, вилучена за допомогою державних закупівель і капіталовкладень, повертається в процес виробництва. У цілому частина ВВП, що переміщується з державних фінансових фондів безпосередньо у виробництво, досить значна. Друга частина вартості, вилученої державою, витрачається на цілі, які хоч і не пов'язані з виробництвом, але справляють на нього суттєвий вплив.

Бюджетні доходи показують рух грошових коштів від різних верств суспільства до держави. Те, що для держави становить дохід, для широких верств населення є витатком. Бюджетні доходи на 77–92 % формуються за рахунок податків, неподаткові доходи (переважно доходи від державних підприємств та майна) становлять від 5 до 18 % і державний кредит — від 0,5 до 5 % їх загального обсягу. Отже, головні фінансові форми одержавлення частини вартості валового внутрішнього продукту в грошовій формі серед *внутрішніх джерел доходів* — це податки, державний кредит та емісійний дохід.

Основою формування доходів бюджету є податки, оскільки вони забезпечують переважну частину надходжень. **Податки** — це економічні відносини, які виникають між державою і юридич-

ними та фізичними особами з приводу примусового відчуження нею частини новоствореної вартості в грошовій формі, її вилучення і перерозподілу для фінансування державних видатків. Вони є вихідною категорією фінансів, економічною базою функціонування держави і найважливішою фінансовою формою регулювання ринкових відносин. Усе, що пов'язано зі споживанням держави, закладено в податках.

Податки завжди були найбільш відомою і зрозумілою фінансовою категорією для широких верств населення. Мешканці провінцій стародавнього Риму могли нічого не знати про римську казну — фіск, але вони добре знали, що таке податки. Французький селянин XV–XVII ст. мав дуже нечітке уявлення про видатки на утримання королівського двору з його розкішшю, балами, полюванням, але він відчував тягар королівських податків. Американський або англійський робітник може не розбиратися в складній системі державного кредиту, але він знає, що кожна щотижнева заробітна плата значно скорочується після сплати прямих податків, а ціни на товари масового вжитку зростають унаслідок підвищення непрямих податків.

Податки виникли дуже давно. Це найдавніша з фінансових категорій. Перші згадки про податки належать до четвертого тисячоліття до нашої ери. Єгипетські папіруси розповідають нам про тяжкі податки, які справлялися безпосередньо в натуральній формі на користь фараонів. З розвитком форм власності та з появою загального еквівалента — грошей податки справляються не лише в натурі, а й у грошах.

Яких тільки податків не знало людство! Податки на вікна і на мило, на собак і на фаетони, на землю і на «душу» населення, на автомобілі й на телевізори, на заробітну плату і спадщину. Така різноманітність їх пояснюється історичними, фінансовими, економічними та політичними причинами. Податки викликали бунти та повстання трудящих, вони були однією з причин буржуазних революцій.

Надзвичайно важливими є питання податкової діяльності держави, місця та ролі податків у системі ринкових відносин. Так звана податкова революція XX ст. привела до створення дуже гнучкої і всеохопної системи податків. Втручання держави в розширене відтворення, посилення її впливу на виробництво, розподіл, обмін і споживання валового національного продукту — не випадкове явище, а об'єктивна й закономірна тенденція, яка веде до

поглиблення перерозподільних процесів, на базі яких відбувається регулювання ринкових відносин. Цей процес тісно пов'язаний з податками, які відіграють дедалі важливішу роль у ринковій економіці. Істотно зростає їх значення як інструменту втручання у відтворення валового національного продукту, регулювання економічних процесів. Податки набувають розвитку як вишир, так і вглиб, абсолютно і відносно, а темпи їх зростання значно випереджають темпи зростання національного доходу. Досить сказати, що нині в провідних країнах світу за допомогою податків акумулюється більш ніж половина національного доходу, тоді як на початку ХХ ст. — до 10 %.

Зростання податків привело до їх певних якісних змін. Розширилася сфера функціонування податків, зросло їх значення в перерозподілі національного доходу, вони стали важливим способом впливу на процес відтворення, інструментом регулювання економіки. Податки справляють значний вплив на формування національного продукту, темпи нагромадження капіталу і технічного оновлення виробничого апарату. За допомогою податків держава регулює темпи економічного зростання, механізм циклічного розвитку ринкової економіки, процеси виробництва та обміну, формування структури і пропорцій національного виробництва. Одержавлена через податки частина національного доходу фактично стала фінансовою основою системи регулювання ринкових відносин, а податкові питання набули дуже складного політико-економічного й соціального змісту. Зростання державної власності на національний дохід і перетворення податків в умовах розвинутої ринкової економіки в дуже вагомий фактор впливу на економічне й політичне життя зробили їх об'єктом надзвичайно гострої боротьби в суспільстві. І це зрозуміло, адже податки безпосередньо пов'язані з діалектично суперечливим характером розвитку і взаємодії продуктивних сил та виробничих відносин, з інтересами всіх суб'єктів фінансових відносин — держави, господарських одиниць і кожної окремої людини¹.

Сучасна держава вилучає через податки у своє розпорядження значну частку ВВП. Ця величина показує не тільки кількісну визначеність податків як фінансової категорії, а й їхню роль у ринковій економіці. Частка податків у ВВП змінюється під впливом

¹ Детальніше див.: *Суторміна В. М.* Держава – податки – бізнес : [монографія] / Суторміна В. М., Федосов В. М., Андрущенко В. Л. — К. : Либідь, 1992.

багатьох взаємопов'язаних факторів економічного, політичного і соціального характеру. У динаміці частки податків у ВВП відбивається нерівномірність економічного розвитку країн. На неї впливають також процеси, внутрішньо притаманні розвитку податків як фінансової категорії. Водночас для всіх країн характерна одна й та сама тенденція: *зростання частки податків у ВВП*. Вона відображає не тільки зростання абсолютних і відносних податкових показників, а й досить високі середні темпи економічного розвитку. Темпи економічного зростання останнім часом знизилися, що привело до певного спаду темпів приросту частки податків у ВВП, а в деяких країнах і до її зниження. Темпи приросту частки податків у ВВП вищі у тих країнах, які відстають за головними економічними показниками і поступаються суперникам у конкурентній боротьбі за світові ринки. Цілеспрямована податкова політика сприяє змінам в економічній структурі, розвитку науково-технічного прогресу.

Зміни динаміки частки податків у ВВП певною мірою відображають суперництво окремих груп країн у світовому господарстві, а також різноманітні форми державного втручання в економіку. У країнах Європейського Союзу розглядуваний показник вищий, ніж у їхніх суперників — США і Японії. Централізація значних фінансових ресурсів у державній скарбниці дала країнам Західної Європи змогу протягом 50–60-х років і першої половини 70-х років ХХ ст. підвищити частку нагромаджень у національному доході, збільшити обсяг валових капітальних вкладень (чималою мірою за рахунок державних) і здійснити в такий спосіб оновлення капіталу в промисловості. Державні заходи, що фінансувалися за рахунок податкових надходжень, дали можливість підвищити темпи економічного зростання, поліпшити конкурентні позиції на світових ринках.

Іншої податкової політики дотримувалась у ці роки Японія, її промисловий зліт і прорив на світові ринки забезпечувалися пільговими державними кредитами, відносно низьким рівнем податків на прибуток, різноманітними податковими пільгами для заохочування самофінансування в компаніях, діяльність яких орієнтована на зовнішній ринок. За часткою податків у ВВП Японія постійно посідає одне з останніх місць серед країн з розвинутою ринковою економікою. З початку 70-х років у Японії простежується тенденція зростання частки податків у ВВП, що пов'язано переважно зі зниженням темпів економічного зростання.

Найшвидшими темпами збільшувалася відносна частка податків у малих країнах Західної Європи. Це свідчить про те, що корпорації в конкурентній боротьбі змушені більшою мірою вдаватися до державного втручання. Зростання частки податків у ВВП цих країн пов'язане також із розвитком соціальної політики, що стала важливим напрямом державного регулювання.

Структурні зрушення, що відбуваються в економіці розвинутих країн, значною мірою зумовили зміни в їхній податковій структурі й податковій політиці. В усіх країнах з розвинутою ринковою економікою швидкими темпами як у ВВП, так і в загальній сумі податкових надходжень *зростають прями податки*, насамперед податок з доходів фізичних осіб, за одночасного значного зниження темпів зростання податку з прибутку корпорацій. У результаті, незважаючи на значні прибутки монополій, податок з корпорацій займає досить скромне місце в податкових системах.

Одним із важливих зрушень у податковій структурі країн з розвинутими ринковими відносинами є *зниження відносної частки непрямих податків*. Зменшується середній показник питомої ваги універсального і специфічних акцизів по всіх країнах ОЕСР. У структурі акцизів скорочується питома вага акцизів на окремі товари широкого вжитку й зростає частка універсального акцизу. Проте слід зазначити і контртенденцію: в ряді країн фіскальна політика держави спрямована на розширення непрямого оподаткування, підвищення частки й ролі непрямих податків у податкових системах. У переважній більшості країн запроваджений універсальний акциз на кшталт податку на додану вартість. Слід особливо підкреслити, що найшвидшими темпами в податкових системах зростають внески (податки) на соціальне страхування. За нашими підрахунками, у середньому їх частка збільшилася в податкових системах з 14 % у 1955 р. до майже 30 % зараз, що відображає розвиток соціальної інфраструктури, яка стала важливою передумовою розширеного відтворення, ефективного функціонування всієї системи ринкової економіки.

В останні 30 років у країнах з розвинутою ринковою економікою пройшла *хвиля широкомасштабних і багатоступінчастих податкових реформ*, спрямованих на зниження загального рівня податків і зміну їх структури. Головна мета реформ — створення податкової структури, заснованої на достатності нагромаджень і заощаджень для економічного зростання. Реформи відображають подальшу інтенсифікацію структурної перебудови ринкової еко-

номіки, зрушення в структурних характеристиках розширеного відтворення, у співвідношенні між прибутком і заробітною платою, нагромадженням і споживанням, інвестиціями і заощадженнями, капіталовкладеннями, продуктивністю праці і зайнятістю, номінальною і реальною заробітною платою; перехід від екстенсивного до інтенсивного розвитку. Головні заходи зосереджені на прибутковому податку і податку з корпорацій, абсолютний і відносний рівень яких, на думку західних економістів, зайшов у суперечність із пріоритетними завданнями економічного розвитку в умовах науково-технічної революції, зростанням інвестицій, упровадженням найновіших техніки і технологій.

У ході реформ значно скорочені ставки особистого прибуткового податку, податків на прибуток і доходи різних верств населення. Подібна тенденція простежується і щодо податку з корпорацій, ставки якого також значно знижені. Західні економісти звертають увагу на стримувальні фактори проведення податкових реформ, конфлікт між ефективністю і справедливістю в оподаткуванні, на використання «податкових видатків», що набуло значного поширення, вказується також на політичні й практичні труднощі, пов'язані з проведенням реформ.

Держава залучає фінансові ресурси також кредитним методом. **Державний кредит** — це сукупність економічних відносин, що виникають між державою як позичальником і кредиторами — фізичними або юридичними особами (приватними особами, фінансово-кредитними установами, корпораціями, іноземними урядами і міжнародними фінансовими організаціями) у процесі формування загальнодержавного фонду грошових ресурсів. Кредитний метод суттєво відрізняється від податкового. За допомогою податків держава примусово акумулює частину вартості, втілену в доходах окремих соціальних верств. Застосовуючи ж кредитний метод, держава переважно в добровільній формі залучає частину вартості, втілену в позичковому капіталі. Податковий метод держава використовує для акумуляції внутрішніх джерел, кредит дає їй змогу залучати не тільки внутрішні, а й зовнішні джерела.

У кредитних відносинах беруть участь кредитор і позичальник як юридично самостійні суб'єкти. Державний кредит — одна із форм руху позичкового капіталу, передусім тимчасово вільних коштів фізичних і юридичних осіб, на добровільній основі зі сплатою встановленого процента, для здійснення бюджетних ви-

датків на умовах державної гарантії повернення позичених коштів. При цьому в ролі позичальника звичайно виступає держава, а в ролі кредиторів — банки, страхові компанії, акціонерні товариства і населення, які надають кредит під певні державні зобов'язання або так звані облігації. *Облігація* (від лат. *obligatio* — зобов'язання) — це цінний папір, боргове свідоцтво держави, згідно з яким його власник має право одержати суму боргу та проценти. Облігації позик, що містяться в портфелях державних кредиторів, є ліквідними активами. Кредитор може в будь-який час продати облігації й одержати відповідну суму готівкою, та й самі облігації можуть бути платіжним засобом. Надання державі кредиту з боку юридичних і фізичних осіб здійснюється через купівлю останніми облігацій державних позик та інших цінних паперів, котрі випускає держава. Кредитні відносини функціонують як усередині країни, так і на міждержавному рівні.

Державний кредит в основній його формі — формі державних позик — є антиципацією податків, тобто авансовим вилученням податків. Функціонування державних позик було б неможливим без податків. Податки забезпечують державі можливість розплатитися з кредиторами за первісною сумою боргу і виплатити проценти за користування позицією. У свою чергу, державні позики справляють зворотний вплив на зростання податків. З розвитком виробництва, ринкових відносин відбувається нагромадження позичкового капіталу, тобто капіталу, позиченого за процент, що дає можливість державі в дедалі більших розмірах позичати гроші на певний строк. При розміщенні державних позик відбувається купівля позичкового капіталу як товару. Власники позичкового капіталу одержують від держави плату у вигляді процента, який є часткою позичкового капіталу в національному доході.

Ринкові відносини, пов'язані з випуском державних цінних паперів, мають фетишистську форму. За своєю економічною суттю облігації державних позик — фіктивний капітал, тобто ілюзорний, реально не існуючий, але такий, що в умовах ринкових відносин дає прибуток так само, як і реальний капітал. Урядові цінні папери являють собою особливу категорію фіктивного капіталу, що відрізняє їх від інших цінних паперів. Акції, випущені приватними компаніями, є дублікатами реально існуючого капіталу або своєрідними юридичними титулами на виробництво в майбутньому. На відміну від акцій державні облігації не репрезентують

капіталу, спрямованого на виробництво. Вартість у вигляді процента утворюється без опосередкування процесом виробництва. Прибуток, одержаний кредиторами держави у вигляді процентів від державних облігацій, так само, як процентів від позик приватним особам, не має ніяких слідів свого походження. Державна облігація дає право її власникові на певну частину державних доходів. Таким чином, фетишистська форма капіталу доходить до свого завершення, капітал державного кредитора збільшив свою вартість незалежно від процесу відтворення.

Аналіз історичного розвитку державного кредиту показує, що однією з причин зростання державних позик були воєнні видатки. Наприклад, державні борги Англії починаючи з періоду первісного нагромадження капіталу і до ХХ ст. виникли виключно під впливом війни. Не були винятком щодо цього й інші країни. Особливо інтенсивно використовуються державні позики у ХХ ст. з його світовими й регіональними війнами та збройними конфліктами. Це значною мірою свідчить про непродуктивний характер державних позик. Такі позики потенційно скорочують сферу прикладання продуктивного капіталу, а отже й можливості одержання позики промисловим або торговельним підприємцем. З одного боку, вони зменшують ринок позичкового капіталу для підприємництва, з другого — загострюють проблему реалізації, оскільки зростання державного боргу має своєю економічною основою збільшення податків, що скорочує платоспроможний попит населення.

З розвитком продуктивних сил, ринкових відносин, розширенням економічних функцій держави роль і характер державних позик дещо змінюються. Значна їх частина, як і раніше, пов'язана з непродуктивними витратами. Одержані грошові кошти використовуються як платіжний засіб. Водночас держава починає досить активно використовувати позики як один із засобів регулювання економічного розвитку. Програми розвитку, що включають державні інвестиції, субсидування окремих галузей економіки й експорту товарів та інші заходи, фінансуються здебільшого випуском позик. Їх роль підвищується у зв'язку з тим, що регулювання економіки передбачає досить широке коло податкових пільг великим компаніям. Унаслідок такого державного втручання та інших факторів зростання податкових доходів відстає від зростання видатків і для збалансування бюджету держава випускає нові позики. Вона випускає також позики для здійснення інвес-

тицій у державні і змішані підприємства, виступаючи на ринку позичкових капіталів як промисловий підприємець, що мобілізує фінансові кошти для продуктивного використання. У цьому разі держава залучає капітал для розширення виробництва, тобто позичена нею сума перетворюється на самозростаючу вартість, а державний кредит сприяє зростанню валового внутрішнього продукту. Тут наявне залучення капіталу для розширеного відтворення, грошова форма позики перетворюється на вартість, яка себе зберігає. При непродуктивній спрямованості позик держава використовує одержані гроші як платіжний засіб, а при продуктивному використанні вони застосовуються як капітал.

У сучасних умовах на ринку позичкових капіталів зростає роль держави, яка перетворилася на великого і постійного позичальника грошових коштів. Вона купує позичковий капітал як товар і використовує його двояко: по-перше, як платіжний засіб для сплати поточних видатків, по-друге, як капітал для здійснення інвестицій. Чим вища частка позичкових коштів, що перетворюються на платіжний засіб, тим більший вплив державного боргу на грошовий обіг. Державна заборгованість зростає як в абсолютних, так і відносних показниках. Зростаюча державна заборгованість, у свою чергу, посилює дефіцитність бюджету, бо збільшуються виплати процентів кредиторам держави. Розширення діяльності держави на позичковому ринку ускладнює проблему капіталізації доходів і впливає на рух позичкового процента, на його зростання.

Таким чином, *фінансування дефіциту бюджету* може здійснюватись за рахунок грошової емісії та державного внутрішнього і зовнішнього запозичення. Так, використання грошової емісії як джерела покриття бюджетного дефіциту в більшості країн світу, в тому числі й в Україні, офіційно заборонено. Використання ж державних позик вимагає надійної системи управління державним боргом і певного його обмеження. *Запозичення коштів* державою у фізичних і юридичних осіб-резидентів, урядів інших країн чи міжнародних фінансових організацій відбувається у формі випуску державних позик чи отримання кредитів. Фінансування бюджетного дефіциту за рахунок позичених коштів не має таких інфляційних наслідків, як грошова емісія, оскільки при цьому не відбувається зростання грошової маси: на державні потреби витрачаються тимчасово вільні кошти. Однак із досягненням державними позиками значного обсягу вони також можуть впливати на інфляційний процес.

Грошова емісія як метод фінансування бюджетного дефіциту застосовується, як правило, в умовах фінансових потрясінь, криз, загострення соціально-економічних проблем і війн.

Емісійний дохід являє собою грошові відносини між державою і фізичними та юридичними особами, у процесі функціонування яких держава отримує дохід від емісії в обіг надлишків грошей, що призводить до їх подальшого знецінення і скорочення реальних доходів населення. Економічною основою емісійного доходу є доходи широких верств населення. У XVIII–XIX ст. держава для покриття бюджетного дефіциту часто вдавалася до емісії паперових грошових знаків, нерозмінних на золото. Різниця між номінальною сумою випущених паперових грошей і вартістю витрат на їх випуск становила емісійний дохід держави. Паперові гроші звичайно випускалися державною скарбницею. У сучасних умовах держава одержує емісійний дохід у замаскованій формі. Облігації державних позик розміщують в емісійних і комерційних банках. Це призводить до того, що випуск банкнот відбувається під забезпечення не тільки векселів, а й державних цінних паперів. Тому нерозмінні на золото банкноти вводяться в обіг понад потреби товарообороту і сучасна банкнота певною мірою перетворюється на паперові гроші.

На поверхні явищ створюється видимість, нібито емісійний дохід держави не скорочує доходів окремих верств населення. Та насправді надмірний випуск грошей в обіг є найгіршою формою примусової позики, що призводить до зниження їх купівельної сили. У результаті відбувається інфляція — переповнення каналів грошового обігу надмірною масою знецінених грошей, зростання цін, що веде до зниження реальних доходів населення. Значний спад цінності грошей знижує роль цього фінансового ресурсу як доходу державної скарбниці. Таким чином, емісійний дохід — одна з фінансових форм перерозподілу вартості національного доходу.

Відносно незначну частину доходів бюджету держава одержує як власник засобів виробництва і майна. Збитки державних підприємств і капітальні вкладення врешті-решт фінансуються за рахунок податків та позик, тобто широких верств населення.

Фінансові методи формування бюджетних доходів взаємозв'язані і взаємообумовлені. Аналіз показує, що існує тісний кореляційний зв'язок між зростанням бюджетних видатків, бюджетного дефіциту, державного боргу, податків та емісійного доходу. Так, зростання державного боргу веде до збільшення податків.

Водночас однією з причин зростання державного боргу є збільшення бюджетного дефіциту, що, у свою чергу, зумовлюється зростанням видатків бюджету, тобто чим більше зростають бюджетні видатки, тим вища заборгованість держави. Державні бюджети країн з розвинутою ринковою економікою характеризуються хронічною дефіцитністю, що викликано рядом чинників. Зростають як абсолютні, так і відносні показники дефіциту (відносно ВВП). Однією з основних причин цього стану є зростання бюджетних видатків, що обумовлене функціями держави і супроводжується відставанням приросту податків. В останнє десятиріччя він уповільнився внаслідок проведення податкової політики, що заохочує заощадження й інвестиції в приватному секторі. Хронічна дефіцитність бюджетів постійно діє як рушійний чинник зростання державної заборгованості.

Зростання державної заборгованості є однією з причин швидкого збільшення грошової маси і поглиблення інфляції. А вже зростання державного боргу прямо і дуже тісно пов'язане зі збільшенням грошової маси. Наслідком цього є подальше знецінення грошової одиниці і розширення можливостей держави щодо отримання емісійного доходу.

Єдність і взаємозумовленість фінансових методів формування бюджетних доходів не виключають їх протилежності. Податки прямо або опосередковано відчужують частину створеної вартості для державних потреб. Державний кредит залучає частину створеної вартості на певний час і за певну плату. Емісійний дохід вилучає вартість опосередковано, приховано, через інфляційне зростання цін. Роль того чи іншого фінансового методу може змінюватися під впливом економічних, соціальних або політичних обставин і умов. Під час воєн різко зростає роль державного кредиту та емісійного доходу і скорочується питома вага податків у загальній сумі державних доходів. Те саме, тільки меншою мірою, відбувається в роки економічних криз надвиробництва. І навпаки, в мирний час, а також із виходом із кризи і стабілізацією економіки зростає роль податків і зменшується значення державного кредиту та емісійного доходу. Частка податків у фінансуванні воєнних видатків у роки Першої світової війни для Великої Британії становила 20 %, США — 31,5, Німеччини — 10–12 %. Лише Японія покрила всі воєнні видатки податками та іншими звичайними доходами. Роль податків дещо зросла у фінансуванні Другої світової війни, проте податки, як і раніше,

поступалися державному кредиту й емісійному доходу. Велика Британія покрила податками 48,5 % своїх воєнних видатків у роки Другої світової війни, США — 43 %, Німеччина — 26,9, Японія — 15, Італія — 33 %. Під час світової економічної кризи 1929–1933 рр. зросла роль кредиту та емісії. Наприклад, США за 1930–1934 рр. профінансували бюджетні видатки на 40 % державним кредитом та емісією і на 60 % — податками.

У цілому, розглядаючи формування дохідної бази бюджету з позицій його збалансованості, важко визначити, у який спосіб — збільшення податків (зменшення видатків) чи випуск державних цінних паперів — краще цього досягти, оскільки зловживання і першим, і другим викликає негативні наслідки й суперечності. Так, подальше збільшення податкового тягаря не стимулює розширення виробництва і може навіть призвести до зменшення доходів бюджету. Зростання ж державного боргу відтягує приватні заощадження й накопичення корпорацій від фінансування капітальних вкладень, сприяє підвищенню реальної процентної ставки за кредитами, оскільки пропозиція позичкового капіталу не змінюється, а попит на гроші держава збільшує.

6.2. СКЛАД І СТРУКТУРА ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ ТА МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Склад і структура доходів бюджету певною мірою характеризують фінансову політику та фінансовий стан держави. Структура доходів бюджету досить швидко змінюється, що пояснюється постійними перетвореннями і змінами в податковій системі України і неподаткових надходженнях до бюджету. Починаючи з 1992 р. бюджет України формується головним чином за рахунок податкових надходжень.

Основою доходів бюджету в багатьох країнах є податки (табл. 6.2), тобто сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, що справляються відповідно до законодавства.

В Україні з 1 січня 2011 р. набрав чинності Податковий кодекс України, котрий регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів. Податки та збори поділяються на загальнодержавні і місцеві. Загальнодержавні податки та збори є обов'язковими до сплати на всій території України. Місцеві податки та збори встановлюються рішеннями сільських, селищних і мі-

ських рад відповідно до їх повноважень у межах граничних розмірів ставок, визначених Податковим кодексом України. Місцеві податки та збори є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

Таблиця 6.2

**СТРУКТУРА ДОХОДІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ У 2003–2010 рр., %
(БЕЗ УРАХУВАННЯ МІЖБЮДЖЕТНИХ ТРАНСФЕРТІВ)***

Група надходжень	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Податкові надходження	72,15	69,01	73,08	73,19	73,32	76,26	76,22	74,54
Неподаткові надходження	24,21	26,85	23,68	23,6	22,08	20,32	21,41	23,48
Доходи від операцій з капіталом	2,38	2,77	2,09	1,87	2,9	2,25	1,34	1,0
Цільові фонди	1,26	1,37	1,15	1,34	1,7	1,17	1,03	0,98
Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)	100	100	100	100	100	100	100	100

* Джерело: за даними Міністерства фінансів України.

До доходів Державного бюджету України відповідно до Бюджетного кодексу України включаються всі доходи бюджету, за винятком тих, що закріплені за місцевими бюджетами, а саме:

— доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів;

— доходів бюджету Автономної Республіки Крим, обласних та районних бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів;

— доходів місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів;

— надходжень до бюджету розвитку місцевих бюджетів.

У цілому склад і структура доходів Державного бюджету України у 2007–2010 рр. (табл. 6.3), як свідчать дані Міністерства фінансів України, порівняно зі структурою доходів Зведеного бюджету України у 2003–2010 рр. (див. табл. 6.2) характеризується зменшеною часткою податкових надходжень і водночас збільшеною часткою неподаткових надходжень. Адже вагомість неподаткових надходжень Державного бюджету України переважає значення неподаткових надходжень місцевих бюджетів.

Таблиця 6.3
СКЛАД І СТРУКТУРА ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ У 2007–2010 рр.*

	2007		2008		2009		2010	
	млн грн	% до загально-ного обсягу	млн грн	% до загально-ного обсягу	млн грн	% до загально-ного обсягу	млн грн	% до загально-ного обсягу
Податкові надходження, в тому числі	116670,80	70,31	167883,45	72,45	148915,64	71,01	166872,19	69,35
<i>Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості</i>	33963,97	20,47	47456,34	20,48	32569,80	15,53	39969,21	16,61
Податок на прибуток підприємств	33963,97	20,47	47456,34	20,48	32569,80	15,53	39969,21	16,61
<i>Збори за спеціальне використання природних ресурсів</i>	1941,44	1,17	2369,91	1,02	2624,38	1,25	2928,86	1,22
<i>Внутрішні податки на товари та послуги</i>	70364,41	42,40	105335,85	39,74	106331,10	50,71	114302,37	47,50
податок на додану вартість	59382,81	35,79	92082,62	4,37	84596,66	40,34	86315,92	35,87
акцизний збір із вироблених в Україні товарів	8990,37	5,42	10124,96	1,10	17584,55	8,39	23019,89	9,57
акцизний збір із ввезених на територію України товарів	1495,55	0,90	2553,00	0,25	3690,00	1,76	4600,81	1,91
<i>Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції</i>	10037,59	6,05	12302,64	5,31	6929,29	3,30	9071,90	3,77
Ввізне мито	9588,87	5,78	11932,82	5,15	6328,82	3,02	8556,41	3,56
Вивізне мито	291,44	0,18	197,42	0,09	382,71	0,18	294,80	0,12
<i>Інші податки</i>	363,38	0,22	41,87	0,02	461,07	0,22	599,86	0,25
Неподаткові надходження	42111,86	25,38	52854,20	22,81	50676,76	24,17	65067,73	27,04
Доходи від операцій з капіталом	1769,87	1,07	2125,32	0,92	1060,06	0,51	586,96	0,24
Цільові фонди	930,45	0,56	1022,70	0,44	633,57	0,30	1157,97	0,48
Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)	161587,49	97,38	224020,91	96,68	201931,32	96,30	233990,49	97,25
Офіційні трансферти	4351,69	2,62	7701,98	3,32	7769,01	3,70	6624,76	2,75
УСЬОГО ДОХОДІВ	165939,18	100,00	231722,89	100,00	209700,33	100,00	240615,24	100,00

* Джерело: за даними Міністерства фінансів України.

До основних доходів *загального фонду Державного бюджету України* за Бюджетним кодексом України належать:

1) податок на прибуток підприємств (крім податку, визначеного п. 2 ч. 1 ст. 69 Бюджетного кодексу України);

2) 50 % збору за спеціальне використання води (крім збору за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення);

3) 50 % плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім плати за користування надрами в межах континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони, яка зараховується до загального фонду державного бюджету в повному обсязі);

4) 50 % податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) на території міста Києва;

5) податок на додану вартість (крім податку, що зараховується до спеціального фонду згідно з Законом про Державний бюджет України);

6) акцизний податок із вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) (крім акцизного податку, що сплачується платниками, які зареєстровані в Автономній Республіці Крим та акцизного податку, що зараховується до спеціального фонду згідно з Законом про Державний бюджет України);

7) акцизний податок з увезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім акцизного податку, що зараховується до спеціального фонду згідно з Законом про Державний бюджет України);

8) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності (крім плати за ліцензії, що видаються виконавчими органами відповідних місцевих рад, Радою міністрів Автономної Республіки Крим та обласними державними адміністраціями, районними державними адміністраціями);

9) ввізне мито (крім мита, що зараховується до спеціального фонду згідно з Законом про Державний бюджет України);

10) вивізне мито;

11) частина чистого прибутку (доходу) державних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до державного бюджету відповідно до закону, та дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна власність;

12) кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України «Про Національний банк України»;

13) відрахування коштів, отриманих від проведення державних грошових лотерей;

14) плата за розміщення тимчасово вільних коштів державного бюджету (крім коштів, отриманих вищими та професійно-технічними навчальними закладами від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право);

15) кошти, отримані закордонними дипломатичними установами України як плата за розміщення належних їм бюджетних коштів на поточних рахунках іноземних банків;

16) рентна плата за нафту, природний газ, газовий конденсат, що видобуваються в Україні;

17) рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами природного газу територією України (якщо інше не встановлено Законом про Державний бюджет України);

18) рентна плата за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами територією України;

19) рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України;

20) державне мито в частині, що відповідно до закону зараховується до державного бюджету;

21) єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України;

22) відрахування від суми коштів, витрачених на рекламу тютюнових виробів та/або алкогольних напоїв у межах України;

23) збір за користування радіочастотним ресурсом України;

24) кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів;

25) інші доходи, які в установленому порядку зараховуються до загального фонду державного бюджету.

Якщо законом встановлено новий вид доходу державного бюджету, його зарахування до загального фонду визначається Законом про Державний бюджет України на період до внесення відповідних змін до Бюджетного кодексу України.

Склад доходів *спеціального фонду Державного бюджету України* визначається Законом про Державний бюджет України з урахуванням норм Бюджетного кодексу України. Серед головних джерел формування спеціального фонду є такі:

1) акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) в частині нафтопродуктів і транспортних засобів;

2) акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) у частині нафтопродуктів і транспортних засобів;

3) ввізне мито на нафтопродукти і транспортні засоби та шини до них;

4) збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, що відповідно до закону сплачуються при торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння та при відчуженні легкових автомобілів, з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна, з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку (додаткові збори на виплату пенсій) у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України;

5) збори за підготовку до державної реєстрації авторського права і договорів, які стосуються права автора на твір, та кошти від продажу контрольних марок;

6) власні надходження бюджетних установ (у тому числі наукових установ Національної академії наук України й галузевих академій наук), які утримуються за рахунок державного бюджету, в тому числі орендна плата за користування військовим майном, майном Національної академії наук України і галузевих академій наук, 50 % орендної плати за користування іншим майном, що належить бюджетним установам, які утримуються за рахунок державного бюджету;

7) надходження від реалізації матеріальних цінностей державного резерву;

8) надходження до Фонду соціального захисту інвалідів;

9) плата за оформлення посвідчення закордонного українця;

10) проценти за користування пільговим довгостроковим державним кредитом, наданим молодим сім'ям та самотнім молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла;

11) надходження від оплати витрат з інформаційно-технічного забезпечення розгляду справ у судах;

12) кошти від сплати інвалідами часткової вартості автомобілів та кошти від реалізації автомобілів, повернутих інвалідами;

13) кошти, отримані від продажу частин установленої кількості викидів парникових газів, передбаченого ст. 17 Кіотського протоколу до Рамкової конвенції Організації Об'єднаних Націй про зміну клімату;

14) екологічний податок, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк;

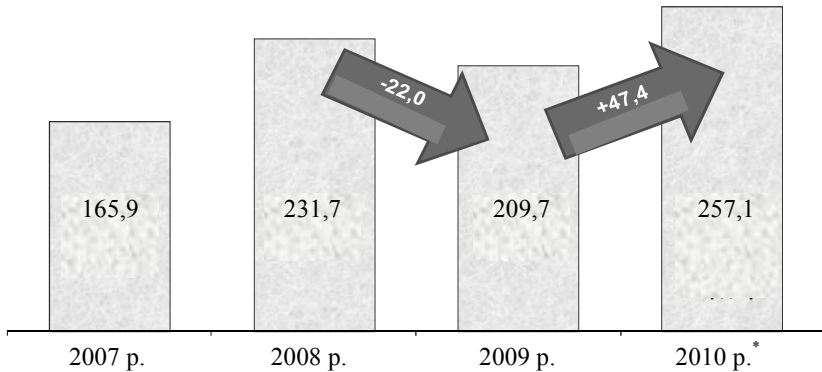
15) 30 % екологічного податку (крім екологічного податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк);

16) 30 % грошових стягнень за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності;

17) податок на додану вартість, що сплачується до бюджету переробними підприємствами усіх форм власності за реалізовані ними молоко, молочну сировину та молочні продукти, м'ясо і м'ясопродукти, іншу продукцію переробки тварин, закуплених у живій вазі.

За результатами 2010 р. до Зведеного бюджету України, без урахування погашення простроченої заборгованості з відшкодування податку на додану вартість (далі — ПДВ) у 2008–2009 рр. в обсязі 16 435,9 млн грн, надійшло 330 942,2 млн грн, що порівняно з 2009 р. більше на 21,2 %, або на 57 975,2 млн грн. До Державного бюджету України за 2010 р., без урахування погашення простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ у 2008–2009 рр. в обсязі 16,4 млрд грн, надійшло 257 051,1 млн грн (рис. 6.2), у тому числі доходів — 250 426,4 млн грн, трансфертів з місцевих бюджетів — 6624,8 млн грн. Проти 2009 р. надходження до Державного бюджету України зросли майже на чверть, або на 47 350,8 млн грн.

Завдяки заходам з поліпшення адміністрування внутрішніх податків і обов'язкових платежів та митного оформлення зовнішньоекономічних операцій, направленим на наповнення дохідної частини Державного бюджету України, найвищими темпами проти 2009 р. зросли такі надходження: податок на додану вартість (без урахування погашення простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ в обсязі 16,4 млрд грн у 2008–2009 рр.) на 21,5 % (збільшення більш як на 18,2 млрд грн), податок на прибуток — на 22,7 % (або на 7,4 млрд грн), акцизні збори — на 29,8 % (або на 6,3 млрд грн), ввізного мита — на 35,2 % (або на 2,2 млрд грн), рентна плата — на 23,0 % (або на 1,8 млрд грн).



* Без урахування погашення простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ в обсязі 16,4 млрд грн у 2008–2009 рр.

Рис. 6.2. Динаміка надходжень до Державного бюджету України у 2007–2010 рр., млрд грн¹

За підсумками 2010 р. до загального фонду Державного бюджету України надійшло 207 472,7 млн грн (рис. 6.3), а без урахування трансфертів — 201 073,9 млн грн. Порівняно з 2009 р. надходження до загального фонду Державного бюджету України за 2010 р. зросли на третину, або на 50 918,4 млн грн, тобто приріст доходів становив 48,3 %. У 2009 р. загальний фонд державного бюджету отримав на 15,8 %, або на 29,3 млрд грн менше надходжень, ніж у 2008 р.

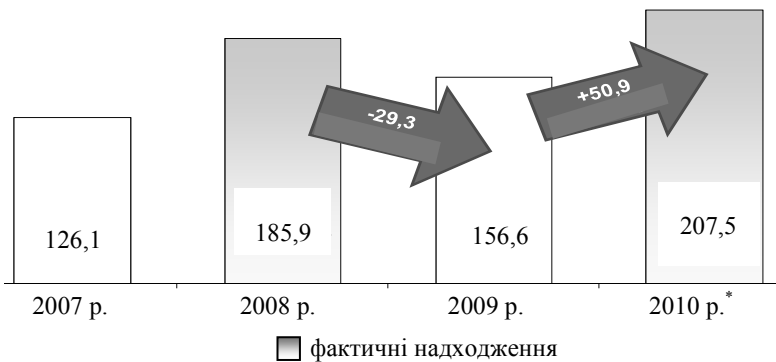


Рис. 6.3. Динаміка доходів загального фонду Державного бюджету України у 2007–2010 рр., млрд грн²

¹ За даними Міністерства фінансів України.

² Там само.

Темп приросту доходів загального фонду державного бюджету у квітні–грудні 2010 р. збільшився на 24,7 п. п. порівняно з темпом приросту надходжень у I кварталі. Так, у січні–березні 2010 р. темп приросту доходів до аналогічного періоду попереднього року становив 13,3 %, а у квітні–грудні — 38,0 %.

Проведення роботи з покращення адміністрування платежів і діяльності Державної податкової служби (ДПС) України дало в результаті зростання більш як наполовину надходжень до державного бюджету. Так, ДПС за 2010 р. збрала 100 534,8 млн грн (рис. 6.4), що на 35 034,8 млн грн більше фактичних надходжень 2009 р., або приріст 53,5 %. Частка надходжень від Державної податкової служби України в загальному обсязі доходів загального фонду державного бюджету становила у 2010 р. 50,0 %.

Державною митною службою (ДМС) України протягом 2010 р. було мобілізовано 40,6 % загальних надходжень до загального фонду державного бюджету, що становить 81 649,7 млн грн (порівняно із 2009 р. надходження зросли на 7095,1 млн грн, або на 9,5 %). На надходження від Державної митної служби України вплинуло прийняття змін від 20 травня 2010 р. № 2275-VI до Закону України «Про податок на додану вартість» щодо запровадження звільнення від оподаткування операцій з імпорту газу.

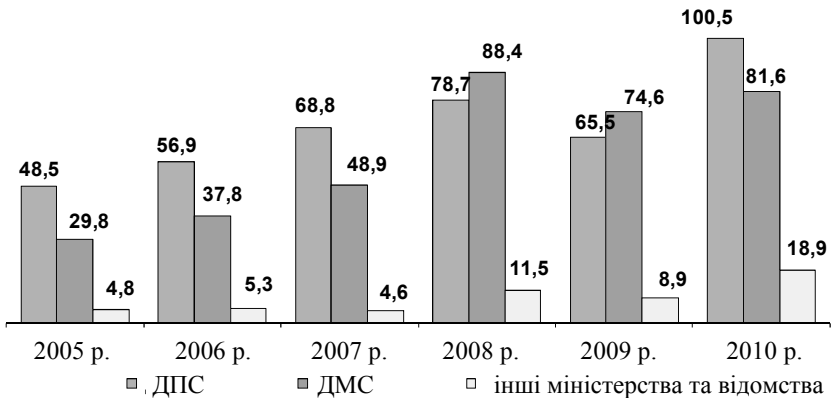


Рис. 6.4. Динаміка надходжень до загального фонду Державного бюджету України за адміністраторами в 2005–2010 рр., млрд грн¹

¹ За даними Міністерства фінансів України.

Серед окремих податків у формуванні доходів бюджету особлива роль належить податку на додану вартість і податку на прибуток підприємств, які разом забезпечують значну суму надходжень до бюджету. Заходи зі стабілізації економічної ситуації забезпечили умови для підвищення прибутку підприємств, завдяки чому до державного бюджету в 2010 р. надійшло 39 969,2 млн грн податку на прибуток підприємств, що на 22,7 %, або на 7399,4 млн грн більше, ніж у 2009 р. (рис. 6.5). З них до загального фонду державного бюджету в 2010 р. надійшло 35 964,2 млн грн податку на прибуток, порівняно з 2009 р. надходження зросли на 18,2 %, або на 5541,2 млн грн.

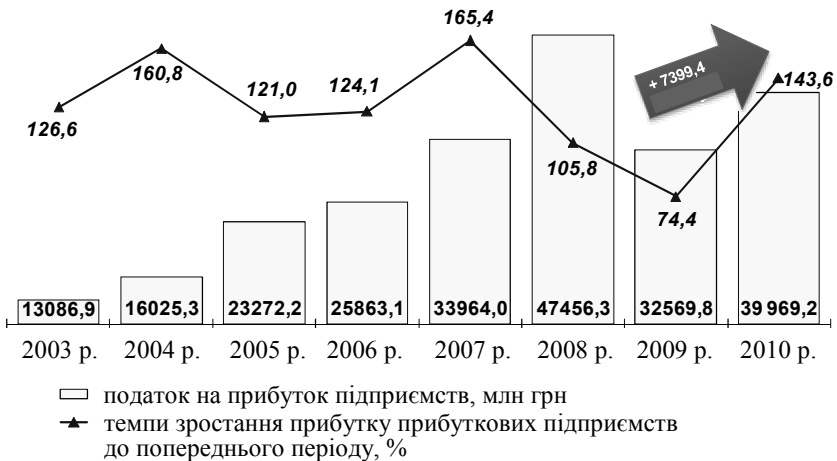


Рис. 6.5. Динаміка надходження податку на прибуток підприємств до Державного бюджету України в 2003–2010 рр., млн грн¹

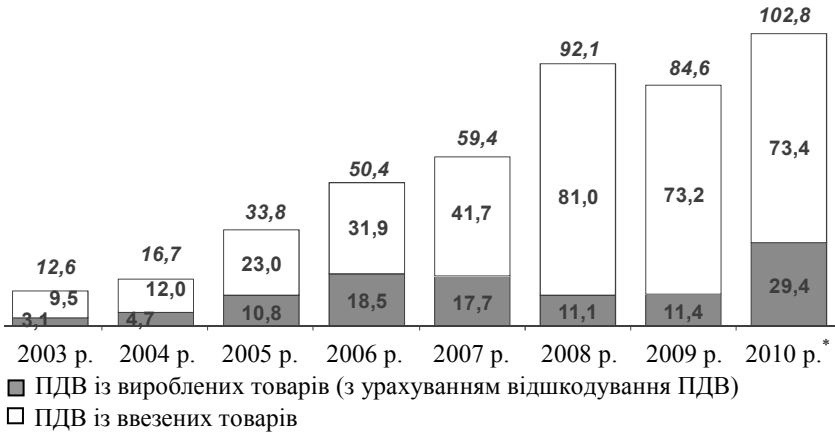
На надходження податку на прибуток підприємств вплинуло задеклароване від'ємне значення об'єкта оподаткування за підсумками 2009 р., згідно зі зведеною декларацією по Україні, у сумі 49,4 млрд грн.

На стан справляння податку на прибуток вплинуло також введення в дію Закону України від 23 червня 2009 р. № 1533-VI «Про внесення змін до деяких законів України з метою подолання негативних наслідків фінансової кризи», яким запроваджено збільшення розміру страхового резерву банків з 20 до 100 %, що, у свою чергу,

¹ За даними Міністерства фінансів України.

привело до збільшення витрат і, як наслідок, спричинило зростання збитків банків за результатами роботи 2009 р. (збитки виросли у 143 рази — з 0,2 млрд грн до 28,6 млрд грн) й негативно вплинуло на надходження податку на прибуток банківських організацій у 2010 р. Проти 2009 р. надходження податку на прибуток банківських організацій скоротились на 1,9 млрд грн.

За 2010 р. надходження податку на додану вартість до державного бюджету (без урахування у спеціальному фонді Державного бюджету України в 2010 р. погашення за рахунок випуску ОВДП простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ в обсязі 16,4 млрд грн, яка була сформована в 2008–2009 рр.) становили 102 751,8 млн грн, порівняно з 2009 р. його надходження зросли на 21,5 %, або на 18 155,2 млн грн (рис. 6.6).



* Без урахування погашення простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ в обсязі 16,4 млрд грн, що виникла в 2008–2009 рр.

Рис. 6.6. Динаміка надходження податку на додану вартість до Державного бюджету України в 2003–2010 рр., млрд грн¹

Надходження до загального фонду державного бюджету від податку на додану вартість за 2010 р. становили 102 751,8 млн грн, з них:

— ПДВ із вироблених в Україні товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування) — 29 401,1 млн грн;

¹ За даними Міністерства фінансів України.

— ПДВ із ввезених на територію України товарів — 73 350,3 млн грн.

У 2010 р. надходження цього податку до загального фонду державного бюджету (з урахуванням відшкодування) порівняно з 2009 р. зросло на 28,6 %, або на 22 859,1 млн грн, у тому числі: ПДВ із вироблених в Україні товарів зріс на 18 011,2 млн грн, або у 2,6 раза; ПДВ із ввезених на територію України товарів збільшився на 4850,0 млн грн, або на 7,1 %. На стан надходжень ПДВ із вироблених на території України товарів вплинули: звільнення від оподаткування операцій з імпорту газу; обов'язкове надання платниками до органів державної податкової служби разом з податковою декларацією копій реєстрів податкових накладних; включення до податкового кредиту кожного наступного періоду залишку від'ємного значення після бюджетного відшкодування лише в частині фактично сплаченої суми податку.

Загальний обсяг відшкодування ПДВ у 2010 р. з державного бюджету, з урахуванням погашення простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ, що виникла в 2008–2009 рр., становив 40 671,8 млн грн, що на 17,8 % (або на 6,1 млрд грн) більше, ніж у 2009 р. На 1 січня 2011 р. залишок простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ було зменшено до 0,9 млрд грн. Таким чином, у 2010 р. вдалося радикально змінити тенденцію 2007–2009 рр. до зростання заборгованості з відшкодування ПДВ, що дало змогу створити умови для запровадження автоматичного відшкодування ПДВ сумлінним платникам.

Надходження акцизного збору до Державного бюджету України в 2010 р. становили 27 620,7 млн грн, тобто порівняно з 2009 р. збільшилися на 29,8 %, або на 6346,1 млн грн (рис. 6.7). Обсяг надходжень акцизного збору за 2010 р. до загального фонду державного бюджету становив 21 056,6 млн грн, проти 2009 р. надходження зросли на 41,8 % (або на 6206,9 млн грн). На їх збільшення вплинуло підвищення ставок акцизного збору (зокрема, лікєро-горілчані вироби — на 29,0 %, пиво — на 47,3 %, виноробну продукцію — на 38,9 %, тютюнову продукцію — на 23,9 %, бензин — на 20,0 %, дизельне паливо — на 42,7 %) та зростання обмінного курсу євро до гривні в середньому на 2,7 % за 2010 р., оскільки ставки акцизного збору на нафтопродукти і транспортні засоби визначені в євро.

Обсяг надходжень акцизного збору до спеціального фонду державного бюджету за 2010 р. становив 6564,1 млн грн. На стан

його справляння до спеціального фонду державного бюджету в 2010 р. вплинув перерозподіл між загальним і спеціальним фондами акцизного збору з вироблених та ввезених на територію України нафтопродуктів і транспортних засобів (у 2010 р. 20 % збору спрямовано до загального фонду).

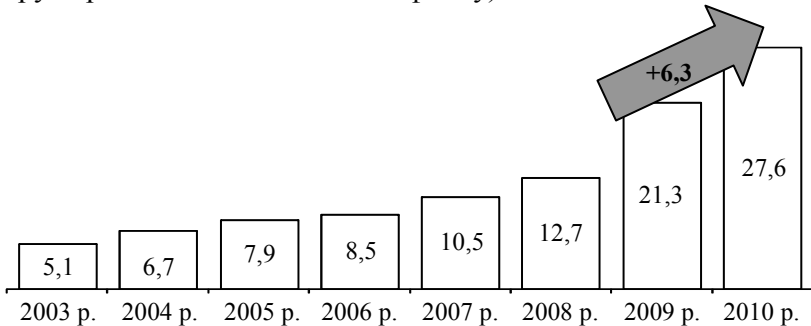


Рис. 6.7. Динаміка надходження акцизного збору до Державного бюджету України в 2003–2010 рр., млрд грн¹

Акцизного збору з вироблених в Україні товарів до державного бюджету в 2010 р. надійшло 23 019,9 млн грн, у тому числі до загального фонду — на 19 549,9 млн грн. Порівняно з 2009 р. надходження до державного бюджету акцизного збору з вироблених в Україні товарів зросли на 30,9 %, або на 5435,3 млн грн, у тому числі до загального фонду — на 38,3 %, на 5411,3 млн грн.

Акцизного збору з увезених на територію України товарів до державного бюджету в 2010 р. надійшло 4600,8 млн грн, у тому числі до загального фонду — 1506,7 млн грн. Порівняно з 2009 р. надходження до державного бюджету акцизного збору з увезених на територію України товарів зросли на 24,7 % (або на 910,8 млн грн), у тому числі до загального фонду в 2,1 раза (або на 795,6 млн грн).

Надходження до Державного бюджету України податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції в 2010 р. становили 9071,9 млн грн. Найбільшою в цих надходженнях була частка ввізного мита (94,3 %), обсяг якого за результатами 2010 р. до бюджету становив 8556,4 млн грн (рис. 6.8). Порівняно з попереднім роком надходження ввізного мита зросли на 35,2 %, або на 2227,6 млн грн.

¹ За даними Міністерства фінансів України.

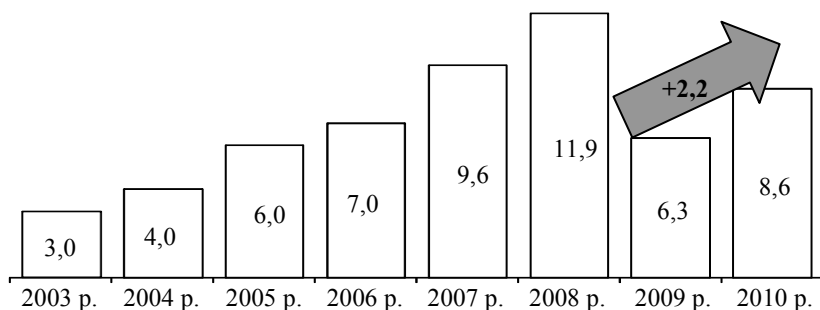


Рис. 6.8. Динаміка надходження ввізного мита до Державного бюджету України у 2003–2010 рр., млрд грн¹

Сума фактичних надходжень за 2010 р. до державного бюджету від збору за спеціальне використання природних ресурсів дорівнювала 2928,9 млн грн, проти 2009 р. надходження зросли на 11,6 %, або на 304,5 млн грн, від платежів за користування надрами — 1301,8 млн грн, порівняно з 2009 р. їх обсяг збільшився на 14,2 % (або на 162,2 млн грн), що зумовлено збільшенням у 2010 р. проти 2009 р. нормативів на коефіцієнт 1,143. Сума збору за спеціальне водокористування становила 871,4 млн грн. Проти 2009 р. надходження зросли на 24,1 %, або на 169,0 млн грн.

Склад неподаткових доходів бюджету, на відміну від податкових, є досить широким. Неподаткові надходження до державного бюджету за 2010 р. становили 65 067,7 млн грн, що порівняно з 2009 р. більше на 14 391,0 млн грн, або на 28,4 %. У 2010 р. до загального фонду державного бюджету було перераховано 15 547,3 млн грн від перевищення кошторисних доходів над кошторисними видатками Національного банку України.

Основною метою встановлення з 1995 р. рентної плати за нафту і природний газ була необхідність вирівнювання цін на природний газ і нафту, що видобуваються в Україні, та цін, за якими вони надходять з інших держав. Крім того, за рахунок рентної плати поповнювались доходи бюджету, внаслідок чого з'являлася можливість створення умов для розвитку вітчизняної нафтової і газової промисловості. Однак в умовах хронічного дефіциту фінансових ресурсів ці додаткові надходження бюджету використовувались насамперед для фінансування загальних витрат, не

¹ За даними Міністерства фінансів України.

пов'язаних із розвитком газової і нафтової промисловості. Надходження *рентної плати* до Державного бюджету України за 2010 р. дорівнювали 9479,3 млн грн, проти 2009 р. вони зросли майже на чверть (або на 1774,7 млн грн), у тому числі до загального фонду надійшло 7077,1 млн грн, тобто в 1,6 раза, або на 2722,9 млн грн, більше порівняно з 2009 р. Надходження *рентної плати за природний газ, що видобувається в Україні*, становили 2460,7 млн грн і проти 2009 р. зросли у 2,1 раза, або на 1282,9 млн грн.

У 2010 р. до загального фонду державного бюджету надійшло *рентної плати за природний газ та газовий конденсат, що видобуваються в Україні*, на суму 3302,5 млн грн, тобто в 1,9 раза, або на 1588,6 млн грн, більше, ніж у 2009 р.

За 2010 р. надходження *частини чистого прибутку державних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до бюджету, та дивідендів (доходу), нарахованих на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна власність*, що перераховуються до загального фонду державного бюджету, становили 2206,6 млн грн, порівняно з 2009 р. надходження зросли більш як у 1,6 раза, або на 836,7 млн грн.

Надходження *від адміністративних штрафів у сфері забезпечення безпеки дорожнього руху* до загального фонду державного бюджету в 2010 р. дорівнювали 520,8 млн грн, що на 19,5 % (або на 84,9 млн грн) перевищує показник 2009 р.

Надходження до спеціального фонду державного бюджету в 2010 р. без урахування погашення простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ, яка виникла в 2008–2009 рр. в сумі 16 435,9 млн грн, становили 49 578,5 млн грн.

Збір на *обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій* за 2010 р. дорівнював 4138,2 млн грн, приріст до 2009 р. становить 12 % (або 442,6 млн грн). З 1 липня 2010 р. відповідно до ст. 86 Закону України «Про Державний бюджет України на 2010 рік» збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з безготівкових операцій з купівлі-продажу іноземної валюти за гривні не здійснювався.

З 1999 р. була введена плата за транзит газу, нафти й аміаку через територію України. Надходження до спеціального фонду державного бюджету *рентної плати за транзитне транспортування природного газу територією України* в 2010 р. становили 1910,0 млн грн.

У 2010 р. *місцеві бюджети* отримали 159 397,1 млн грн, у тому числі доходів — 80 515,8 млн грн, офіційних трансфертів — 78 881,3 млн грн. *До головних доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать:*

1) податок на доходи фізичних осіб зараховується залежно від виду бюджету за такими нормативами відрахувань:

— до доходів бюджету міста Києва зараховується 50 % податку на доходи фізичних осіб;

— до доходів бюджету міста Севастополя зараховується 100 % податку на доходи фізичних осіб;

— до доходів бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення зараховується 75 % податку на доходи фізичних осіб;

— до доходів бюджетів сіл, їх об'єднань, селищ, міст районного значення зараховується 25 % податку;

2) 50 % збору за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

3) 50 % збору за спеціальне використання води (крім збору за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя користувачами води за місцем її забору;

4) 50 % плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення [крім плати за користування надрами в межах континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони)], що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

5) плата за використання інших природних ресурсів, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

6) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати, що видаються виконавчими органами відповідних місцевих рад;

7) плата за ліцензії та сертифікати, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя ліцензіатами, які здійснюють діяльність на території міст Києва та Севастополя;

8) реєстраційний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, що справляється виконавчими органами відповідних місцевих рад;

9) державне мито в частині, що належить відповідним бюджетам.

Забезпечено виконання у 2010 р. запланованого обсягу доходів загального фонду місцевих бюджетів (без урахування трансфертів), які надійшли в сумі 67,6 млрд грн, що становить 100,7 % до розрахункового показника Мінфіну, тоді як у 2009 р. доходи загального фонду місцевих бюджетів не виконано на 2,1 % від запланованого Мінфіном обсягу, або на 1,3 млрд грн. Зростання надходжень у 2010 р. до загального фонду місцевих бюджетів проти 2009 р. становило 8,0 млрд грн, або 13,4 %. При цьому найбільше зростання надходжень загального фонду проти 2009 р. зафіксовано в індустріально розвинутих та економічно активних регіонах, зокрема в Донецькій області — +1,1 млрд грн, Дніпропетровській області та АР Крим — +0,7 млрд грн, Запорізькій, Харківській та Одеській областях — +0,4 млрд грн у кожній.

Доходів, що враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, у 2010 р. надійшло 57,6 млрд грн, або 101,2 % до розрахункового показника Мінфіну. Зростання надходжень проти 2009 р. становить 7,3 млрд грн, або 14,5 %. При цьому, якщо у 2009 р. із 691 місцевого бюджету не виконали плану 132 бюджети на суму 2,6 млрд грн, то в 2010 р. — 100 бюджетів на суму 1,9 млрд грн, з яких м. Київ — на 1,3 млрд грн. Зазначене свідчить про існування ознак принципу єдності всіх бюджетів у побудові бюджетної системи України.

У 2010 р. запланований обсяг доходів загального фонду місцевих бюджетів вдалося отримати за рахунок двох основних бюджетоформувальних податків — податку з доходів фізичних осіб та плати за землю.

У 2010 р. до зведеного бюджету надійшло податку з доходів фізичних осіб на суму 51 029,3 млн грн, порівняно з 2009 р. надходження зросли на 6544,0 млн грн, або на 14,7 % (рис. 6.9). Податок з доходів фізичних осіб має надходити, як у розвинутих країнах, до бюджету місцевого самоврядування за місцем реєстрації (проживання) фізичної особи-платника і використовуватись в інтересах територіальної громади. В Україні надходження від фізичної особи — платника податку знеособлюються в бюджеті, що унеможливорює реалізацію його конституційного права на отримання зворотної інформації від органів місцевого самоврядування про цільове використання коштів платника податку з доходів фізичних осіб.

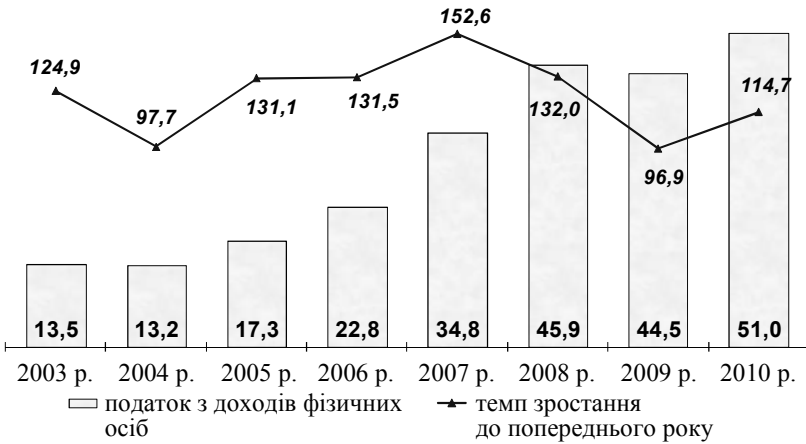


Рис. 6.9. Динаміка надходження податку з доходів фізичних осіб до Зведеного бюджету України у 2003–2010 рр., млрд грн¹

Надходження плати за землю до місцевих бюджетів за 2010 р. становили 9539,9 млн грн, тобто порівняно з 2009 р. їх обсяг зріс на 1177,1 млн грн, або на 14,1 % (рис. 6.10). Збільшення надходжень плати за землю зумовлено збільшенням площ, за якими проведена грошова оцінка земель.

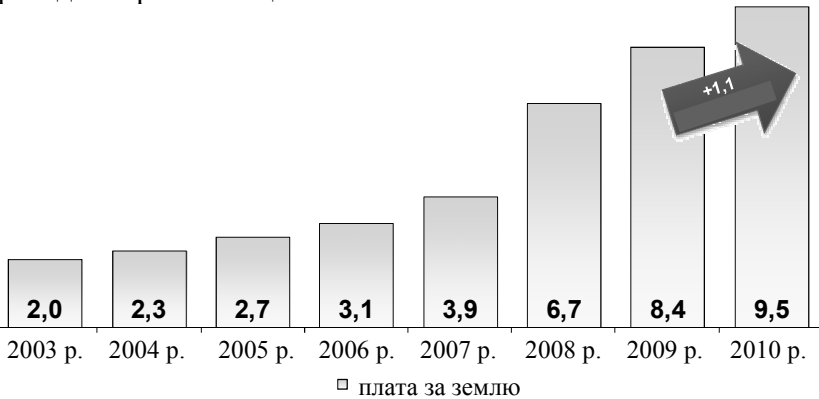


Рис. 6.10. Динаміка надходження плати за землю до місцевих бюджетів в Україні в 2003–2010 рр., млрд грн²

¹ За даними Міністерства фінансів України.

² Там само.

Місцевих податків і зборів у 2010 р. до загального фонду місцевих бюджетів надійшло 819,4 млн грн, тобто на 10,8 млн грн, або на 1,3 %, більше, ніж у 2009 р. (табл. 6.4). Частка місцевих податків і зборів у 2010 р. в загальному обсязі надходжень місцевих бюджетів становила 0,51 %. Натомість у зарубіжних державах їх частка в середньому становить 40 % у доходах місцевих бюджетів, а питома вага у ВВП — 5 %.

Податку із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів надійшло до спеціального фонду місцевих бюджетів на суму 1905,4 млн грн. Порівняно з 2009 р. надходження зросли на 367,0 млн грн, або на 23,9 %.

Аналізуючи стан виконання дохідної частини місцевих бюджетів, необхідно відзначити роль органів місцевої влади та місцевого самоврядування, які забезпечили приріст надходжень за доходами, що не враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, проти 2009 р., у цілому на 0,7 млрд грн, або на 7,6 %, та за доходами спеціального фонду місцевих бюджетів — на 1,5 млрд грн, або на 12,9 %.

Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи міських (міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) рад координують діяльність відповідних органів стягнення щодо виконання визначених для територій показників доходів бюджету.

Збалансований підхід до планування доходів місцевих бюджетів та збільшення обсягів дотації вирівнювання у 2010 р. дав можливість зменшити навантаження на єдиний казначейський рахунок у частині надання місцевим бюджетам короткострокових позик для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів. Так, якщо у 2009 р. Державним казначейством було надано 28,5 тис. короткострокових позик на загальну суму 20,7 млрд грн, то в 2010 р. — тільки 20,8 тис. короткострокових позик на загальну суму 14,8 млрд грн (або менше на 7,7 тис. короткострокових позик на загальну суму 5,9 млрд грн).

У 2010 р. місцеві бюджети виконано з дефіцитом у загальному обсязі 0,4 млрд грн. За спеціальним фондом місцеві бюджети виконано з профіцитом у загальному обсязі на суму 0,8 млрд грн. Склад доходів Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, обласних та районних бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, установлює ст. 66 Бюджетного кодексу України для забезпечення реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм територіальних громад.

Таблиця 6.4
СКЛАД І СТРУКТУРА ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ У 2007–2010 РР.*

	2007		2008		2009		2010	
	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу
Податкові надходження	44593,38	41,66	59281,40	43,13	59157,57	43,96	67575,56	42,39
У тому числі: податок з доходів фізичних осіб	34782,07	32,49	45895,76	33,39	44485,27	33,06	51029,25	32,01
податок на прибуток підприємств	443,23	0,41	400,48	0,29	478,23	0,36	389,86	0,24
податки на власність	1354,64	1,27	1558,42	1,13	1538,35	1,14	1905,37	1,20
збори за спеціальне використання природних ресурсів	4006,79	3,74	6922,07	5,04	8606,27	6,40	9780,65	6,14
внутрішні податки на товари та послуги	1549,98	1,45	1700,94	1,24	1351,53	1,00	1630,53	1,02
місцеві податки і збори	729,90	0,68	819,96	0,60	808,62	0,60	819,45	0,51
Неподаткові надходження	6441,38	6,02	7689,38	5,59	7759,08	5,77	8769,24	5,50
Доходи від операцій з капіталом	4603,53	4,30	4577,06	3,33	2593,07	1,93	2556,27	1,60
Цільові фонди	271,07	0,25	2324,25	1,69	1525,96	1,13	1614,70	1,01
Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)	58349,03	54,51	73872,09	53,74	71035,68	52,79	80515,77	50,51
Офіційні трансферти	48701,46	45,49	63583,17	46,26	63523,75	47,21	78881,34	49,49
Усього	107050,49	100	137455,26	100	134559,43	100,00	159397,11	100

* Джерело: за даними Міністерства фінансів України.

Податки і збори (обов'язкові платежі) та інші доходи державного і місцевих бюджетів зараховуються безпосередньо на єдиний казначейський рахунок і не можуть акумулюватися на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету (за винятком установ України, які функціонують за кордоном). Вони визнаються зарахованими до бюджету з дня їх зарахування на єдиний казначейський рахунок.

Склад доходів загального і спеціального фондів місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, визначає ст. 69 Бюджетного кодексу України.

Бюджет розвитку місцевих бюджетів є складовою спеціального фонду місцевих бюджетів. Надходження бюджету розвитку місцевих бюджетів визначені ч. 1 ст. 71 Бюджетного кодексу України.

За своїм походженням і сутністю власні надходження бюджетних установ не є доходами бюджету. *Власні надходження бюджетних установ* — кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг, виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та від іншої діяльності. Як додаткові надходження бюджетної установи вони технічно включаються до спеціального фонду для відображення в бухгалтерському обліку виконання державного і місцевих бюджетів. Крім власних надходжень бюджетні установи отримують бюджетні кошти як асигнування, що виділяються їм із загального фонду державного або місцевих бюджетів.

Власні надходження бюджетних установ технічно відображені у спеціальному фонді державного та місцевих бюджетів. У 2010 р. обсяг власних надходжень державного бюджету становив 22078,6 млн грн, порівняно з 2009 р. надходження з цього джерела зросли на 7,4 % (або на 1513,4 млн грн). Обсяг власних надходжень місцевих бюджетів у 2010 р. дорівнював 6630,4 млн грн, що на 19,5 % (або на 1080,5 млн грн) більше порівняно з 2009 р.

Якщо проаналізувати структуру надходжень вищих навчальних закладів системи Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України, то маємо постійне зростання частки власних коштів (54 % і більше). Це ще раз засвідчує вагомість власних надходжень у системі вищої школи.

Джерелами формування власних надходжень бюджетних установ є плата за надання послуг, виконання робіт, реалізації продукції

чи здійснення іншої дозволеної діяльності. Вони встановлюють суттєву відмінність природи власних надходжень бюджетних установ від доходів бюджету.

Власні надходження бюджетних установ поділяються на такі групи і підгрупи:

– перша група — надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством. У її складі є такі підгрупи: підгрупа 1 — плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; підгрупа 2 — надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності; підгрупа 3 — плата за оренду майна бюджетних установ; підгрупа 4 — надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна);

– друга група — інші джерела власних надходжень бюджетних установ. Вона має такі підгрупи: підгрупа 1 — благодійні внески, гранти та дарунки; підгрупа 2 — кошти, які отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; підгрупа 3 — кошти, що їх одержують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право.

Обсяги власних надходжень бюджетних установ до спеціального фонду кошторису визначаються на підставі розрахунків, які складаються за кожним джерелом доходів, що плануються на наступний рік. За основу цих розрахунків береться обсяг надання тих чи тих платних послуг, а також інші розрахункові показники (площа приміщень і вартість обладнання та іншого майна, що здаються в оренду, кількість місць у гуртожитках, кількість відвідувань музеїв, виставок тощо) та розмір плати в розрахунку на одиницю показника, який має установлюватися відповідно до законодавства.

На підставі названих показників визначається сума надходжень на наступний рік за кожним їх джерелом з урахуванням конкретних умов роботи установи. Під час формування показників, на підставі яких визначаються надходження планового періоду, обов'язково враховується рівень їх фактичного виконання за останній звітний рік, а також очікуваного виконання за період, що передує плановому. Показники мають наводитися в обсязі, за-

значеному в розрахунку, і повністю відповідати показникам бухгалтерської звітності за відповідні періоди.

Спеціальний фонд кошторису передбачає зведення показників за всіма джерелами надходження коштів до цього фонду та за відповідними напрямками їх використання.

Особливості використання власних надходжень бюджетних установ регулюються ст. 51 Бюджетного кодексу України. Власні надходження бюджетних установ використовуються на:

— покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг їх основної діяльності (за рахунок надходжень підгрупи 1 першої групи);

— організацію додаткової (господарської) діяльності бюджетних установ (за рахунок надходжень підгрупи 2 першої групи);

— утримання, облаштування, ремонт та придбання майна (за рахунок надходжень підгрупи 3 першої групи);

— ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти (за рахунок надходжень підгрупи 4 першої групи);

— господарські потреби, у тому числі на оплату комунальних послуг і енергоносіїв (за рахунок надходжень підгруп 2 і 4 першої групи);

— організацію основної діяльності бюджетних установ (за рахунок надходжень підгруп 1 і 3 другої групи);

— виконання відповідних цільових заходів (за рахунок надходжень підгрупи 2 другої групи).

Отже, напрями використання таких надходжень регламентовані нормативно-правовими актами та цільовими кошторисними призначеннями зі спеціального фонду бюджетної установи, що додатково підтверджує — власні надходження бюджетних установ не можуть бути доходами бюджету.

Якщо обсяги власних надходжень бюджетних установ перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет, розпорядник бюджетних коштів передбачає спрямування таких надпланових обсягів передусім на погашення заборгованості з оплати праці, нарахувань на заробітну плату, стипендій, комунальних послуг та енергоносіїв. Якщо такої заборгованості немає, розпорядник бюджетних коштів спрямовує 50 % коштів на заходи, що здійсню-

ються за рахунок відповідних надходжень, і 50 % коштів — на заходи, необхідні для виконання основних функцій, але які не забезпечені коштами загального фонду за відповідною бюджетною програмою. При цьому розпорядник бюджетних коштів здійснює перерозподіл обсягів узятих бюджетних зобов'язань за загальним фондом для проведення видатків цих зобов'язань із спеціального фонду.

Позичені кошти та грошова емісія використовуються для фінансування видатків держави в умовах недостатнього надходження коштів від податкових і неподаткових джерел. Вони є джерелом фінансування дефіциту бюджету, тобто перевищення видатків над доходами.

Проблема покриття дефіциту бюджету з'явилася в 1991 р. Починаючи з цього року сума доходів бюджету в порівнянних цінах почала зменшуватись, що було спричинено початком економічної кризи. В умовах відсутності цивілізованих методів фінансування дефіциту бюджету за рахунок випуску державних цінних паперів, перевищення видатків над доходами покривалося за рахунок емісійних кредитів Національного банку України у 1992–1996 рр. Наслідком цього стали величезні темпи інфляції. Тільки в 1994 р. фінансування дефіциту бюджету було частково здійснено за рахунок іноземних кредитів, а з 1995 р. і до цього часу — за рахунок розміщення державних цінних паперів.

Отже, склад і структура доходів бюджету постійно змінюються, що зумовлюється як постійними перетвореннями в податковій системі України, так і намаганням держави вирішити фіскальні проблеми за рахунок неподаткових доходів. З цієї ж причини частка податкових доходів є переважаючою, але водночас — не дуже високою. Фінансування бюджетного дефіциту в умовах нерозвинутого фінансового ринку України відбувалося за допомогою емісійних кредитів Національного банку України, внаслідок чого інфляція досягла дуже високих темпів. Лише з 1995 р. на ринку з'явилися державні цінні папери, що свідчить про поступове наближення до прийнятих у світі механізмів фінансування бюджетного дефіциту. Тому фінансова самостійність місцевого самоврядування насамперед залежить від обсягу власних і прирівняних до них надходжень їх бюджетів, головною складовою яких є місцеві податки та збори. Значна частка офіційних трансфертів (більше половини) у структурі доходів бюджетів місцевого самоврядування свідчить про їхню фінансову залежність від державного

бюджету і зводить нанівець реальне існування місцевого самоврядування в Україні.

Таким чином, становлення і розвиток системи доходів бюджету, яка відповідала б розвитку ринкових відносин, відбуваються досить повільно. Та все ж із кожним роком прогресивних перетворень у бюджетній системі стає дедалі більше.

6.3. ПЛАНУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ

Для прогнозування і планування доходів бюджету необхідно:

— визначити джерела доходів, на основі яких складатимуться прогнози та плани;

— зібрати фактичні дані про кожне джерело доходів принаймні за три останні роки;

— спрогнозувати показники й характеристики кожного джерела доходів для визначення найбільш придатної методики прогнозування;

— вибрати й застосувати необхідний метод прогнозування та планування;

— визначити вірогідність отриманого прогнозу доходів та відкоригувати його з урахуванням змін, що можуть вплинути на доходи;

— визначити очікуваний рівень доходів бюджету на плановий період.

Відповідно до бюджетної класифікації доходи бюджету класифікуються за такими розділами:

- 1) податкові надходження;
- 2) неподаткові надходження;
- 3) доходи від операцій з капіталом;
- 4) офіційні трансферти.

Податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні й місцеві податки і збори (обов'язкові платежі). **Неподатковими надходженнями** визнаються: 1) доходи від власності та підприємницької діяльності; 2) адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; 3) інші неподаткові надходження. **Офіційні трансферти** — кошти, одержані від інших

органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі.

Для забезпечення узгоджених дій у процесі реалізації стратегії економічного й соціального розвитку країни Уряд України щорічно розробляє Основні напрями бюджетної політики¹. В основу їх розроблення покладаються прогнозні макропоказники економічного й соціального розвитку країни на плановий рік, а саме показники номінального та реального обсягу валового внутрішнього продукту, індекси споживчих цін та цін виробників, офіційного обмінного курсу гривні в середньому за рік та на кінець року, рівень безробіття.

Визначення Основних напрямів бюджетної політики та підготовка попередніх показників проекту бюджету на плановий рік здійснюються в такій послідовності.

Департамент податкової й митної політики Міністерства фінансів України на підставі попереднього прогнозу макропоказників економічного й соціального розвитку на плановий і наступні два роки, норм чинного законодавства, зокрема Податкового кодексу України, показників очікуваного виконання державного й місцевих бюджетів у поточному році, розробляє попередній прогноз доходів державного й місцевих бюджетів у розрізі податків і зборів та прогноз надходжень від приватизації державного майна в плановому і в наступні два роки.

Департамент боргової та міжнародної фінансової політики Міністерства фінансів України розробляє попередній прогноз очікуваної величини та структури державного боргу (як внутрішнього, так і зовнішнього), платежів з його обслуговування, пропозиції щодо оптимального обсягу фінансування державного бюджету в плановому і в наступні два роки. Проводить фінансову експертизу кредитних проектів, реалізація яких передбачається за рахунок залучених державою чи під державні гарантії коштів або потребує надання державних гарантій. Зазначені показники з розрахунками подаються Департаменту державного бюджету (відділу організації забезпечення складання бюджету та бюджетної політики). На підставі попередніх прогнозних розрахунків обсягу ресурсів на плановий і на наступні два бюджетні

¹ Про Кабінет Міністрів України [Електронний ресурс]. — Закон України від 7 жовт. 2010 р. Ст. 32, п. 2. — Режим доступу : http://portal.rada.gov.ua/control/uk/publish/article/news_left?art_id=85461&cat_id=37486.

роки розробляються варіанти пропозицій: щодо збалансування бюджету та розподілу бюджетних ресурсів.

Департаменти, котрі відповідають за складання і виконання бюджету, уточнюють такі основні бюджетні показники разом із розрахунками та поясненнями на плановий і на наступні два роки:

1) уточнений прогноз доходів Державного бюджету України й місцевих бюджетів;

2) уточнений прогноз надходжень від приватизації державного майна;

3) уточнений прогноз платежів з обслуговування та погашення внутрішнього і зовнішнього боргу, пропозиції щодо оптимізації обсягу фінансування державного бюджету, очікувану величину та структуру державного боргу.

Прогноз дохідної частини державного і місцевих бюджетів розробляється з урахуванням очікуваного виконання в поточному році, фактичного їх виконання за січень–жовтень (листопад) поточного року, зміни законодавчих актів, удосконалення системи справляння податків та поліпшення в наступному році стану розрахунків з бюджетом окремих господарських комплексів. Ураховуються також прогнозні макроекономічні показники на наступний рік, до яких відносять: валовий внутрішній продукт (номінальний); темпи зниження (зростання) валового внутрішнього продукту (реального); обсяг продукції промисловості у поточних оптових цінах; обсяг валової продукції сільського господарства; індекс споживчих цін; індекс цін виробників; офіційний обмінний курс гривні до долара США; темпи зростання монетарної бази; темпи зростання грошової маси; грошові доходи населення — номінальні та реальні; середньомісячна заробітна плата робітників і службовців; індекс реальної заробітної плати робітників і службовців; рівень зареєстрованого безробіття на кінець року; зовнішньоторговельний оборот; експорт та імпорт товарів і послуг.

При складанні відповідних розрахунків доцільно використовувати програми соціально-економічного розвитку області, району, міста, показники відповідних бюджетів, бізнес-плани основних платників до бюджету, облікові дані про кількість зареєстрованих платників за кожним видом доходів, суми нарахованих платежів з урахуванням пільг. Метою відповідних розрахунків є аналіз дохідної бази звітного періоду та повне розкриття можливостей території щодо наповнення дохідної частини бюджету в прогнозованому періоді, пошуку додатко-

вих джерел наповнення бюджету, попередження бюджетних втрат.

Серед найбільш поширених методів, які застосовуються в міжнародній практиці прогнозування та планування доходів бюджету (табл. 6.5), можна виокремити такі.

1. Метод моделювання (практично всі наявні економетричні моделі не здатні відтворювати надходження бюджету на базі значень різних показників попереднього періоду, що пояснюється лінійною природою моделей, наявністю та суттєвою важливістю деяких неврахованих суб'єктивних чинників, таких як політична складова, спрямованість керівництва фіскальної служби на активізацію певного виду діяльності в кожний окремий період часу тощо).

2. Метод ефективної ставки оподаткування (надійність прогнозу під час використання такого підходу залежить від незмінності умов оподаткування і податкового адміністрування, що не є репрезентативним для податкової політики України).

3. Метод, заснований на еластичності [недоцільність застосування коефіцієнта еластичності без урахування дискреційних змін податкової системи (зміни ставок, податкової структури, системи регулювання збору податків, податкового покриття тощо) за сучасних умов в Україні підтверджується порівнянням прогнозу, здійсненого на його основі в 2009 та 2010 рр., з фактичними даними. Згідно з розрахунками (на основі звітних даних Мінфіну за 1999–2010 рр.), здійсненими на основі коефіцієнта еластичності, у 2009 р. до бюджету мало надійти 35,43 млрд грн податку з доходів фізичних осіб, фактично надійшло 34,49 млрд грн цього податку, що на 1,06 млрд грн менше, у 2010 р. за рахунками мало надійти 65,18 млрд грн, а фактично надійшло 45,32 млрд грн, тобто майже на 20 млрд грн менше. І це притому, що надходження від даного податку вважаються досить стабільними та прогнозованими].

4. Інтегрований метод (синтетичний або прагматичний підхід), тобто моделі, які спочатку розраховують початковий макроекономічний прогноз, використовують його для прогнозу фіскальних показників простішими методами, описаними вище, після чого отримані похибки використовують для уточнення макроекономічного прогнозу. Ця процедура повторюється кілька разів, поки показники двох моделей не будуть повністю узгоджені. Зазначений метод ефективний за умови повної прозорості та достатності інформаційного обміну між учасниками планування доходів бюджету, що є нерепрезентативним для нашої економіки.

Таблиця 6.5

**МЕТОДИ ПРОГНОЗУВАННЯ І ПЛАНУВАННЯ, ЩО ЗАСТОСОВУЮТЬСЯ
У СВІТОВІЙ ПРАКТИЦІ**

Автор і джерело	Підходи та методи	Пояснення
МВФ ¹	Підхід, в основу якого покладено прогнозні моделі	<p>В основному використовують економетричні моделі, завдяки яким можна враховувати загальну взаємозалежність податкової системи та макроекономічного розвитку й моделювати вплив різних рішень, що приймаються щодо податків та бюджету, на економіку та бюджет у цілому. Однак такі методи досить складні й потребують значних витрат ресурсів та аналізу великих масивів інформації.</p> <p>Найбільш відомі з них [102, с. 190–195]: <i>Словацька економетрична модель для фіскального сектору</i> (подана у вигляді рівнянь у лінійно-логарифмічній формі з урахуванням сезонних факторів та доданих сезонних фільтрів); <i>Модель MRS</i> — спільна економетрична розробка Федерального резервного бюро Міністерства зовнішньої торгівлі США та Пенсильванського університету (призначена для щоквартальної оцінки економічного впливу альтернативних варіантів монетарної політики); <i>Модель DRI</i>, яку розроблено на основі Бруклінської моделі та моделі Уартона (призначена для структурного аналізу з використанням показників еластичності змінних); <i>Модель Дьюзенбері—Екстейна—Фромма (або DEF-модель)</i>, яка описує поквартальний розвиток економіки США в умовах рецесії (результатом дослідження є висновок про те, що вбудовані стабілізатори можуть лише пом'якшувати, а не усувати вплив негативних екзогенних імпульсів, які призводять до циклічних економічних спадів); <i>Модель BEA</i> — квартальна модель, яку розроблено в Бюро економічного аналізу США (містить структурні рівняння для всіх компонентів доходу, зміни економічної політики в моделі відтворюються через включення різних податкових ставок і змінних грошово-кредитної політики); <i>Мічиганська квартальна економетрична модель (MQEM)</i>, яку сформовано на базі моделі Сьюта [крім прогнозування модель використовувалася для аналізу довгострокової та стійкої поведінки кривої Філліпса (кривої зовнішньої торгівлі)]</p>
	Підхід, що ґрунтується на фактичних податкових ставках	<p>Основною перевагою даного підходу є простота, що зумовлює його широке використання в практиці податкового прогнозування в багатьох країнах. Водночас для достовірності отриманих прогнозів необхідна: незмінна структура бази оподаткування; незмінна податкова система; незмінний показник виконання вимог податкового законодавства, що є нехарактерним для нашої країни</p>

¹ Куценко Т. Ф. Бюджетно-податкова політика : навч. посіб. / Куценко Т. Ф. — К. : КНЕУ, 2005. — С. 76.

Продовження табл. 6.5

Автор і джерело	Підходи та методи	Пояснення
МВФ	Підхід, що базується на еластичності податкових надходжень	Еластичність податкових надходжень визначається як співвідношення відсоткової зміни податкових надходжень до відсоткової зміни бази оподаткування за умови, що протягом досліджуваного періоду не відбудеться жодних змін в оподаткуванні. Якщо такі зміни відбувалися, то з метою врахування їх впливу застосовують різні методи усунування впливу дискреційних змін податків на податкові надходження. Поширенішим є метод логарифмування
	Прагматичний підхід	У його основі — вибір методів для конкретного випадку. Має такий алгоритм: I етап — з'ясувати, які зміни відбулися в податковій системі за поточний період; II етап — або оцінити еластичність більшості основних категорій баз оподаткування, або використати підхід на основі фактичної податкової ставки; III етап — урахувати вплив будь-яких державних заходів щодо податкових надходжень, передбачених на прогнозований період
Країни ОЕСР ¹	Екстраполяція минулих тенденцій	Екстраполяція — найпростіший метод прогнозування: розрахунок лінійного тренду за показниками минулих років та продовження його на як завгодно далекий період у майбутньому або за допомогою побудови і розв'язання системи рівнянь так званої лінійної множинної регресії, де кожне рівняння описує залежність фіскального показника в даному періоді від значення цього самого показника в попередньому періоді. Плюси і мінуси таких моделей очевидні. Їх низька вимогливість до наявності різноманітних даних іноді робить їх незамінними. Водночас надзвичайно спрощений погляд на взаємозв'язку економічних змінних у таких моделях сильно знижує їх ефективність, тому такі моделі вкрай рідко використовуються в країнах ОЕСР

¹ Leal T. Fiscal Forecasting: Lessons from the Literature and Challenges / Leal T., Perez J., Tujula M., Vidal J. // ECB Working Paper Series. — 2007. — No 843.

Продовження табл. 6.5

Автор і джерело	Підходи та методи	Пояснення
Країни ОЕСР	Структурні моделі окремих податків	<p>Структурна модель містить інформацію про конкретні параметри бази оподаткування; найчастіше такою інформацією є власне мікродані в розрізі індивідуальних платників податків. Такі дані зазвичай збираються і обробляються податковими органами безпосередньо на підставі заповнених податкових декларацій, а також у вигляді обстежень витрат і доходів окремих громадян і домогосподарств. Однак структурні дані можуть бути представлені і в більш узагальненому вигляді, зокрема подані у вигляді таблиць міжгалузевого балансу (які містять дані про випуск і споживання продукції в розрізі галузей, корисні для моделювання податків на споживання), а також узагальнених даних про індивідуальні доходи і витрати фізичних та юридичних осіб. Використання структурних моделей особливо зручне для податків на прибуток підприємств і фізичних осіб, з огляду на наявність для податкових баз цих податків безпосередніх мікроданих за результатами податкових декларацій. У всіх країнах ОЕСР починаючи з 1960 років уже розроблені і регулярно використовуються структурні моделі основних податків, тоді як у країнах з низьким рівнем доходів і в перехідних періодах мікродані все ще рідко доступні для податкового прогнозування</p>
	Оцінка ефективної ставки	<p>Ідея цього методу полягає в обчисленні ефективної ставки податку — як співвідношення його надходжень і відповідної податкової бази — на фактичних даних поточного або попереднього періоду та застосуванні цієї ставки до прогнозу податкової бази на наступний період. У чистому вигляді метод ефективної ставки не аналізує зміни цієї ставки з плином часу (зазвичай використовується показник попереднього періоду з можливим корегуванням за допомогою різних коефіцієнтів, які відображають зміни в податковій політиці або експертне судження)</p>
	Оцінка еластичностей податків щодо змін в інших економічних показниках	<p>Математично ця модель описується так: еластичність оцінюється за допомогою звичайного регресійного аналізу, на підставі даних попередніх років (регресійні рівняння описують залежність фактичних податкових надходжень від фактичних макроекономічних показників тих періодів через набір коефіцієнтів еластичності, що підлягають економетричній оцінці). Можливе використання в моделі двох видів еластичності: еластичності податків від їх оціночних баз (наприклад, обсягу імпорту), а також еластичності самих цих баз від ВВП</p>
	Оцінка змін в еластичності	<p>Ці моделі також засновані на регресійному аналізі, як і в попередньому випадку, однак у них немає обмежень на постійність коефіцієнтів еластичності, що підлягають оцінці</p>

Закінчення табл. 6.5

Автор і джерело	Підходи та методи	Пояснення
Країни ОЕСР	Моделі, які інтегрують процес макроекономічного та фіскального прогнозування	Однак повна інтеграція цих процесів є вкрай складним технічним завданням. Тому поширеним є проміжне рішення (між прийняттям макроекономічного прогнозу як даності і спробами повністю інтегрувати фіскальне прогнозування в макроекономічну модель). Таким проміжним рішенням стали «ітеративні» моделі, які спочатку розраховують початковий макроекономічний прогноз, використовують його для прогнозу фіскальних показників простішими методами, описаними вище, після чого отримані похибки використовують для налагодження макроекономічного прогнозу, і ця процедура повторюється кілька разів, доки показники двох моделей не будуть узгоджені

Вітчизняні та російські науковці¹ до найбільш уживаних методів прогнозування та планування надходжень бюджету відносять такі (табл. 6.6):

1. Експертні оцінки (є малоефективними в сучасних умовах через властиві їм недоліки, їх необхідно комбінувати з іншими методами прогнозування).

2. Економетричне та статистичне моделювання, серед яких застосовуються екстраполяція сучасних тенденцій в оподаткуванні на певний майбутній період, методи, створені теорією статистики прийняття рішень, імітаційні методи, регресивні й кореляційні методи, багатовимірні методи, прогнози на основі нормативних розрахунків.

¹ Державна фінансова політика та прогнозування доходів бюджету України / [Азаров М. Я., Ярошенко Ф. О., Єфименко Т. І. та ін.]. — К. : НДФІ, 2004. — 712 с.; *Полозенко Д. В.* Планово-індикативне й бюджетне планування в умовах ринку / Д. В. Полозенко // *Фінанси України*. — 2008. — № 7. — С. 72–80; *Бюджетний менеджмент* : підруч. / [Федосов В. М., Опарін В. М., Сафонова Л. Д. та ін.] ; за заг. ред. В. М. Федосова. — К. : КНЕУ, 2004. — 864 с.; *Куценко Т. Ф.* Бюджетно-податкова політика : навч. посіб. / Куценко Т. Ф. — К. : КНЕУ, 2005. — 508 с.; *Податок на додану вартість та прогнозування його надходжень до бюджету* : [монографія] / [Азаров М. Я., Ярошенко Ф. О., Єфименко Т. І. та ін.]. — К. : НДФІ, 2004. — 344 с.; *Буковинський С. А.* Концептуальні засади управління бюджетними коштами в Україні / С. А. Буковинський // *Фінанси України*. — 2001. — № 5. — С. 24–33; *Крисоватий А. І.* Податкова політика України: концептуальні засади теорії і практики : дис. ... доктора екон. наук : 08.04.01 / Крисоватий Андрій Ігорович. — К., 2006. — 438 с.; *Огонь Ц. Г.* Доходи бюджету України: теорія та практика : [монографія] / Огонь Ц. Г. — К. : КНТЕУ, 2003. — 580 с.; *Саакян Р. А.* Методологія аналізу і планування поступлень в бюджетну систему Російської Федерації : автореф. дис. на соискание. науч. степени доктора екон. наук : спец. 08.00.10 «Фінанси, денежное обращение и кредит» / Р. А. Саакян. — М., 2007. — 26 с.; *Миронова О. А.* Налоговое администрирование : учеб. / О. А. Миронова, Ф. Ф. Ханафеева. — М. : Омега-Л, 2008. — 408 с.

Таблиця 6.6

**МЕТОДИ ПРОГНОЗУВАННЯ І ПЛАНУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ НАДХОДЖЕНЬ,
ЩО ЗАСТОСОВУЮТЬСЯ В УКРАЇНІ**

Автор і джерело	Підходи та методи	Пояснення
Кущенко Т. Ф.	Експертні оцінки	Експерт пропонує найкраще припущення про майбутні податкові доходи, покладаючись на свої спеціалізовані знання. Найчастіше використовуються для приблизного оцінювання суми запозичень
	Екстраполяції	Попередні тенденції становлять основу для прогнозування майбутніх змін. Підходить для оцінювання доходів, які розвиваються в постійному передбачуваному напрямі
	Прогнозування в межах детерміністичного підходу	Припускається постійність відношень між прогнозованою змінною та певним іншим фактором (наприклад економічним чи демографічним змінним фактором). Може використовуватися для оцінювання податків, пов'язаних із конкретною кількістю проданих чи куплених товарів
	Економетричне та статистичне моделювання	Метод екстраполяції з використанням динамічних трендових моделей, методи розрахунку впливу окремих факторів на прогнозний показник, прогнози на основі нормативних розрахунків. Установлюється відношення між змінною доходу та рядом «причинних» чи пояснювальних факторів. Використовується щодо змінних, які перебувають під впливом циклічних змін
Крисоватий А. І.	Екстраполяція сучасних тенденцій в оподаткуванні на майбутній період	Як показує аналіз, найбільша вада даного методу — неточність даних податкового прогнозування і наявність їх суб'єктивної залежності від непередбачуваних факторів, адже такі результати малоефективні через припущення, що доходи в майбутньому будуть такі самі, як у минулому, незалежно від змін бази оподаткування

Продовження табл. 6.6

Автор і джерело	Підходи та методи	Пояснення
Крисоватий А. І.	Метод емпіричних досліджень, або метод апіорі	<p>Метод, який базується на ланцюгових підстановках фактичних надходжень податків і планових, що розраховуються відповідно до наперед визначених середніх темпів приросту податкової бази за останні роки. Такий метод є досить цікавим у науково-теоретичному плані, але водночас його результати бувають досить відірваними від практичної реальності. Використавши метод апіорі за ознакою коефіцієнта еластичності, автор пропонує згрупувати всі податки і податкові платежі у три групи.</p> <ol style="list-style-type: none"> $KR < 1$ — прямі податки, у розрахунок яких закладаються пропорційні підходи до визначення ставки податку, а також використання неоподаткованого мінімуму. $KR = 1$ — податки на споживання, зокрема податок на додану вартість і акцизний збір (базуються на стабільності споживання порівняно з отриманням доходів чи процесом нагромадження капіталу). $KR > 1$ — податки, у розрахунок яких закладаються прогресивні шкали для визначення конкретної ставки податку. <p>Поєднання методів економічного моделювання і методів емпіричного досвіду (зокрема, дослідження динамічних рядів минулого) окреслило можливості врахування впливу еластичності на співвідношення запрограмованих податкових показників і показників валового внутрішнього продукту. Цей науковий постулат можна виразити формулою:</p> $\frac{R}{GDP} = \frac{R_0}{GDP_0} \left(\frac{GDP}{GDP_0} \right)^{t-1},$ <p>де R — податкові надходження; GDP — валовий внутрішній продукт</p>
Огонь Ц. Г.	Балансовий	Разом з ним при прогнозуванні доходів бюджету використовують і економіко-статистичні та економетричні методи (екстраполяція, кореляційно-регресійні моделі тощо)
	Нормативний	Передбачає розрахунок очікуваних значень податкових доходів бюджету на основі встановлених нормативів, зважених на індекс споживчих цін та дефлятор ВВП (у розрахунку 45:55)
	Комплексний	Поєднує в собі перераховані раніше методи

Продовження табл. 6.6

Автор і джерело	Підходи та методи	Пояснення
Лапшин Ю. В., Леміш А. М.	Економічні методи	<p>Метод реальної (ефективної ставки): передбачає розрахунок реальної ставки як співвідношення суми податкових надходжень і величини податкової бази. Прогнозне значення розраховується як добуток цієї ставки на величину майбутньої податкової бази.</p> <p>Метод репрезентативної податкової системи: являє собою прогнозування (чи оцінювання) потенційних податкових надходжень бюджету регіону за допомогою застосування стандартних (чи середніх по країні) податкових ставок до відповідних податкових баз. При цьому дані про розмір податкової бази в регіоні надаються податковими органами держави.</p> <p>Метод макроекономічних показників: заснований на спроможності регіональної влади мобілізувати податкові доходи залежно від сумлінності платників податків. Ці доходи обчислюються на підставі середньої частки податкових вилучень у кінцевому доході на території субнаціональних адміністративно-територіальних утворень, тобто моделювання здійснюється без урахування особливостей податкових баз і ставок окремих податків.</p> <p>Метод міжгалузевого балансу.</p> <p>Якісні (експертні) методи: метод Делфі, дослідження ринку «групової згоди», місцеві прогнози, історичні аналогії.</p> <p>Макроекономічний інтегрований метод</p>
Миронова О. А., Саакян Р. Я.	Економіко-математичні методи	<p>Аналітичні методи динамічних рядів: цілком спираються на ретроспективні дані, фокусуючи увагу на сезонних і циклічних коливаннях і екстраполяції тренду.</p> <p>Каузальні (причинні методи) визначають взаємозалежність між незалежними (екзогенними) та залежними (ендогенними) змінними: регресійний аналіз, економетричні моделі.</p> <p>Балансові методи встановлюють матеріально-речові і вартісні пропорції в показниках і припускають використання взаємних рівноважних розрахунків</p>
	Детермінований прогноз	<p>Умовний метод прогнозування податкових надходжень (статистичні та динамічні моделі) використовується для отримання прогнозних значень агрегованих надходжень для врахування прямих ефектів впливу на податкову базу та структуру податків (базується на одержанні оцінок еластичності податкових надходжень за базою оподаткування)</p>

Закінчення табл. 6.6

Автор і джерело	Підходи та методи	Пояснення
Миронова О. А., Саакян Р. Я.	Детермінований прогноз	Метод «податкового калькулятора» застосовують для моделювання податків з доходів та на прибуток. При побудові «податкового калькулятора» використовуються моделі типового платника податку і модель агрегування. Вона дає змогу аналізувати вплив змін податкового законодавства на різні категорії платників податків, за допомогою моделі агрегування за наявності індивідуальних податкових звітів за кілька років, значень темпів економічного зростання та дефлятора прогнозувати сумарні податкові надходження
	Прогноз часових рядів	Метод ВСС, метод подвійного експоненційного згладжування, метод Хольта – Вінтерса – ARMA застосовуються для прогнозу податкових надходжень у будь-якому розрізі. Для використання моделей часових рядів необхідно мати тільки останні значення самої прогнозованої змінної. Зсуви в динаміці часових рядів, пов'язані з реформами податкового законодавства (структури податку) чи з будь-якими іншими великими змінами, можуть бути враховані в моделі за допомогою спеціального статистичного заходу — врахуванні так званої фіктивної змінної
	Прогноз моделей кількох змінних	Структурні економічні моделі, лінійні та нелінійні рівняння, індикаторні моделі використовуються для прогнозу окремих видів податків
Азаров М. Я. та Ярошенко Ф. О.	Метод еластичності	Не враховує дискреційних змін податкової системи, тому є малоефективним у нестабільному податковому середовищі
	Метод ефективної податкової ставки	Ефективну податкову ставку розраховують діленням суми податку, зібраного у попередньому періоді, на показник бази оподаткування (не враховує виявленого та непогашеного податкового боргу), тобто при прогнозуванні упускається сума боргу, що буде сплачена в наступному періоді та яка знову виникне. Тому даний метод не дає достатньо точних розрахунків, оскільки сьогодні важко оцінити потенційну податкову базу надходжень
	Метод, що базується на показниках податкових декларацій	Згідно з цим методом дані податкових декларацій використовують для розроблення прогнозів надходжень на мікрорівні, які потім агрегують. Проте на практиці при зіставленні інформації існує невідповідність між даними, які агрегуються на мікрорівні, та тими, які доводяться до центральних органів влади, про що, зокрема, зазначає Міністерство фінансів

3. Метод коефіцієнтів, суть якого полягає у вивченні економічної кон'юнктури в минулому та сучасному періодах і застосуванні відповідних коефіцієнтів (наприклад, індексів інфляції) щодо фактичних результатів виконання бюджетів (планування «від досягнутого»), та балансний, який ґрунтується на обов'язковому збалансуванні потреб у фінансових ресурсах з джерелами їх формування.

4. Детерміністичний підхід (у тому числі підхід на основі оцінки еластичності) та підхід, що базується на показниках податкових декларацій. Вітчизняна практика реалізації податкової політики, якій властива нестабільність податкового законодавства та невідповідність інформації, що агрегується на мікрорівні й доводиться до центральних органів влади, унеможливило використання цього підходу. Часті зміни податкової бази зобов'язують використовувати показники еластичності, одержані на основі методів апріорі, тобто розрахованих на базі емпіричних досліджень.

Таким чином, як показують світова практика та дослідження вітчизняних науковців, важливою складовою бюджетного планування є багатоаспектний аналіз факторів¹, які впливають на формування бази з окремих видів доходів бюджету, групування цих факторів і застосування комбінованого підходу до прогнозування та планування бюджетних надходжень. Зауважимо, що кожний окремих вид доходів бюджету має свою специфіку планування та прогнозування, тому необхідно використовувати різні методи для визначення їх очікуваних значень. Так, найменш прогнозованими є неподаткові надходження бюджету та доходи від операцій з капіталом, бо їх важко співвідносити систематично з конкретною базою через їх непостійний характер. Тому доводиться значною мірою спиратися на суб'єктивні оцінки визначення їх очікуваних показників у прогнозованому періоді.

Неподаткові надходження бюджету включають:

— власні доходи бюджетних установ (близько 60 %), серед яких переважають надходження від надання платних послуг, планування яких здійснюється на основі даних установ та відомств про фактичне їх надходження на дату складання проекту бюджету, очікуваного надходження до кінця року, а також з урахуванням тенденцій, які складаються в останні роки;

¹ Буряк П. Ю. Податковий контроль в Україні : [монографія] / Буряк П. Ю., Карпінський Б. А., Залуцька Н. С. — Львів : Простір-М, 2007. — Т. 1. Попередній контроль. — С. 219.

— адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності (близько 10 %);

— доходи від власності та підприємницької діяльності, більше половини яких становлять кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України «Про Національний банк України», планування яких визначається діяльністю та політикою даної установи в плановому періоді.

Під час планування **доходів від операцій із капіталом** значної уваги потребує визначення очікуваного рівня надходжень від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення (крім земельних ділянок несільськогосподарського призначення, що перебувають у державній власності, на яких розташовані об'єкти, що підлягають приватизації), які становлять близько 60 % даного виду доходів. Обсяг коштів, одержаних від такого продажу, залежатиме від земельної політики уряду щодо вартості та об'єктів продажу на плановий період і тенденцій, що склалися останнім часом.

Найбільшою в доходах бюджету є частка податкових надходжень. Тому велике значення в плануванні доходів бюджету має саме визначення очікуваного рівня податкових надходжень до бюджету.

Провідну роль у процесі прогнозування і планування податкових надходжень відіграє Державна податкова служба України та її органи на місцях, адже на неї покладено реалізацію єдиної державної політики у сфері оподаткування. Згідно зі ст. 8 п. 14 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» податкова адміністрація та її структурні підрозділи на місцях прогнозують, аналізують надходження податків, інших платежів, джерела податкових надходжень, вивчають вплив макроекономічних показників і податкового законодавства на надходження податків, інших платежів, розробляють пропозиції щодо їх збільшення та зниження втрат бюджету. Відповідно до Закону України «Про державну податкову службу в Україні» Державна податкова служба України надає відповідні пропозиції Міністерству фінансів України як центральному органу виконавчої влади, що відповідає за здійснення бюджетної, фінансової та податкової політики та є координуючим органом діяльності Державної податкової служби України. Надання інформації та пропозицій відбувається протягом року згідно з процедурою складання проекту державного бюджету, передбаченою Бюджетним кодексом України, за такими етапами:

— аналіз економічних і законодавчих чинників, які вплинули на виконання доходів Державного бюджету України в попередньому році, — січень;

— опрацювання проекту розпорядження Кабінету Міністрів України «Про заходи щодо складання проекту Закону України про Державний бюджет України», надання пропозицій та зауважень Міністерству фінансів України — лютий–березень;

— участь у роботі міжвідомчих робочих груп з аналізу основних показників економічного і соціального розвитку регіонів (спільно з Міністерством економічного розвитку і торгівлі) — березень–липень;

— підготовка пропозицій щодо удосконалення законодавства з питань оподаткування, надання Міністерству фінансів України відповідних законопроектів — червень–серпень;

— підготовка інформаційно-аналітичних матеріалів, необхідних для розрахунку окремих показників дохідної частини бюджету, Міністерству фінансів України та комітетам Верховної Ради України — травень–грудень;

— опрацювання показників дохідної частини бюджету по платежах, що контролює Державна податкова служба України, та надання відповідних інформаційно-аналітичних матеріалів і розрахунків Міністерству фінансів України й Верховній Раді України — травень–грудень.

Після завершення всіх етапів підготовчого процесу в складанні прогнозу дохідної частини бюджету на наступний рік Державна податкова служба України бере участь в опрацюванні безпосередньо текстової частини Закону про Державний бюджет України і додатків до нього.

Розгляд та прийняття Закону України «Про Державний бюджет України» відбувається за процедурою, визначеною Регламентом Верховної Ради України. Після прийняття Верховною Радою України зазначеного Закону Державна податкова служба надає пропозиції до бюджетного розпису виконання дохідної частини бюджету.

Протягом січня–грудня наступного року виконується бюджетний розпис з відповідним інформуванням Міністерства фінансів України та Верховної Ради України про стан виконання бюджетних призначень¹.

¹ Участь Департаменту у складанні Державного бюджету України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=332489&cat_id=71426&showHidden=1.

При складанні планових розрахунків податкових надходжень Міністерство фінансів та Державна податкова служба України керуються постановою Верховної Ради України про основні напрями бюджетної політики на відповідний прогнозний рік, проектом Державного бюджету України на прогнозний рік (у редакції, поданій Урядом до Верховної Ради України, з урахуванням окремих висновків і пропозицій Комітету Верховної Ради України з питань бюджету), основними макроекономічними показниками на прогнозний рік та іншими матеріалами і розрахунками, підготовленими відповідними міністерствами та відомствами. При цьому інформація береться в розрізі регіонів, великих платників (низова ж ланка Державної податкової служби України використовує аналітичні дані казначейства, обласних адміністрацій, управлінь статистики та фінансових управлінь відповідних територіальних органів). Ідеться про процедуру планування податкових надходжень в органах податкової служби: фактично процес прогнозування податкових надходжень відбувається в Україні на трьох рівнях у чотирьох напрямках, які наведені в табл. 6.7.

Планування податкових надходжень бюджету умовно можна поділити на два послідовні етапи. На першому етапі визначається очікуваний обсяг конкретного податку, який може отримати держава, на другому відбувається розподіл надходжень за рівнями бюджетної системи відповідно до бюджетно-податкової політики країни.

Перший етап планування податків — планування кожного податку, збору чи іншого обов'язкового платежу, яке базується на чинному законодавстві, що регламентує його справляння. Основними елементами механізму обчислення доходів бюджету є база оподаткування та ставка податку. Від рівня визначеності цих двох елементів залежить рівень обґрунтованості планових сум податків, зборів та інших обов'язкових платежів, які формують дохідну частину бюджету на перспективу. Причому база оподаткування визначається з урахуванням прогнозу основних показників економіки на бюджетний рік, особливостей оподаткування та справляння закріплених податків і платежів, які визначені чинним податковим законодавством та законом про державний бюджет на відповідний бюджетний рік, а також ураховуються фактори покращення адміністрування платежів (табл. 6.8).

Таблиця 6.7

ПРОЦЕДУРА ПЛАНУВАННЯ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ В УКРАЇНІ*

Рівень	Напрямок	Період	Зміст управлінських дій у процесі планування
Загальнодержавний (Мінфін, ДПС України, галузеві міністерства і відомства)	По галузях і сферах діяльності. По великих платниках податків. По регіонах. За видами податків	Квітень—грудень поточного року (ощочний інтервал — минулий та дані поточного року з коригуванням на внесені та заплановані законодавчі зміни)	Проведення розрахунків очікуваних надходжень податків і зборів; проведення консультацій між регіональними органами податкової служби, підрозділами Мінфіну, Мінекономіки щодо реального податкового потенціалу регіону ^{***} ; урахування впливу факторів зміни законодавства про оподаткування на величину податкових надходжень, надання пропозицій щодо змін в оподаткуванні;
Обласний (Головне фінансове управління обласної державної адміністрації, обласний рівень ДПС)	По регіонах. За видами податків	Квітень—грудень поточного року	
Район, місто (ДПІ та відповідні підрозділи органів місцевого самоврядування)	За видами податків	Квітень—грудень поточного року	Проведення консультацій із Мінфіном щодо реального податкового потенціалу регіону («захист» розрахунків очікуваних надходжень податків і зборів)

* Джерело: складено за: Прогнозування податкових надходжень в перехідній економіці: проблеми методології і організації: [монографія] / Бочарніков В. П., Захаров К. В., Лаба М. С. та ін.; за ред. В. П. Ніколаєва. — К.: МП «Лісея», 2006. — С. 181–187.

** Розраховуються на основі моделі аналізу повноти сплати податкових зобов'язань, очікуваних надходжень у розрізі структурних підрозділів, даних про відстрочки, термін сплати яких припадає на відповідний період. Дана модель є доробком Департаменту прогнозування, аналізу, обліку та звітності ДПС України.

Таблиця 6.8

**МЕТОДИ РОЗРАХУНКУ ОЧІКУВАНИХ ПОКАЗНИКІВ НАДХОДЖЕНЬ
ПОДАТКІВ У ДПС УКРАЇНИ***

Назва методу	Рівень застосування	Дані	Розрахунок	Примітка
Непрямий	Центральний та обласний	На основі даних про фактичні нарахування та надходження	База оподаткування визначається як сума нарахованого податку, заборгованості, надходження реструктурованих сум, за винятком безнадійної заборгованості, та суми переплат. База коригується на стан прогнозних показників соціально-економічного розвитку, бюджетної та монетарної політики і змін у законодавстві	Нереалістичність макропрогнозування та нестабільність законодавства знижують можливість застосування даного підходу до адекватного прогнозування податкових надходжень
Прямий**	Районний та обласний, центральний	На основі показників діяльності платників у поточному періоді та їх динаміки за минулі роки	База оподаткування визначається за кожним податком виходячи з даних Декларації (Зведеної декларації) та стану розрахунків з бюджетом	Відсутність наявної інформаційної бази показників діяльності платників за значний період часу та впевненість у їх достовірності значно звужує ефективність даного методу прогнозування податкових надходжень

* Джерело: складено за: Прогнозування податкових надходжень в перехідній економіці: проблеми методології і організації. — С. 179–180.

** Обидва методи застосовують паралельно для точнішого визначення розміру надходжень за податками та зборами.

Отже, обчислення бази оподаткування для планування податкових надходжень здійснюють на підставі:

- основних напрямів економічного і соціального розвитку території;
- облікових даних про кількість платників за кожним видом доходів, суми нарахованих платежів з урахуванням пільг;
- чинних ставок справляння податків і обов'язкових платежів;

- нових законодавчих актів, що вводяться у плановому періоді;
- прогнозних платежів до бюджету окремих підприємств, які є визначальними у надходженнях;
- розрахунків до доходів бюджету відповідного рівня;
- термінів здійснення платежів чи перехідних платежів;
- даних про надходження за звітний період та очікуваних до кінця періоду, про залишки податкової заборгованості й переплати.

Сьогодні планові розрахунки податкових надходжень здійснюються за спрощеною схемою: визначення планових показників розвитку; визначення можливих значень показників розвитку за податковим обліком; урахування системи пільг, знижок, квот та обмежень; оподатковані кількісні значення виробничої програми; визначення ставки оподаткування; визначення суми податку до справляння на основі нормативних документів.

Після отримання планових показників податків і зборів згідно з наведеною схемою Державна податкова служба розробляє план збирання податків, використовуючи нормативні чи планові показники для отримання податків по регіонах та за видами тощо. Далі ці показники беруться за основу при формуванні Державного бюджету України на наступний рік. Після прийняття цього бюджету установлені показники щодо обсягів податкових надходжень набувають планово-нормативного характеру для планування діяльності податкових інституцій на другому етапі. Розподіл нормативів збирання податків здійснюється на підставі так званого планово-нормативного підходу, який базується на визначенні потрібних обсягів збирання податків у розрізі територій відповідно до статистики збору податків за минулі роки.

Розрахунок очікуваних надходжень базується на щомісячному складанні плану заходів, спрямованих на виконання показників розрахункової бази надходжень на поточний місяць у розрізі податків та напрямів роботи. Складаються плани заходів, у яких визначаються очікувані суми надходжень податків та платежів за платниками податків. Надані від структурних підрозділів пропозиції щодо очікуваних надходжень відділ економічного аналізу узагальнює, погоджує та надає інформацію управлінню економічного аналізу вищої ланки ДПС України. Відповідними відомчими наказами визначено та деталізовано взаємодію структурних підрозділів при плануванні та аналізі надходжень. Регіональним ДПС доводяться щомісячні завдання щодо надходжень до бюджетів усіх рівнів.

Другий етап планування податків — розмежування податкових доходів між бюджетами різних рівнів — не менш важливий, оскільки значна частина доходів місцевих бюджетів формується за рахунок відрахувань від регульовальних доходів. Конкретне виконання місцевих бюджетів залежить не тільки від визначених пропорцій розподілу загальнодержавних податків, а й від реальних надходжень контингентів цих податків на відповідній території. Прогнозування контингентів податкових доходів на відповідній території здійснюється територіальними фінансовими управліннями разом з податковими органами на основі даних, які характеризують економічний потенціал регіону, у тому числі показники, що визначають обсяг платежів за відповідними податками.

Прогноз розподілу доходів місцевих бюджетів у розрізі адміністративно-територіальних одиниць здійснюється на основі бюджетних показників за доходами в цілому по Україні та з урахуванням удосконалення методики обчислення прогнозу доходів місцевих бюджетів і формули розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів між державним та місцевими бюджетами, додаткових критеріїв, що будуть ураховуватися для розрахунку обсягу міжбюджетних трансфертів.

Порядок розрахунку планових показників обсягів міжбюджетних трансфертів

У будь-якій бюджетній системі головним є розроблення стратегії бюджетного регулювання, визначення мети, якої передбачається досягти за допомогою вирівнювальних механізмів. Класичним прикладом вирівнювання споживання державних послуг може бути японська формула розподілу, котра, на думку фахівців, не має аналогів за складністю та має вигляд:

$$T = N - R,$$

де T — вирівнювальний трансферт; N — базисні фінансові потреби; R — базисні фінансові доходи.

У розвинутих країнах (табл. 6.9) застосовуються різні інструменти розрахунку фінансової допомоги для вирівнювання доходної спроможності місцевих бюджетів. Так, у Франції використовуються глобальна дотація, що розраховується залежно від обсягу бюджетних асигнувань минулого року, зважених на індекс споживчих цін плюс $2/3$ зростання ВВП, та дотації на благоустрій — різниця між обсягом коштів, дотацією глобальною та

сумою попередньо встановленої дотації, передбаченої Генеральним кодексом територіальних громад.

Таблиця 6.9

ФОРМУЛИ ФІНАНСОВОГО ВИРІВНЮВАННЯ В РІЗНИХ КРАЇНАХ

Країна	Формула	Досвід для України
Іспанія	$G' = BG(0,70 aP' : aP' + 0,25T' : T' + 0,05L' : L'),$ <p>де G' — дотація, яку отримує муніципалітет; BG — щорічна дотація, яка виділяється центральним урядом національному фонду; a — коефіцієнт пристосування, який залежить від кількості населення муніципалітету ($1 < a < 2,85$); P' — кількість населення муніципалітету; T' — зібрані місцеві податки муніципалітету; L — кількість суспільних шкіл муніципалітету</p>	<ul style="list-style-type: none"> • відмова від неприкладного теоретизування; • розуміння першочерговості вертикального фінансового вирівнювання; • розмежування повноважень між місцевими органами влади; • укрупнення низової територіальної одиниці та ін.
Польща	$S_{t+1} = 0,9[0,85(P_t - G_t)n_t]B_{t+1}, B_t > 1,$ <p>де S_{t+1} — вирівнювальний трансферт гміни на бюджетний рік; P_t — базові податкові надходження на душу населення в усіх гмінах країни, зібрані в першій половині базового року; G_t — базові податкові надходження на душу населення певної гміни країни, зібрані в першій половині базового року; n_t — кількість населення на 30 червня базового року; B_{t+1} — коефіцієнт відношення національних бюджетних доходів бюджетного року до реальних доходів, зібраних протягом першої половини бюджетного року</p>	<ul style="list-style-type: none"> • застосування корегувальних коефіцієнтів; • чітка процедура пропорційності перерозподілу фінансових ресурсів
Франція	<p>Глобальна дотація розраховується залежно від обсягу бюджетних асигнувань минулого року, зважених на індекс споживчих цін, плюс 2/3 зростання ВВП.</p> <p>Дотації на благоустрій — різниця між обсягом коштів, дотацією глобальною та сумою попередньо встановленої дотації, передбаченої Генеральним кодексом територіальних громад</p>	<ul style="list-style-type: none"> • методика розрахунку показників фінансового вирівнювання; • визначення дотацій у законах про місцеве самоврядування

Закінчення табл. 6.9

Країна	Формула	Досвід для України
Швеція	$Y_i = (A_{i1} + A_{i2} + A_{i3}) \cdot Y_m,$ <p>де Y_i — гарантована податкова база на душу населення i-ї комуни; Y_m — середній по країні оподатковуваний дохід на душу населення; A_{i1}, A_{i2}, A_{i3} — коефіцієнти, що коригують податкову базу у зв'язку з різним рівнем бюджетної потреби території; A_{i1} — відображає загальний рівень питомих витрат місцевої влади i-ї території і варіює від 1,0 до 1,57; A_{i2} — віковий фактор, який вводиться для обліку демографічних особливостей i-ї території. Друга функція — показник ініціативності місцевої влади: його величина тим вища, чим більше душеві бюджетні витрати i-ї комуни порівняно із середнім по країні рівнем. Коефіцієнт може бути як позитивним, так і негативним (покарання місцевих органів за низьку активність); A_{i3} — буферний коефіцієнт, що компенсує скорочення податкової бази внаслідок зниження чисельності населення на i-й території</p>	<ul style="list-style-type: none"> • ефективна система горизонтального вирівнювання
Данія	$G_i = \frac{b_1 \cdot (Y_c - Y_i \cdot W_r) \cdot W_r \cdot E_i}{Y_c} + b_2 \cdot (Z_i - Z_m) \cdot W_r + a,$ <p>де G_i — трансферт i-ї території на душу населення; b_1 і b_2 — коефіцієнти, рівні відповідно 0,52 і 0,35; Y_c — середня податкова база на душу населення у великому Копенгагені; Y_i — податкова база на душу населення в i-й комуні; W_r — регіональний індекс заробітної плати; E_i — фактичні бюджетні витрати в i-й комуні; Z_i — фінансові потреби i-ї комуни з урахуванням місцевих особливостей (наприклад, вікового складу населення) на душу населення; Z_m — середні по всіх комунах фінансові потреби на душу населення; a — коригувальний показник, використовуваний для збалансування суми позитивних і негативних трансфертів</p>	<ul style="list-style-type: none"> • формула податкового потенціалу, достатнього для фінансування бюджетних витрат з урахуванням місцевої специфіки, вигідно вирізняється тим, що чітко показує, як компенсація територіям співвідноситься з середнім її рівнем, підвищує їх податковий потенціал і погоджує величину трансферту з фінансовими потребами місцевих органів влади

У Данії трансферт окремої території вирізняється тим, що чітко показує, як компенсація територіям співвідноситься з середнім їх рівнем, підвищує їх податковий потенціал і погоджує величину трансферту з фінансовими потребами місцевих органів влади тощо.

Найпоширенішим серед інструментів фінансового вирівнювання в Україні є дотація вирівнювання. Розрахунок планових показників обсягів міжбюджетних трансфертів затверджено Постановою Кабінету Міністрів України «Деякі питання розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів» від 8 грудня 2010 р. № 1149. Відповідно до неї затверджується порядок розрахунку формули розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання та коштів, що передаються до державного бюджету) між державним та місцевими бюджетами; та формули розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання та коштів, що передаються до місцевого бюджету) між районним або міським (м. Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим чи обласного значення) бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст, адміністративно підпорядкованих відповідному району або місту.

1. *Обсяг дотації вирівнювання з державного бюджету, що надається Республіканському бюджету Автономної Республіки Крим, обласному бюджету, зведеному бюджету міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення, району, або коштів, що передаються з таких бюджетів до державного бюджету (T_i), визначається за загальним фондом місцевого бюджету як різниця між розрахунковим показником обсягу видатків (V_i) та розрахунковим обсягом доходів (кошика доходів), закріплених за відповідними місцевими бюджетами (D_{izak}), із застосуванням коефіцієнта вирівнювання (α_i) за такою формулою:*

$$T_i = \alpha_i (V_i - D_{izak}).$$

Розрахунок прогнозного обсягу доходів (кошика доходів), закріплених за місцевими бюджетами (D_{izak}), проводиться в межах прогнозного обсягу доходів Зведеного бюджету України, визначеного на підставі основних прогнозних макропоказників економічного й соціального розвитку України на плановий бюджетний період, а також із застосуванням індексу відносної податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці.

Для стимулювання місцевих бюджетів, які щороку збільшують обсяг доходів, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, розрахунковий показник обсягу доходів (кошика доходів) обчислюється з урахуванням показника стимулювання. Для недопущення зменшення прогнозного обсягу доходів місцевих бюджетів, визначеного на підставі основних прогнозних макропоказників економічного й соціального розвитку України на плановий бюджетний період, обсяг доходів (кошика доходів), закріплених за місцевими бюджетами, розраховується як сума розрахункового обсягу доходів (кошика доходів) з урахуванням показника стимулювання на прогнозний період по Україні в цілому та обсягу податку на доходи фізичних осіб, що утримується з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, які одержують військовослужбовці та особи рядового і начальницького складу, для кожної адміністративно-територіальної одиниці.

У разі зміни порядку зарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до доходів бюджетів адміністративно-територіальних одиниць, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, відповідне коригування фактичного надходження таких платежів за відповідні роки базового періоду здійснюється за окремим розрахунком.

Для місцевих бюджетів, кошти яких передаються до державного бюджету, застосовується коефіцієнт вирівнювання (α_i), який має значення 0,95, крім бюджету м. Києва, для якого коефіцієнт вирівнювання (α_i) становить 0,75.

Показники обсягів видатків загального фонду місцевих бюджетів, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, визначаються окремо для кожної галузі виходячи із загальних ресурсів зведеного бюджету України і місцевих бюджетів та першочерговості соціальних видатків.

Розрахунковий показник обсягу видатків Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, обласного бюджету, зведеного бюджету міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення, району визначається на основі фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригувальних коефіцієнтів до них із розрахунку на одну особу (державне управління, охорона здоров'я, культура і мистецтво, фізична культура і спорт, соціальні програми стосовно дітей, молоді, жінок та сім'ї), на дитину або учня — освіта, на

отримувача соціальних послуг — соціальний захист та соціальне забезпечення.

2. *Обсяг дотації вирівнювання (T_i), яка надається з районного (міського) бюджету бюджетам міст районного значення, сіл, селищ, або коштів, що передаються з таких бюджетів до районного (міського) бюджету*, визначається за загальним фондом бюджету місцевого самоврядування як різниця між розрахунковим показником обсягу видатків (V_i) та обсягом доходів, закріплених за відповідним бюджетом місцевого самоврядування (D_i), із застосуванням коефіцієнта вирівнювання (α_i) за такою формулою:

$$T_i = \alpha_i (V_i - D_i),$$

де α_i — коефіцієнт вирівнювання, який застосовується тільки для бюджетів, з яких передбачається передання коштів до районного (міського) бюджету, що має окреме значення для відповідного бюджету місцевого самоврядування в межах від 0,6 до 1. Право на визначення величини та застосування такого коефіцієнта надається відповідній райдержадміністрації або виконавчому комітету міськради м. Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим чи обласного значення, якому адміністративно підпорядковані інші міста, села, селища (далі — виконавчий комітет міськради) в розрізі бюджетів місцевого самоврядування виходячи з обсягів нарощування ними фактичних надходжень доходів, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, за останні бюджетні періоди.

Розрахунок прогнозного обсягу доходів (кошика доходів) районного (міського) бюджету, бюджетів місцевого самоврядування, закріплених за зазначеними бюджетами (D_{izak}), проводиться в межах прогнозного обсягу доходів зведеного бюджету району (зведеного бюджету міста), урахованого під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів між державним бюджетом та зведеним бюджетом району (зведеним бюджетом міста), на плановий бюджетний період із застосуванням індексу відносної податкоспроможності.

Показники обсягу видатків загального фонду бюджету місцевого самоврядування, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, визначаються окремо для кожної галузі виходячи з розрахункового обсягу видатків на відповідну галузь, які враховані під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів для зведеного бюджету району (зведеного бюджету міста) на плановий бюджетний період згідно з Формулою розпо-

ділу обсягу міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання та коштів, що передаються до державного бюджету) між державним та місцевими бюджетами. Розрахунковий показник обсягу видатків бюджету місцевого самоврядування визначається на основі фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригувальних коефіцієнтів до них з розрахунку на одну особу (державне управління, культура і мистецтво), на дитину або учня (освіта).

Таким чином, *планування доходів на стадіях бюджетного процесу* можна описати в такій послідовності:

На етапі визначення основних напрямів бюджетної політики (*перший етап планування*) відповідні департаменти й управління готують матеріали щодо показників проекту бюджету на наступний рік для розгляду на колегії Мінфіну. Водночас згідно з Планом заходів подання проекту Основних напрямів бюджетної політики розробляються попередні показники проекту зведеного бюджету на наступний рік з розподілом на державний і місцеві бюджети та пропозиції щодо взаємовідносин між ними, які подаються на розгляд Кабінету Міністрів України.

Другий етап включає підготовку пропозицій до проекту державного бюджету на наступний рік для схвалення Кабінетом Міністрів України. Погоджені показники проекту державного бюджету на плановий рік та прогноз доходів на наступні два роки разом з підготовленими висновками і пропозиціями готують відповідні підрозділи Міністерства фінансів.

Міністерство фінансів у кінці липня доводить до Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київської і Севастопольської міських держадміністрацій необхідні інструктивні матеріали щодо складання бюджету на наступний рік та методичні рекомендації і розрахунки прогнозу обсягів доходів, обсягів міжбюджетних трансфертів та показників, на підставі яких здійснювалося їх визначення.

Планом заходів передбачається, що до 25 липня поточного року відповідні підрозділи Міністерства фінансів повинні забезпечити отримання від указаних виконавчих органів влади проекти місцевих бюджетів на наступний рік з обґрунтуваннями і поясненнями у розрізі Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів, бюджетів міст обласного/республіканського значення та районів. Протягом десяти днів відповідні підрозділи Мінфіну здійснюють ґрунтовний аналіз

отриманих матеріалів, готують висновки та погоджені показники проектів місцевих бюджетів на наступний рік.

Далі структурні підрозділи Міністерства фінансів, котрі забезпечують складання бюджету, готують пропозиції до проекту Закону України «Про Державний бюджет України на наступний рік», пояснювальну записку з необхідними розрахунками та обґрунтуваннями для розгляду на засіданні колегії Міністерства фінансів.

Після цього до 15 серпня поточного року даний документ подається на розгляд Кабінету Міністрів України. Крім проекту Закону, на розгляд Кабінету Міністрів подаються такі матеріали: Пояснювальна записка до проекту Державного бюджету України, прогнозні показники Зведеного бюджету України (включаючи оцінку Державного бюджету України та місцевих бюджетів) відповідно до бюджетної класифікації, а також зведений баланс фінансових ресурсів України, перелік пільг щодо податків, зборів (інших обов'язкових платежів) із розрахунком втрат доходів бюджету від їх надання та ін.

Третій етап збігається з відповідним етапом планування видатків державного бюджету на наступний рік та полягає в підготовці проекту державного бюджету для подання до Верховної Ради України, де здійснюється його розгляд і затвердження. Порядок розгляду встановлений Регламентом Верховної Ради України.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. У чому полягає сутність доходів бюджету?
2. Які методи можуть використовуватися для формування дохідної частини бюджету?
3. За якими ознаками класифікують доходи бюджету?
4. Що є основним джерелом формування бюджету в ринковій економіці?
5. Чому податкові надходження є основою формування доходів бюджету?
6. Які положення Податкового кодексу України визначають формування доходів державного бюджету?
7. Назвіть і охарактеризуйте загальнодержавні та місцеві податки і збори.
8. За рахунок яких складових формується загальний фонд Державного бюджету України?

9. За рахунок яких складових формується спеціальний фонд Державного бюджету України?
10. Які доходи закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів?
11. Назвіть доходи Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів.
12. Що включають до надходжень бюджету розвитку місцевих бюджетів?
13. Яке правове регламентування існує для формування доходів бюджетів в Україні?
14. Які вихідні принципи формування доходів бюджету? Як ці принципи застосовуються на практиці?
15. Які характерні особливості притаманні формуванню доходів бюджетів місцевого самоврядування?
16. Чи змінився склад доходів місцевих бюджетів у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України? Як саме?
17. Чим відрізняється податкова структура доходів в Україні від податкової структури доходів у розвинутих країнах?
18. Яка роль офіційних трансфертів у формуванні доходів місцевих бюджетів?
19. Які джерела формування доходів бюджету? Як ці джерела застосовуються на практиці?
20. Чим відрізняються доходи бюджету від джерел його фінансування?
21. Які передумови впливають на отримання доходів від підприємницької діяльності держави та способи їх централізації в бюджеті?
22. Які критерії передбачає принцип фіскальної ефективності?
23. Що означає термін «еластичність доходів бюджету» та від яких чинників еластичність залежить?
24. Дайте характеристику складу і структури доходів бюджету України.
25. У якій послідовності здійснюється підготовка проекту бюджету на плановий рік?
26. Охарактеризуйте основні методи прогнозування і планування доходів бюджету, що застосовуються у світовій практиці.
27. Розкрийте методи прогнозування і планування бюджетних надходжень, що застосовуються в Україні.

Тема 7



ПОДАТКИ ЯК ІМПЕРАТИВНА ДОМІНАНТА БЮДЖЕТУ

Основні поняття та терміни

Акциз, виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, землекористувачі, мито, підакцизні товари (продукція), перша реєстрація транспортного засобу, платні послуги; податкова знижка для фізичних осіб, які не є суб'єктами господарювання; податкове зобов'язання, податковий кредит, рециркулюючий газ, торговельна діяльність.

7.1. ПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ ЯК СКЛАДОВА ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ

Податкові надходження — це обов'язкові платежі, які надходять до бюджету внаслідок виконання платниками податкового законодавства. Вони домінують у системі доходів бюджету (рис. 7.1), що обумовлено сутністю податків як фіскальних інструментів держави. У середньому частка податкових надходжень становить три чверті доходів Зведеного бюджету України. Проте вона не стабільна: за останні 15 років коливалася в діапазоні майже з 20-відсотковим інтервалом (від 63,66 % до 81,12 %). У 2005–2010 рр. цей показник вирівнявся і змінювався в межах 3 %.

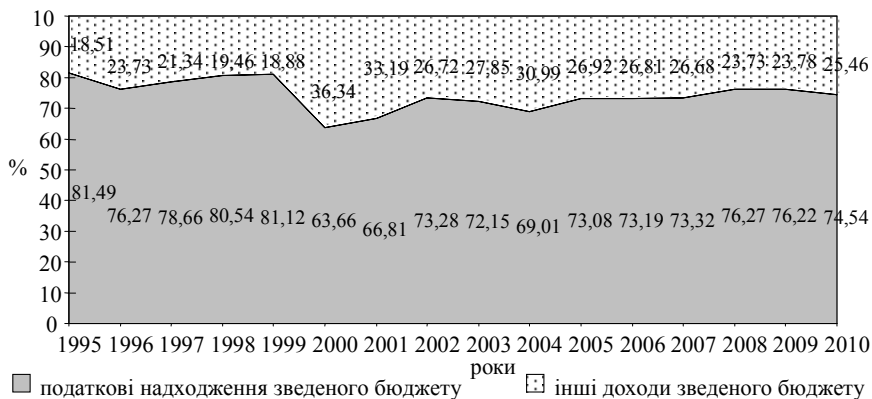


Рис. 7.1. Частка податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету України¹

¹ За даними Міністерства фінансів України.

Обсяг податкових надходжень постійно зростає. Так, у 2005 р. він становив 98,07 млрд грн, у 2006 р. — 125,74 млрд, у 2007 р. — 161,26 млрд, 2008 р. — 227,16 млрд, 2009 р. — 208,07 млрд, 2010 р. — 234,47 млрд грн. Тенденція до зростання була порушена лише в 2009 р. унаслідок фінансової кризи.

Податкові надходження включають податки, збори і плати. Податковим кодексом України установлені такі види обов'язкових платежів (рис. 7.2).

Податковий кодекс визначає зміст кожного виду обов'язкових платежів.

Податок — це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового кодексу.

Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок учинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

Зауважимо, що зміст збору, плати та внеску у Податковому кодексі ототожнюється, хоча це різні за сутнісними характеристиками платежі. Крім того, навряд чи можна погодитися, що платник збору може мати якусь спеціальну вигоду від сплати цього платежу. Наприклад, яку спеціальну вигоду можуть мати платники збору на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства, якщо по суті цей збір є непрямим податком.

З прийняттям Податкового кодексу України кількість податків та інших обов'язкових платежів, які мають сплачуватися до бюджету, зменшилася: загальнодержавних податків — з 25 до 16, місцевих податків — з 18 до п'яти.

Істотне зменшення кількості місцевих податків і зборів та скасування комунального податку, податку на рекламу і ринкового збору, які формували найбільші надходження в системі місцевого оподаткування, дають підстави для висновку, що роль місцевих податків у формуванні доходів місцевих бюджетів послабиться. Що ж до загальнодержавних податків, то такий висновок є передчасним. По-перше, необхідно врахувати зміни, внесені в механізми справляння кожного податку, збору та плати окремо. По-друге, платники мусять сплачувати й інші обов'язкові платежі, такі як державне мито, судовий збір та деякі інші, залежно від специфіки

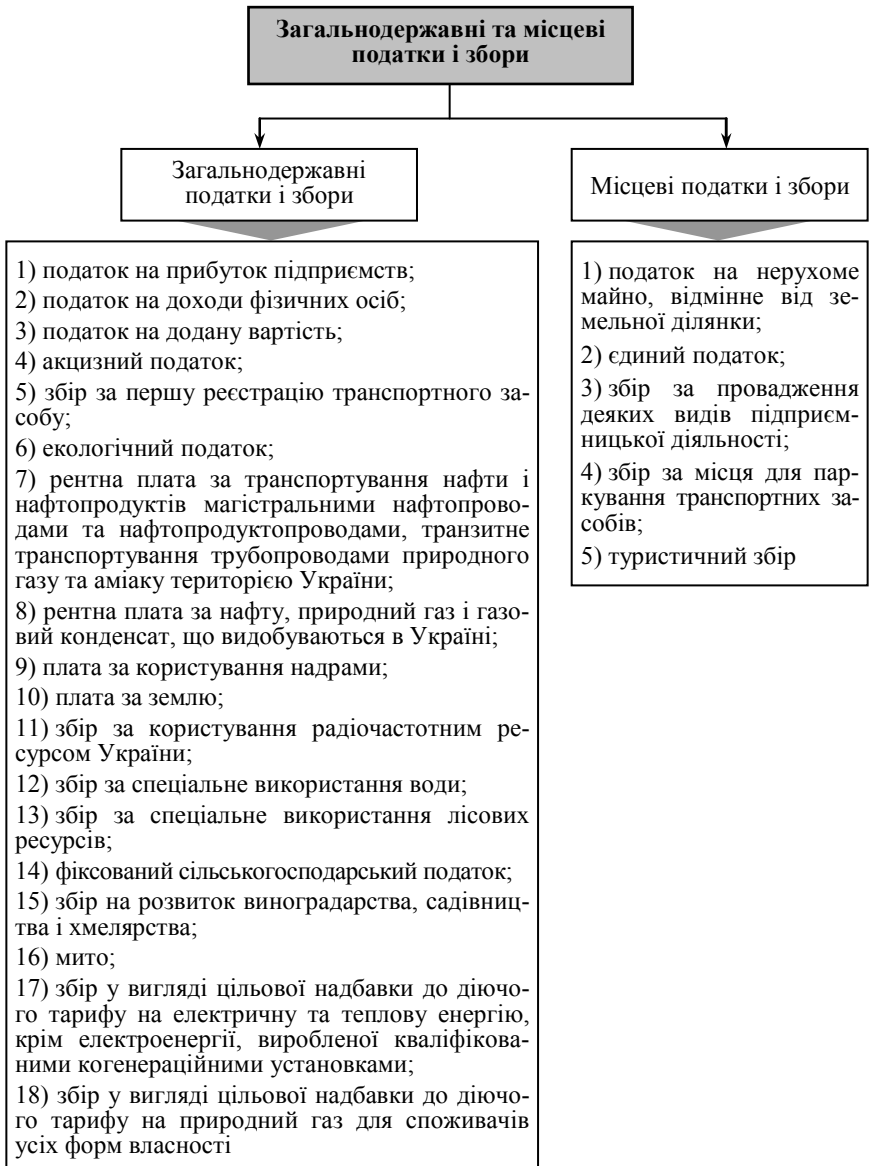


Рис. 7.2. Перелік загальнодержавних й місцевих податків та зборів згідно з Податковим кодексом України

діяльності (наприклад, банки — збір до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб). Ці платежі справлялися і до прийняття Податкового кодексу України, але згідно з бюджетною класифікацією не входили до складу податкових надходжень.

Оцінюючи перспективи формування податкових надходжень Зведеного бюджету України під впливом змін, що відбулися у податковій системі України з прийняттям Податкового кодексу, варто звернути увагу на показник покриття податковими надходженнями видатків бюджету (рис. 7.3).

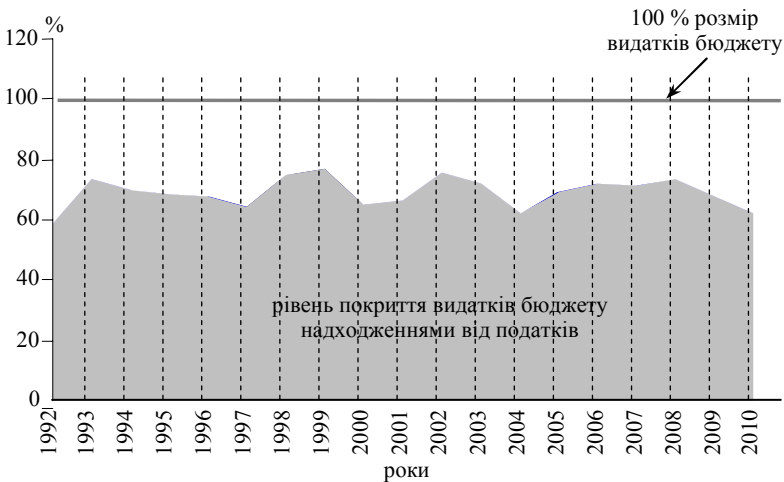


Рис. 7.3. Покриття податковими надходженнями видатків Зведеного бюджету України¹

Як свідчать наведені на рисунку дані, збалансованість між податками та видатками ніколи не досягалася. І навряд чи колись така збалансованість буде досягнута, адже крім податків є ще й інші доходи бюджету. У зв'язку з цим виникає питання щодо доцільності принципу фіскальної достатності, закріпленого в Податковому кодексі України. Суть його — установлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості видатків бюджету з його доходами. У такому трактуванні принцип фіскальної достатності ніколи не буде реалізований.

¹ За даними Міністерства фінансів України.

Окрім принципу фіскальної достатності Податковий кодекс України визначає й інші принципи оподаткування, від реалізації яких залежить наповнення дохідної частини бюджету за рахунок податкових надходжень. Розглянемо їх зміст, порівнявши з принципами, закріпленими в податковому законодавстві до прийняття Податкового кодексу України (табл. 7.1).

Таблиця 7.1

ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ

До 1 січня 2011 р. (згідно з Законом України «Про систему оподаткування»)	З 1 січня 2011 р. (згідно з Податковим кодексом)
1. <i>Стимулювання науково-технічного прогресу, технологічного оновлення виробництва, виходу вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції</i>	—
2. <i>Стимулювання підприємницької виробничої діяльності</i> — введення пільг щодо оподаткування прибутку (доходу), спрямованого на розвиток виробництва	—
3. <i>Обов'язковість</i> — упровадження норм щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період, та встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства	1. <i>Загальність оподаткування</i> — кожна особа зобов'язана сплачувати установлені Податковим кодексом і законами з питань митної справи податки, платником яких вона є згідно з положеннями Кодексу
4. <i>Рівнозначність і пропорційність</i> — справляння податків з юридичних осіб здійснюється у частці від отриманого прибутку і забезпечення сплати рівних податків на рівні прибутки і пропорційно більших податків на більші доходи	—
5. <i>Рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації</i> — забезпечення однакового підходу до суб'єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб, включаючи нерезидентів) при визначенні обов'язків щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів)	2. <i>Рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації</i> — забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної належності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу

Продовження табл. 7.1

До 1 січня 2011 р. (згідно з Законом України «Про систему оподаткування»)	З 1 січня 2011 р. (згідно з Податковим кодексом)
—	3. <i>Невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства</i>
—	4. <i>Презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контрольних органів, унаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контрольного органу</i>
6. <i>Економічна обґрунтованість</i> — установлення податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі показників розвитку національної економіки та фінансових можливостей з урахуванням необхідності досягнення збалансованості видатків бюджету з його доходами	5. <i>Фіскальна достатність</i> — установлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами
7. <i>Соціальна справедливість</i> — забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення через запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі й надвисокі доходи	6. <i>Соціальна справедливість</i> — установлення податків і зборів відповідно до платоспроможності платників
—	7. <i>Економічність оподаткування</i> — установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких значно перевищує витрати на їх адміністрування
8. <i>Стабільність</i> — забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів) та їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року	8. <i>Стабільність</i> — зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, у якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року

Закінчення табл. 7.1

До 1 січня 2011 р. (згідно з Законом України «Про систему оподаткування»)	3 1 січня 2011 р. (згідно з Податковим кодексом)
—	9. <i>Нейтральність оподаткування</i> — установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоспроможності платника податків
9. <i>Компетенція</i> — установлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів), а також пільг їх платникам здійснюється відповідно до законодавства про оподаткування виключно Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами	—
10. <i>Рівномірність сплати</i> — установлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат	10. <i>Рівномірність та зручність сплати</i> — установлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками
11. <i>Єдиний підхід</i> — забезпечення єдиного підходу до розроблення податкових законів з обов'язковим визначенням платника податку і збору (обов'язкового платежу), об'єкта оподаткування, джерела сплати податку і збору (обов'язкового платежу), податкового періоду, ставок податку і збору (обов'язкового платежу), строків та порядку сплати податку, підстав для надання податкових пільг	11. <i>Єдиний підхід до встановлення податків та зборів</i> — визначення на законодавчому рівні всіх обов'язкових елементів податку
12. <i>Доступність</i> — забезпечення дохідливості норм податкового законодавства для платників податків і зборів (обов'язкових платежів)	—

Аналізуючи наведену таблицю, зауважимо, що слід чітко розрізняти *принципи оподаткування* і *принципи побудови податкової системи*. Принципи оподаткування визначають засади справляння подат-

ків, а принципи формування податкової системи — правила співвідношення різних видів податків та механізмів їх справляння (кожного окремо). Між ними існує певний взаємозв'язок: при побудові податкової системи мають бути реалізовані принципи оподаткування.

У Податковому кодексі ми не знаходимо принципів *стимулювання науково-технічного прогресу, технологічного оновлення виробництва, виходу вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції та стимулювання підприємницької діяльності*. Щодо другого, то його виключення не зрозуміле, оскільки Податковий кодекс містить значно більше пільг, зокрема з оподаткування прибутку підприємств, ніж попереднє законодавство, що призводитиме до зменшення надходжень цього податку. Саме через надання пільг реалізується принцип використання податків як фінансових регуляторів. Звісно, Податковий кодекс не забезпечує системного підходу в пільговому оподаткуванні, але говорити, що стимулювання підприємницької діяльності немає, все ж таки безпідставно.

Принцип *обов'язковості* замінено принципом *загальності* оподаткування. У цілому суть принципу загальності визначена правильно. Проте варто зауважити, що принцип обов'язковості містив дуже важливий нюанс, а саме: обов'язком платника було сплачувати податки, визначені на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період. На нашу думку, принцип загальності оподаткування реалізований в Україні не повною мірою, унаслідок чого бюджет не отримує належних платежів. Так, лише частина зареєстрованих платників фактично сплачують податки. Однак не всі з них достовірно декларують об'єкти оподаткування, про що свідчать дані перевірок податкових органів. Значна сума прихованих податків залишається невиявленою.

Змінено зміст принципу *соціальної справедливості*. У попередньому законодавстві він був визначений конкретніше. Не зрозуміло, якими мають бути податки залежно від платоспроможності платників. Це питання є дискусійним. Крім того, саме поняття соціальної справедливості чітко не визначене, і кожний платник її розуміє по-своєму. На нашу думку, реалізація принципу соціальної справедливості в напрямі збільшення податкового навантаження на заможні верстви населення має значні резерви збільшення податкових надходжень до бюджету.

Таким чином, характеристика принципів оподаткування, відображена в українському законодавстві, потребує вдосконалення і

розвитку. Зміст окремих принципів не визначений взагалі або трактується надто загально. Проте головною проблемою залишається навіть не пошук найкращих трактувань, а практична реалізація закріплених у законодавстві принципів.

Податкові надходження як складова доходів бюджету на практиці класифікуються не за видами платежів, а за економічним змістом об'єктів оподаткування. Виділяються такі групи:

- 1) податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості;
- 2) податки на власність;
- 3) збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів;
- 4) внутрішні податки на товари та послуги;
- 5) податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції;
- 6) рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси;
- 7) місцеві податки та збори;
- 8) інші податки та збори.

Структура основних груп податкових надходжень показана на рис. 7.4.

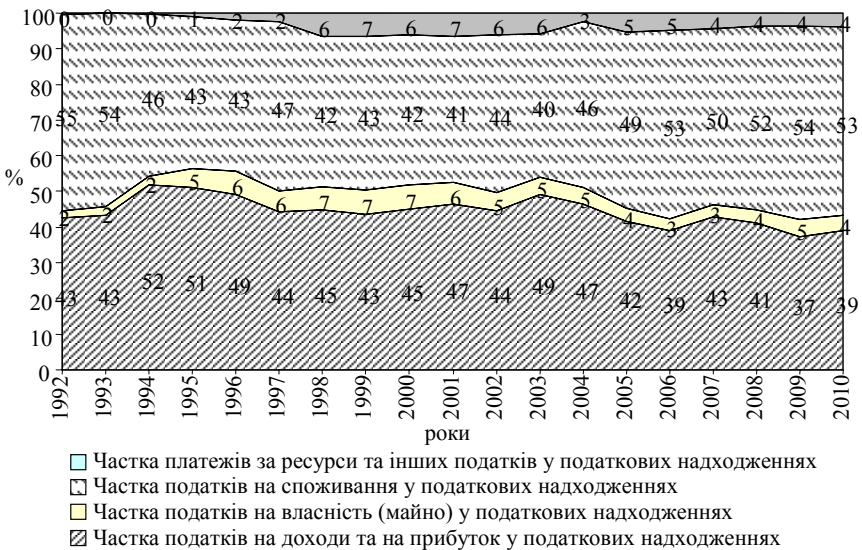


Рис. 7.4. Структура податкових надходжень¹

¹ За даними Державної податкової адміністрації України.

Найбільшою є частка податків на споживання, до яких входять податки на внутрішні товари і послуги та податки на міжнародну торгівлю й зовнішні операції. Друге місце за фіскальною роллю займають податки на доходи та прибутки. Частка податків на власність і всіх інших обов'язкових платежів (екологічного податку, платежів за ресурси, рентних плат, місцевих тощо) не перевищує загалом 10 %. Детальніша характеристика зазначених груп податків дана в розділі 7.6.

7.2. ПРИБУТКОВЕ ОПОДАТКУВАННЯ

До прибуткового оподаткування в Україні належить група податків на доходи та на прибуток підприємств, яка за економічним змістом об'єкта оподаткування включає два загальнодержавні податки: податок на прибуток підприємств та податок на доходи фізичних осіб. За формою оподаткування податок на прибуток підприємств та податок на доходи фізичних осіб є прямими податками, оскільки встановлюються безпосередньо щодо платника, який сплачує їх до бюджету, а обсяг надходжень прямо залежить від розмірів об'єкта оподаткування (податкової бази): заробітної плати, інших доходів громадян (у тому числі самозайнятих осіб), прибутку підприємств.

Податки на доходи (прибутки) в Україні є бюджетоутворювальними, про що свідчать дані рис. 7.5.

Як видно з рисунка, податок на прибуток підприємств та податок на доходи фізичних осіб за абсолютними показниками надходжень мають постійну тенденцію до зростання, крім кризового 2009 р. Проте співвідношення їх у структурі податкових доходів бюджету нестабільне (рис. 7.6). Так, частка податку на прибуток підприємств має тенденцію до зниження (з 38,5 % у 1995 р. до 25,6 % у 2004 р. та 15,9–17,2 % у 2009–2010 рр.). Одним із чинників, що обумовили таку тенденцію, є поступове зменшення ставки цього податку. Тому, враховуючи передбачене Податковим кодексом подальше зниження основної ставки податку на прибуток з 25 %, що діяла з 2004 до 2010 р., до 16 % — з 1 січня 2014 р., слід очікувати подальшого зниження фіскального значення цього податку в бюджеті як в абсолютних, так і у відносних показниках.

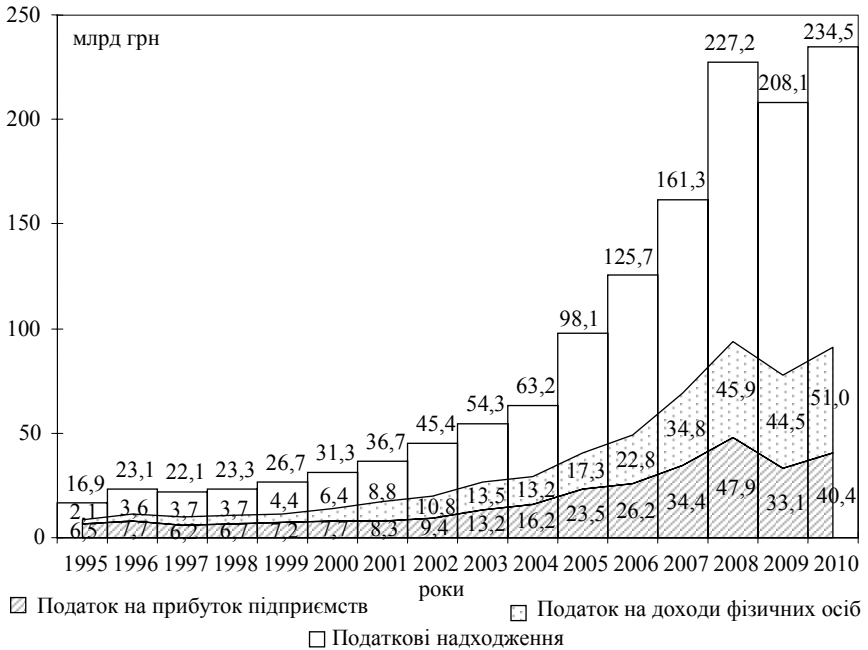


Рис. 7.5. Динаміка податків на доходи в податкових надходженнях Зведеного бюджету України в 1995–2010 рр.¹

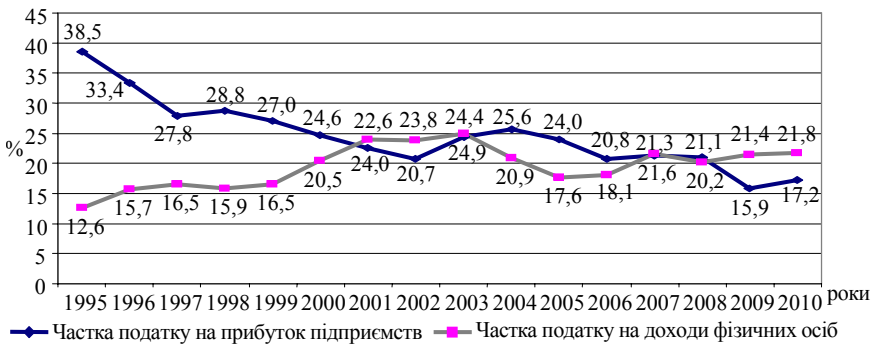


Рис. 7.6. Динаміка частки податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб у податкових надходженнях Зведеного бюджету України²

¹ За даними Державної податкової адміністрації України.

² За даними Міністерства фінансів України.

Частка ж податку на доходи фізичних осіб у податкових надходженнях бюджету має тенденцію до зростання (з 12,6 % в 1995 р. до 21,2 % в 2010 р.). Оскільки майже 95 % надходжень від цього податку припадає на населення з трудовими доходами, основу яких становить заробітна плата [мінімальний розмір останньої щороку збільшується згідно з законами про Державний бюджет України на відповідний рік (табл. 7.2)], така тенденція є закономірною.

Таблиця 7.2

РОЗМІР МІНІМАЛЬНОЇ ЗАРПЛАТИ В УКРАЇНІ ЗА 1999–2011 рр.*

Розмір мінімальної зарплати, грн	Дата встановлення	Розмір мінімальної зарплати, грн	Дата встановлення
74	01.01.1999	350	01.01.2006
90	01.04.2000	420	01.04.2007
140	01.01.2002	515	01.01.2008
185	01.01.2003	625	01.04.2009
237	01.09.2004	869	01.01.2010
262	01.01.2005	941	01.01.2011
		1004	01.12.2011

* Джерело: Складено на підставі законів про Державний бюджет України за відповідні роки.

Упродовж останніх років простежується чітка тенденція до зростання частки особистого прибуткового податку в доходах бюджетів усіх країн Європейського Союзу (табл. 7.3).

Зауважимо, що прибуткові податки не завжди були основними бюджетоутворювальними.

По-перше, порівняно з іншими видами податків прибуткові податки виникли порівняно недавно (менше 250 років тому). Першим аналогом прибуткового податку з доходів фізичних осіб прийнято вважати так званий податок на розкіш, уведений у 1798 р. в Англії з метою пошуку додаткових коштів для військової кампанії проти наполеонівської Франції. Справлявся цей податок за зовнішніми ознаками (наприклад, за утримання чоловічої прислуги, володіння каретою тощо) і діяв до 1816 р. Потім, після закінчення війни, він був відмінений, проте вже в 1842 р. прибутковий податок в Англії був уведений повторно і закріпився як складова доходів бюджету.

Таблиця 7.3

ЧАСТКА ПОДАТКІВ НА ДОХОДИ У ВВП ТА У ЗАГАЛЬНИХ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕННЯХ В КРАЇНАХ ЄС ТА УКРАЇНІ, %*

Країна	Частка корпоративного податку на прибуток				Частка особистого прибуткового податку			
	2004		2009		2004		2009	
	ВВП	податкові надходження	ВВП	податкові надходження	ВВП	податкові надходження	ВВП	податкові надходження
Естонія	1,7	5,4	1,8	5,2	6,3	20,5	7,0	23,1
Італія	2,2	5,4	2,4	5,6	10,4	25,6	11,7	27,8
Іспанія	3,5	10,0	2,3	7,6	6,4	18,5	7,5	23,1
Латвія	1,8	6,1	1,6	5,9	5,9	20,8	4,1	20,1
Литва	1,9	6,6	1,8	6,3	6,8	24,0	5,4	14,1
Німеччина	0,9	2,4	0,7	1,7	8,7	22,4	9,7	24,4
Об'єднане королівство	2,8	7,8	2,8	8,0	9,8	27,8	10,4	29,9
Польща	2,2	7,1	2,3	7,2	3,6	11,6	4,6	14,6
Угорщина	2,1	5,6	2,1	5,4	6,6	17,5	7,3	18,5
Франція	2,3	5,4	1,3	3	7,9	18,2	7,5	18,0
Україна	4,7	25,6	3,6	15,9	3,8	20,9	4,9	21,4

* Джерело: Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. — European Union, 2011: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm та Державної податкової служби. — <http://www.sta.gov.ua>.

Податок на прибуток підприємств також розпочав свою історію з другої половини XIX ст. у зв'язку зі швидким поширенням розвитку акціонерних компаній.

По-друге, введення прибуткових податків у більшості країн було обумовлене спільною *причиною*: гострою потребою держави в додаткових коштах, викликаною зростанням заборгованості, військовими та іншими витратами. Отже, спочатку прибуткові податки були додатковим джерелом формування бюджетних доходів і використовувалися у надзвичайних ситуаціях. Поступово управління цих податків набуло постійного характеру, оскільки перехід до прибуткового оподаткування вирішував проблеми

економічного розвитку, фіскальні інтереси держави та знімав соціальне напруження в суспільстві, викликане тяжким податковим тиском на робітників.

Для реалізації фіскального потенціалу прибуткових податків потрібні відповідні умови економічного й соціального характеру:

1. Достатньо високий рівень економічного розвитку, який продукує відповідні доходи, податки з яких могли б забезпечити фіскальні потреби держави.

2. Розвиток морального задоволення щодо сплати податків на користь держави. Усвідомлення громадянами своїх податкових обов'язків перед державою активно розвивається лише в ХІХ ст.

3. Розвиток техніки оподаткування, створення «інституту податкових наглядачів» (податкових інспекторів).

Прибуткові податки мають переваги та недоліки, які впливають на їх роль у формуванні доходів бюджету.

Серед *переваг* слід виділити:

— пряму залежність цих податків від доходу (прибутку) платників;

— справедливість в оподаткуванні, оскільки прямі податки сприяють такому розподілу податкового тягаря, за якого більше платять ті члени суспільства, котрі мають вищі доходи;

— еластичність відносно ВВП, тобто зі зростанням ВВП надходження бюджету від цих податків також зростають;

— значні можливості щодо регулювання економіки, стимулювання економічної активності.

Основними *недоліками* податків на доходи є:

— складний механізм їх нарахування та справляння, бо виникають проблеми обліку об'єкта оподаткування й ухилення від сплати;

— нестабільність надходжень до бюджету (особливо щодо податку на прибуток підприємств);

— незацікавленість платників у фінансово-господарській діяльності в разі надмірного оподаткування.

Розглянемо детальніше особливості нарахування і сплати податків на доходи та прибуток в Україні.

З 1 квітня 2011 р. справляння податку на прибуток підприємств регламентується III розділом Податкового кодексу України.

Платниками податку на прибуток є:

— *суб'єкти господарювання* — юридичні особи-резиденти та їх відокремлені підрозділи (крім представництв), які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;

— *неприбуткові установи та організації*, які отримують прибуток від неосновної діяльності та/або доходів, що підлягають оподаткуванню;

— *юридичні особи-нерезиденти* (крім установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України), які отримують доходи з джерелом походження з України.

Для резидентів об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, а для нерезидентів — дохід (прибуток) із джерелом походження з України.

Нарахована сума податку на прибуток визначається за формулою:

$$\text{ППП} = \text{БО} \cdot \text{Ст},$$

де ППП — нарахована сума податку на прибуток підприємств за звітний період;

БО — база оподаткування;

Ст — ставка податку на прибуток.

Податковою базою (БО) для нарахування податку на прибуток підприємств є грошове вираження об'єкта оподаткування (рис. 7.7).



Рис. 7.7. Основні елементи податку на прибуток підприємств в Україні

Залежно від об'єкта оподаткування можуть бути застосовані різні ставки податку, але основною є ставка 16 %, яка почне застосовуватися з 1 січня 2014 р. і буде однією з найнижчих у Європі.

Додаткові ставки (0, 4, 6, 12, 15, 20 %) застосовуються до окремих видів доходу.

Доходи звітнього періоду поділяються на: доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, та доходи, що не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування.

Доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, поділяються на «доходи від операційної діяльності» (дохід від реалізації та дохід банківських установ) та «інші доходи». Для таких доходів при визначенні дати їх отримання використовується метод зіставлення та відповідності. Це означає, що отримані аванси та суми попередньої оплати товарів, робіт, послуг тепер не враховуються ні в доходах, ні у витратах платника.

З метою оподаткування **витрати платника** поділяються на:

а) *витрати, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування:*

- витрати операційної діяльності (собівартість реалізованих товарів, наданих послуг, витрати банківських установ, загально-виробничі витрати, витрати на збут, інші операційні витрати);
- інші витрати (фінансові витрати, інші витрати звичайної діяльності, витрати подвійного призначення тощо);

б) *витрати, що не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування.*

Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, наданих послуг, є витратами того звітнього періоду, у якому визнано доходи від реалізації таких товарів, послуг. Усі інші витрати визнаються на дату їх здійснення.

Амортизація основних засобів є важливою складовою витрат для визначення оподатковуваного прибутку. Основні засоби з 2011 р. поділяються на 16 груп, для яких установлюються мінімально допустимі строки їх корисного використання. Облік основних засобів ведеться в розрізі окремих об'єктів, що входять до складу групи, а амортизація нараховується щомісяця. Для нарахування амортизації передбачено п'ять методів, визначених правилами бухгалтерського обліку: прямолінійний метод, метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод, виробничий метод. Для бібліотечних фондів та мало-

цінних необоротних матеріальних активів передбачено ще два методи: «50/50» та «100 %».

З 2011 р. в оподаткуванні прибутку застосовуються пільги з тимчасовим характером: для підтримки та розвитку народного господарства, літако- та суднобудування, легкої промисловості, машинобудування, АПК, готельного бізнесу (до 1 січня 2021 р.), виробництва національних фільмів (до 1 січня 2016 р.), діяльності у сфері біопалива (до 1 січня 2020 р.), але вивільнені кошти мають бути використані на модернізацію (розширення) виробництва або повернення кредитів, узятих на цю мету.

Для підприємств малого та середнього бізнесу до 1 січня 2016 р. є можливість отримати «*податкові канікули*». Для цього вони повинні відповідати таким вимогам:

1) кожного звітного періоду розмір доходів цих підприємств наростаючим підсумком з початку року має бути меншим за 3 млн грн;

2) розмір нарахованої за кожний місяць зарплати (доходу) працівникам має перевищувати дві мінімальні зарплати;

3) ці підприємства мають бути:

а) або новоствореними після 1 квітня 2011 р.;

б) або діючими, у яких протягом трьох попередніх послідовних років задекларований щорічний обсяг доходів менший за 3 млн грн, а середньооблікова кількість працівників за цей самий період менша від 20 осіб;

в) або такими, що належали до платників єдиного податку (до набрання чинності Податкового кодексу України) і за останній календарний рік мали виручку від реалізації товарів (робіт, послуг) меншу від 1 млн грн, а середньооблікову кількість працівників — меншу за 50 осіб.

Якщо хоча б одна з наведених вище умов у будь-якому звітному періоді не виконується, застосовується основна ставка податку.

Звітними податковими періодами з податку на прибуток підприємств є: календарний квартал, півріччя, три квартали, рік. Сума податку, що підлягає сплаті до бюджету, обчислюється платниками самостійно за кожний звітний період наростаючим підсумком протягом року. Якщо для всіх платників річний період триває з 1 січня до 31 грудня звітного року, то для виробників сільськогосподарської продукції встановлено винятки, для них податковий період триває з 1 липня до 30 червня поточного звітного року.

Податкова декларація з податку на прибуток подається протягом 40 календарних днів після закінчення кожного звітного кварталу. У ній нарахована сума податку до сплати відображається наростаючим підсумком. Податок на прибуток сплачується до бюджету протягом 10 днів після граничного строку подання декларації в сумі, нарахованій за звітний період, за вирахуванням фактично сплаченого податку протягом попередніх звітних періодів звітного року.

З 1 січня 2013 р. платники податку разом з декларацією щодо податку на прибуток зобов'язані будуть подавати фінансову звітність з урахуванням податкових різниць.

Деякі види операцій (виплата дивідендів, лізингові операції, довгострокові контракти) та окремі платники (страховики, неприбуткові установи та організації, нерезиденти) мають свої особливості в оподаткуванні.

Таким чином, зміни в механізмі оподаткування прибутку підприємств, з одного боку, спрямовані на зміцнення бази оподаткування, оскільки обмежуються можливості маніпулювання коштами при формуванні оподатковуваного прибутку. З другого боку, зниження ставки податку, розширення кола пільг спрямовані на реалізацію регульовальної функції податку. У перспективі галузі, яким надано пільги, можуть збільшити обсяги виробництва, що розширить базу оподаткування податком на прибуток.

З 1 січня 2011 р. справляння податку на доходи фізичних осіб регламентується IV розділом Податкового кодексу.

Платниками податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) є фізичні особи-резиденти та нерезиденти, а також податкові агенти¹.

Для *фізичних осіб-резидентів*, які отримують доходи як в Україні, так і за кордоном, *об'єктом оподаткування* є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;
- доходи, отримані в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування або виплати;
- зарубіжні доходи — доходи, отримані з джерел за межами України.

¹ Податкові агенти — це юридичні особи (їх філії, інші відокремлені підрозділи), самозайняті особи, представництва нерезидентів — юридичних осіб, які зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок на доходи фізичних осіб до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, а також вести податковий облік, подавати податкову звітність податковим органам та нести відповідальність за порушення норм ПКУ.

Для *фізичних осіб-нерезидентів*, які отримують доходи в Україні, *об'єктом оподаткування є:*

— загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, отриманий в Україні;

— доходи, отримані в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування або виплати.

Сума податку на доходи фізичних осіб, яка підлягає сплаті, визначається за формулою:

$$\text{ПДФО} = \text{БО} \cdot \text{Ст},$$

де ПДФО — нарахована сума податку на доходи фізичних осіб за звітний період;

БО — база оподаткування;

Ст — ставка податку на доходи фізичних осіб.

Базою оподаткування ПДФО є загальний оподатковуваний дохід, тобто будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника протягом звітного податкового періоду.

При використанні платником права на податкову знижку базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який розраховується як різниця між загальним оподатковуваним доходом та податковою знижкою звітного року.

$$\begin{aligned} & \text{Оподатковуваний дохід загальний} = \\ & = \text{Зарплата нарахована} - \text{Єдиний соціальний внесок} - \\ & - \text{Соціальна пільга податкова (якщо є право на пільгу)}. \end{aligned}$$

Загальний річний оподатковуваний дохід поділяється на такі види доходів:

1) *доходи, що включаються до загального місячного (річного) оподаткованого доходу*, а саме:

- трудові доходи;
- доходи від здійснення інвестиційних операцій;
- доходи від операцій з майном, майновими і немайновими правами;
- доходи, не пов'язані з трудовою діяльністю;
- доходи, пов'язані з операціями страхування;
- дохід, отриманий як додаткове благо;
- інші доходи;

2) доходи, які не включаються до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу, а саме:

- виплати, що по суті не є доходами;
- доходи, пов'язані з операціями з цінними паперами;
- соціальні виплати з бюджетів, цільових фондів, інших джерел, визнаних міжнародними угодами;
- доходи у вигляді виплат за особливі заслуги;
- інші доходи.

Податкова знижка застосовується за наслідками звітного податкового року і дає право зменшити річний оподатковуваний дохід платника, отриманий як заробітна плата, на суму здійснених витрат, які з певними законодавчими обмеженнями можуть бути включені до податкової знижки, зокрема:

- витрати на оплату навчання у ВНЗ;
- сплата процентів за користування іпотечним житловим кредитом;
- сплата страхових платежів (внесків, премій) та пенсійних внесків;
- здійснені платником пожертвування або благодійні внески неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні.

Проте на отримання податкової знижки встановлено обмеження:

- вона надається виключно резиденту;
- загальна сума податкової знижки, нарахована платникові у звітному податковому році, не може перевищувати суми річного загального оподатковуваного доходу платника, нарахованого як заробітна плата, зменшена на суму єдиного соціального внеску та податкової соціальної пільги;
- якщо платник до кінця податкового року, наступного за звітним, не скористався правом на нарахування податкової знижки за наслідками звітного податкового року, таке право на наступні податкові роки не переноситься.

Податкова соціальна пільга (ПСП) є одним з елементів розрахунку бази оподаткування ПДФО, на який може бути зменшено нараховану у звітному місяці заробітну плату платника. Законодавством передбачено «звичайну», «підвищену» та «максимальну» податкову соціальну пільгу для певних категорій громадян.

До 2015 р. «звичайний» розмір ПСП становить 50 % прожиткового мінімуму, встановленого на 1 січня поточного року. На «звичайну» пільгу може претендувати *будь-який платник*, якщо його заробітна плата (включаючи інші прирівняні до неї виплати,

компенсації, винагороди) не перевищує гранично допустимої суми — 1,4 розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня поточного року, округленого до найближчих 10 грн (крім «звичайної» та «підвищеної») ПСП «на дітей», для отримання яких гранично допустима сума доходу збільшується пропорційно кількості дітей).

З 2011 р. в Україні запроваджено малопрогресивну шкалу оподаткування доходів громадян. Ставки податку на доходи фізичних осіб поділяються на:

— основну (15 % для доходу, який менший від 10 мінімальних зарплат, встановлених на 1 січня поточного року; 17 % для розміру доходу, який перевищує цю суму, однак за ставкою 17 % оподатковується лише сума перевищення);

— додаткові (0, 1, 5, 10, 30 %), які застосовуються до окремих видів доходу.

За нарахування, утримання та перерахування ПДФО до бюджету відповідальні:

- *роботодавець* (для доходів у формі зарплати);
- *податковий агент* (для всіх інших доходів, крім іноземних);
- *платник податку* (щодо іноземних доходів та тих, які не були оподатковані під час їх виплати).

При оподаткуванні заробітної плати цей податок нараховується роботодавцями щомісяця і сплачується до бюджету до моменту виплати зарплати платникові, якщо ж зарплата роботодавцем не виплачується (затримується її виплата), то нарахований на таку зарплату податок все одно має бути перерахований до бюджету протягом 30 днів після закінчення місяця. Податкові агенти зобов'язані нарахувати та перерахувати ПДФО до моменту виплати доходу згідно з умовами договору.

Платники податку на доходи — не підприємці зобов'язані подати декларацію до 1 травня року, що настає за звітним, а платники податку на доходи — підприємці — протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного року. Сума податкового зобов'язання, зазначена в поданій податковій декларації, має бути сплачена до 1 серпня року, що настає за звітним.

У нарахуванні та оподаткуванні окремих видів доходів, зокрема доходів від надання нерухомості в оренду, продажу або обміну рухомого та нерухомого майна, в отриманні інвестиційного прибутку, дивідендів, роялті, процентів, виграшів, призів, спадщини, подарунків тощо, є певні особливості.

Існують особливості і в оподаткуванні доходів, отриманих фізичною особою від здійснення незалежної професійної діяльності, а також від заняття підприємницькою діяльністю фізичними особами-підприємцями, які не обрали спрощеної системи оподаткування.

Узагальнюючи викладене вище, можна зробити висновок, що зміни в механізмі нарахування податку на доходи громадян суттєво не змінять ролі цього податку у формуванні доходів бюджету. Запровадження малопрогресивної шкали оподаткування не сприятиме збільшенню податкового навантаження на заможні верстви населення. Отже, потенціал податку на доходи як фіскального інструменту в цьому разі не буде реалізований. Необхідно впроваджувати жорстку прогресивну шкалу оподаткування.

7.3. ПОДАТКИ НА ВНУТРІШНЮ ТОРГІВЛЮ І ПОСАУГИ ТА МІЖНАРОДНУ ТОРГІВЛЮ

До групи податків на внутрішню торгівлю і послуги та міжнародну торгівлю згідно з Бюджетною класифікацією належать три загальнодержавні податки: податок на додану вартість, акцизний податок і мито. За формою оподаткування ці податки належать до непрямих, оскільки встановлюються в цінах товарів і послуг, а їх розмір для окремого платника прямо не залежить від його доходів, крім того, їх платники і їх носії — різні особи. Існує три види непрямих податків: акцизи (специфічні та універсальні), фіскальна монополія й мито. Нині в Україні стягуються акцизи і мито. ПДВ є універсальним акцизом, а акцизний податок — специфічним. За економічним змістом об'єкта оподаткування ці податки належать до групи податків на споживання.

Податки на споживання (непрямі податки) на відміну від податків на доходи (прямих податків) мають свої переваги і недоліки, що впливає на їх роль у формуванні доходів бюджету.

Основними *перевагами* податків на споживання є:

— більша ефективність з фіскальної точки зору, оскільки ними оподатковується споживання, яке є більш стабільною і негнучкою величиною, ніж доходи та прибутки;

— від них важче ухилитись і досить легко контролювати їх сплату (в Україні ця теоретична перевага на практиці не реалізується);

— вони безпосередньо не впливають на процеси нагромадження;

— за допомогою специфічних акцизів можна впливати на структуру споживання.

Серед *недоліків* податків на товари та послуги (податків на споживання) виділяють:

— регресивність у соціальному аспекті, оскільки їх частка в доходах заможніших верств населення є більшою, ніж у доходах менш забезпечених громадян;

— досить значний вплив на загальні процеси ціноутворення (особливо це стосується універсальних акцизів).

Специфічні акцизи виникли набагато раніше, ніж універсальні. Характерними їх рисами є обмежений перелік товарів, за якими вони стягуються, та диференційовані ставки по окремих групах товарів. Універсальні акцизи відрізняються від специфічних ширшою базою оподаткування та універсальними ставками на всі групи товарів.

Перевагами універсальних акцизів порівняно зі специфічними є:

— широка база оподаткування, що забезпечує стійкі надходження до бюджету, які не залежать від змін в уподобаннях споживачів та асортименті реалізованих товарів;

— менш складний механізм податкового контролю завдяки застосуванню універсальних ставок;

— нейтральність до процесів ціноутворення, оскільки податковий тягар рівномірно розподіляється між усіма групами товарів.

Однак і такі недоліки непрямих податків, як значний вплив на інфляційні процеси і регресивність у соціальному аспекті, виражені в універсальних акцизах яскравіше, ніж в інших непрямих податках.

Про роль податків на товари і послуги та міжнародну торгівлю в Україні свідчать дані рис. 7.8.

Як видно з рисунка, частка податків на товари та послуги і міжнародну торгівлю у доходах Зведеного бюджету України є стабільно високою (понад 30 %), що підтверджує тезу про фіскальну ефективність цих податків, спричинену стабільним об'єктом оподаткування — споживанням. Так, у кризовий 2009 р. їх частка була найбільшою — 41,5 % (для порівняння питома вага податків на доходи та прибуток у цей самий рік становила 30 %). Одночасно в стабільні 2000–2004 рр. частка податків на внутрішнє та зовнішнє споживання була меншою — від 27 до 33 %.

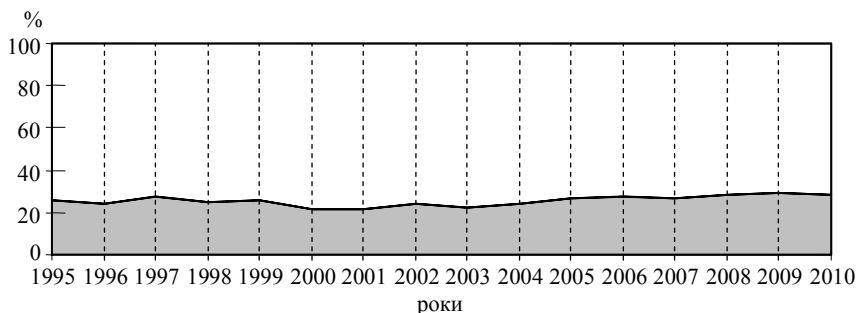


Рис. 7.8. Частка податків на товари і послуги та міжнародну торгівлю у доходах Зведеного бюджету України¹

Структура групи податків на товари та послуги й міжнародну торгівлю в Україні протягом 1995–2010 рр. є відносно стабільною (рис. 7.9).

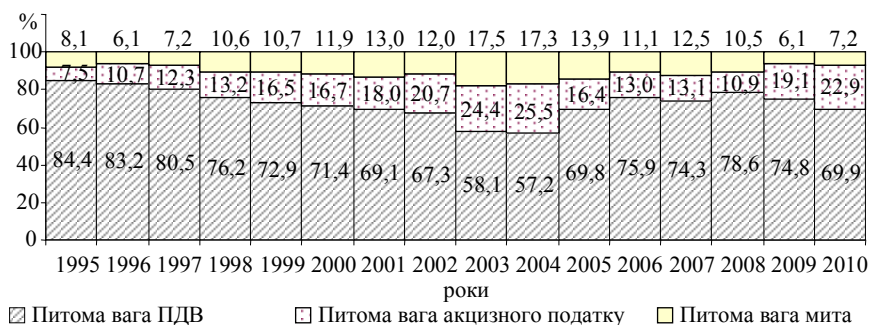


Рис. 7.9. Структура групи податків на товари і послуги та міжнародну торгівлю в Україні²

Як свідчать дані рисунка, найбільшою є частка ПДВ, другий за величиною — акцизний податок і третій — мито. При цьому частка мита серед інших податків цієї групи останніми роками має тенденцію до зниження.

Надходження податків на товари та послуги і міжнародну торгівлю в абсолютних показниках демонструють дані рис. 7.10.

¹ За даними Міністерства фінансів України.

² Там само.

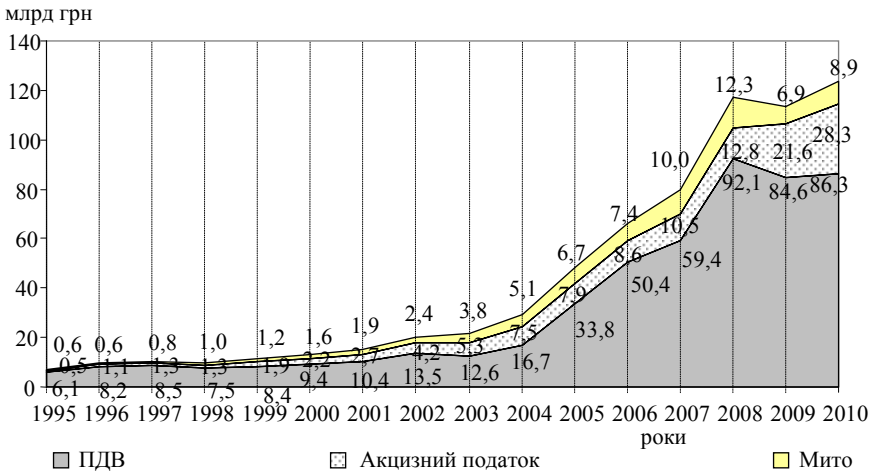


Рис. 7.10. Динаміка податків на товари і послуги та міжнародну торгівлю в Україні у 1995–2010 рр., млрд грн¹

З рисунка простежується ряд тенденцій. З 2005 р. починається стрімке збільшення надходжень від ПДВ (удвічі порівняно з 2004 р.), а з 2009 р. — з акцизного податку (майже удвічі порівняно з 2008 р.). Якщо надходження від акцизного податку та мита протягом 1995–2008 рр. були приблизно однаковими, то починаючи з 2009 р. акцизний податок значно випереджає мито за цим показником. У кризовий 2009 р. та наступний за ним 2010 р. лише надходження від акцизного податку значно зростали, тоді як від ПДВ й мита вони зменшилися. Таким чином, державна політика щодо збільшення ставок специфічного акцизу дає свої позитивні фінансові результати.

Розглянемо детальніше особливості нарахування і сплати податків на внутрішню торгівлю та послуги й міжнародну торгівлю в Україні.

Податок на додану вартість (ПДВ) називають наймолодшим податком, оскільки він був винайдений лише у ХХ ст. Окремі ідеї та пропозиції щодо ПДВ висувалися німцем Вільгельмом фон Сименсом (1919 р. — вперше запропонував ПДВ, тоді цей податок називався «облагороджений податок з обігу»²) та

¹ За даними Міністерства фінансів України.

² Данилов О. Д. Податок на додану вартість: навч. посіб. / Данилов О. Д. — К., 2003. — 254 с.

Томасом С. Адамсом (1921 р. — пропозиції щодо організації справляння ПДВ, зокрема метод рахунків-фактур¹), однак остаточна схема визначення ПДВ була запропонована французьким економістом Морісом Лоре у 1954 р., якого й називають «батьком» ПДВ. У 1958 р. цей податок був уведений у Франції. Його називають європейським податком, і він є «наймолодшим» податком у системі оподаткування в цілому.

Уведення ПДВ у світі було викликане такими обставинами:

- значними недоліками прямих податків;
- значними масштабами ухилення від сплати податків;
- розширенням простору і зняттям митних бар'єрів у зв'язку зі створенням економічних союзів.

Об'єктом оподаткування ПДВ є додана вартість. Додана вартість — частина повної вартості товару чи послуги, саме та її частина, яка створюється на даному етапі виробництва. Обчислити її обсяг можна двома *методами*:

- перший — від повної вартості відрахувати вартість сировини, матеріалів та послуг виробничого характеру (саме цей метод застосовується в Україні);
- другий — скласти величини елементів доданої вартості.

Згідно з двома методами обчислення доданої вартості суму податку на додану вартість можна вирахувати в чотири способи, залежно від того, як застосовується податкова ставка до бази оподаткування.

Два методи обчислення доданої вартості, а отже чотири методи обчислення ПДВ:

1) прямий адитивний, або бухгалтерський: $VAT = (V + m) \cdot R$;

2) непрямий адитивний метод: $VAT = R \cdot V + R \cdot m$;

3) метод прямого вирахування: $VAT = (O - I) \cdot R$;

4) непрямий метод (метод зарахування за рахунками):

$$VAT = R \cdot O - R \cdot I,$$

де VAT — ПДВ;

V — сума виплачуваної заробітної плати;

m — прибуток;

O — сума надходжень за продану продукцію;

I — здійснені затрати.

¹ Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / Соколовська А. М. — К., 2010. — 326 с.

Четвертий метод обчислення податку на додану вартість дістав назву *податкового кредиту*, або *методу розрахунків-фактур*. Саме він, свого часу прийнятий країнами Європейського Союзу при запровадженні ПДВ, найпоширеніший у практиці оподаткування. Його *переваги* над іншими методами полягають у такому:

1. Немає необхідності обчислювати величину доданої вартості, завдяки чому полегшується контроль не тільки податкових органів, а й самих платників за правильністю обчислення ПДВ.

2. Існує можливість установлювати менший інтервал між строками сплати податку, а в платників виникає зацікавленість у правильному визначенні суми податку, яку вони сплачують постачальникам та виконавцям робіт (послуг).

В Україні ПДВ був запроваджений у 1992 р. і разом з акцизним збором замінив податок з обороту і податок з продажу. Ставки ПДВ змінювалися кілька разів (табл. 7.4).

Платників ПДВ можна поділити на дві групи: ті, що підлягають реєстрації (обов'язковій або добровільній), і ті, що не підлягають реєстрації, але мають сплачувати цей податок. Якщо особа зареєстрована платником ПДВ, то вона при здійсненні оподатковуваних операцій нараховує ПДВ, має право виписувати податкові накладні та має право на формування податкового кредиту.

База оподаткування податком на додану вартість залежить від виду здійснюваних операцій і може виражатися такими величинами, як договірна (контрактна) вартість, звичайна ціна, митна вартість, комісійна винагорода тощо. До бази оподаткування згідно з Податковим кодексом не включається акцизний податок на спирт етиловий, що використовується виробниками — суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, та збір на обов'язкове державне пенсійне страхування на послуги стільникового рухомого зв'язку. При обчисленні бази оподаткування за операціями з імпортованих товарів валюта перераховується у гривню на день подання митної декларації.

В Україні застосовується дві ставки ПДВ — 20 % (з 1 січня 2014 р. — 17 %) та 0 %.

ПДВ до сплати визначається як різниця між податковими зобов'язаннями платника (ПЗ) та податковим кредитом (ПК). Якщо це сальдо більше від нуля, то визначена сума підлягає сплаті до бюджету. Якщо сальдо від'ємне, то податок не сплачується, а

Таблиця 7.4

СТАВКИ ПДВ В УКРАЇНІ У 1992–2014 РР.

Період дії ставки	Розмір базової ставки, %	Законодавчо-нормативний акт, що регламентує справляння податку	Причини та наслідки зміни ставки
1992 р.	28	Закон України «Про податок на добавлену вартість» від 20.12.1991 р. № 2007-XII	Як і в Росії, він замінив надходження від податку з обороту та податку з продажу, і ставка 28 % мала забезпечити надходження не менші, ніж від цих двох податків. Уведення ПДВ за умов товарного дефіциту, нестабільності фінансової системи і відсутності конкуренції призвело до додаткового зростання цін та інфляції
Січень–квітень 1993 р.	20	Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на добавлену вартість» від 26.12.1992 р. № 14-92	Зниження ставки у разі недостатності продукції на ринку не призвело до зниження кінцевої ціни реалізації продукції
3 травня 1993 до квітня 1995 р.	28		Зміна ставки не призвела до зростання доходів бюджету, а спричинила масове ухилення від сплати ПДВ та перехід СПД, насамперед дрібних, у «тінь»
Травень 1995 р.	20	Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР	Зміна ставки сприяла пожвавленню підприємництва, зростанню обсягу оподатковуваних операцій, збільшенню кількості платників і, отже, бюджетних надходжень, однак це сталося також не відразу, а поступово
31 жовтня 1997 р.			Новий Закон щодо ПДВ, який досить суттєво змінив механізм справляння податку, що діяв раніше
31 січня 2011 р.			Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2756-VI
31 січня 2014 р.	17		

платник, за умови дотримання ряду вимог і процедур, має право на повернення цієї суми державою (бюджетне відшкодування ПДВ). При постачанні виникає ПЗ, при придбанні може виникнути ПК. Виникнення податкових зобов'язань і податкового кредиту залежить від виду здійснюваних операцій. В Україні їх передбачено чотири:

- операції, що оподатковуються за основною ставкою 20 %, → є і ПЗ, і ПК;
- операції, що оподатковуються за ставкою 0 %, → є і ПЗ, і ПК, але ПЗ = 0;
- операції, звільнені від оподаткування податком на додану вартість, → при постачанні податкові зобов'язання не нараховуються, але й немає права на податковий кредит;
- операції, що не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість, аналогічно до звільнених → немає ні ПЗ, ні ПК.

У Податковому кодексі зазначені операції, які належать до кожної з цих чотирьох груп. Переважна більшість операцій оподатковується за ставкою 20 %. Ставка 0 % застосовується в основному до експорту. *Звільнені від оподаткування ПДВ операції* є численними, їх можна умовно поділити на шість груп: соціального призначення; у сфері охорони здоров'я; операції з освітньої, культурної, наукової діяльності; у сфері зовнішньоекономічної діяльності; окремі операції виробничого змісту; інші операції. *Операції, що не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість*, також численні, їх теж можна поділити на шість груп: операції з цінними паперами та борговими зобов'язаннями; банківські послуги; операції у сфері грошового обігу; інші операції фінансового характеру; інші операції нефінансового характеру; операції зовнішньоекономічного характеру.

Залежно від виду здійснюваних операцій та напряму використання придбаних товарів/послуг ПДВ, сплачене під час їх купівлі, може входити до складу податкового кредиту або витрат, що враховуються при обчисленні прибутку до оподаткування, або до первісної вартості основних фондів, або сплачуватися за рахунок чистого прибутку (рис. 7.11).

Для відображення сплаченого ПДВ у складі податкового кредиту необхідно підтвердити його суму відповідними документами, до яких залежно від виду операції відносять: податкову накладну, транспортний квиток, готельний рахунок, рахунок, який

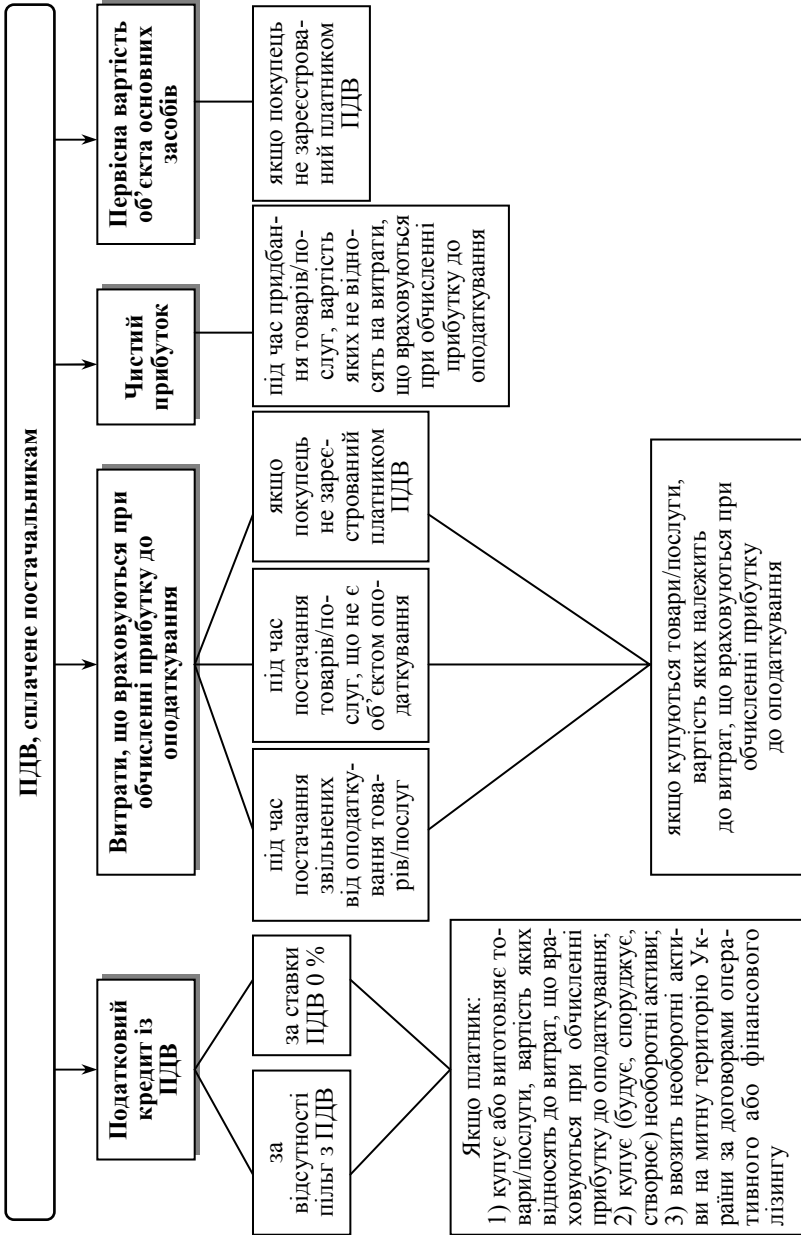


Рис. 7.1.1. Напрями розподілу «вхідного» ПДВ

виставляється платникові податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, касові чеки на суму не більш як 200 грн за день без ПДВ, митну декларацію. Податковим кодексом передбачено обов'язок продавця перш ніж видати покупцеві податкову накладну зареєструвати її протягом 20 календарних днів після її виписки в Єдиному реєстрі податкових накладних. Це правило стосується лише тих накладних, у яких ПДВ перевищує певну суму: з 1 січня 2012 р. — це 10 тис. грн.

Загалом (крім імпорту) ПДВ сплачується протягом десяти календарних днів після граничного строку подання податкової декларації, який, у свою чергу, залежить від звітного податкового періоду, що застосовує платник. Якщо це місяць, то декларація подається протягом 20 календарних днів після його закінчення, якщо квартал — протягом 40 календарних днів.

В Україні паралельно функціонують **два порядки бюджетного відшкодування** — звичайний та автоматичний. Останнім можуть скористатися лише ті платники, які відповідають певним критеріям:

1) не перебувають у судових процедурах банкрутства відповідно до Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом»;

2) є юридичними особами та фізичними особами-підприємцями, включеними до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців. Крім цього, до зазначеного реєстру стосовно їх не внесено записів про:

а) відсутність підтвердження відомостей;

б) відсутність за місцезнаходженням (місцем проживання);

в) прийняття рішення про припинення реєстрації юридичної особи, підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця;

г) визнання повністю або частково недійсними установчих документів чи змін до установчих документів юридичної особи;

3) здійснюють операції, до яких застосовується нульова ставка, частка яких протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів (місяців) сукупно становить не менше 40 % загального обсягу поставок (для платників податку з квартальним звітним періодом — протягом попередніх чотирьох послідовних звітних періодів);

4) загальна сума розбіжностей між податковим кредитом, сформованим платником податку за придбаними товарами/послугами,

та податковими зобов'язаннями його контрагентів стосовно постачання таких товарів/послуг за даними податкових накладних, що виникла протягом трьох попередніх звітних періодів (кварталу), не перевищує 10 % заявленої платником податків суми бюджетного відшкодування;

5) середня заробітна плата не менше ніж у 2,5 раза перевищує мінімальний установлений законодавством рівень у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів);

б) мають одну з таких характеристик:

а) чисельність працівників, які перебувають у трудових відносинах з такими платниками податку, перевищує 20 осіб у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів);

б) мають основні фонди для ведення задекларованої діяльності, залишкова балансова вартість яких на звітну дату за даними податкового обліку перевищує суму податку, заявлену до відшкодування за попередні 12 календарних місяців;

в) рівень визначення податкового зобов'язання з податку на прибуток до сплати до бюджету (відношення сплаченого податку до обсягів отриманих доходів) є вищим від середнього по галузі в кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів);

7) не мають податкового боргу.

Процедура автоматичного отримання бюджетного відшкодування передбачає суттєве скорочення часу на проведення організаційно-контрольних заходів і є новацією Податкового кодексу. Однак є дві категорії платників, які не мають права на отримання бюджетного відшкодування: ті, які зареєстровані платниками ПДВ менше ніж 12 місяців; ті, у яких обсяг оподатковуваних операцій за останні 12 місяців менший за заявлену до відшкодування суму.

Деякі види операцій (операції з давальницькою сировиною, операції при переміщенні товарів через митний кордон України, надання туристичних послуг, послуги, що надаються нерезидентом на митній території України; операції з виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату; операції, пов'язані з функціонуванням Чорнобильської АЕС) та окремі платники при здійсненні ними певного виду діяльності (суб'єкти, що здійснюють діяльність у сфері сільського, лісового господарства, рибальства та підприємства суднобудівної промисловості, при ввезенні устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні) мають свої особливості в оподаткуванні.

Акцизний податок¹. В Україні акцизний податок (до 2011 р. називався акцизним збором) був запроваджений у 1992 р. і разом з ПДВ замінив податок з обороту. Акцизний податок має спільні та відмінні риси з податком на додану вартість (табл. 7.5).

Таблиця 7.5

СПІЛЬНІ ТА ВІДМІННІ ОЗНАКИ ПДВ І АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

ПДВ	Акцизний податок
Спільні ознаки	
<ul style="list-style-type: none"> — включається до ціни товару; — сума платежу не залежить від прибутку платника; — реальним платником є кінцевий споживач 	
Відмінні ознаки	
<i>За об'єктом оподаткування</i>	
додана вартість + специфічний акциз (якщо товар підакцизний)	весь оборот з реалізації або кількість підакцизних товарів
<i>Періодичність сплати</i>	
на кожному етапі руху товарів	тільки один раз
<i>За фіскальним значенням</i>	
стабільне джерело надходжень	надходження залежать від кон'юнктури ринку
<i>За видами ставок</i>	
1) одна ставка (як правило) або незначна диференціація; 2) ставки відсоткові	1) диференціація поширюється навіть на кожний вид товару в товарній групі; 2) ставки як відсоткові, так і тверді

Платників акцизного податку можна поділити на чотири групи: виробники, імпортери, реалізатори конфіскованих товарів, порушники умов використання підакцизних товарів. Об'єкти оподаткування акцизним податком в Україні зображені на рис. 7.12.

¹ На наш погляд, ця назва невдала і некоректна, бо ПДВ — також акцизний податок, тільки у формі не специфічного, а універсального акцизу.



Рис. 7.12. Об'єкти оподаткування акцизним податком в Україні

Не є об'єктом оподаткування вивезення (експорт).

До підакцизних товарів в Україні належать: алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти і скраплений газ, транспортні засоби (рис. 7.13).

Розрізняють такі види ставок акцизного податку: адвалерні (відсоткові, відносні); специфічні (тверді, абсолютні); адвалерні та специфічні одночасно (комбіновані). Ставки акцизного податку диференційовані на кожний вид товару груп підакцизних товарів.

База оподаткування податком залежить від виду ставки та здійснюваних операцій.

Якщо ставка встановлена у відсотках до обороту, то

$$\text{Акцизний податок (АП}_B) = \text{Оборот з реалізації} \times \text{Ставка.}$$

Якщо ставка у твердих сумах у гривнях або в євро з одиниці реалізованого товару (специфічна ставка), то

$$\text{Акцизний податок (АП}_{TB}) = \text{Кількість товару} \times \text{Ставка.}$$

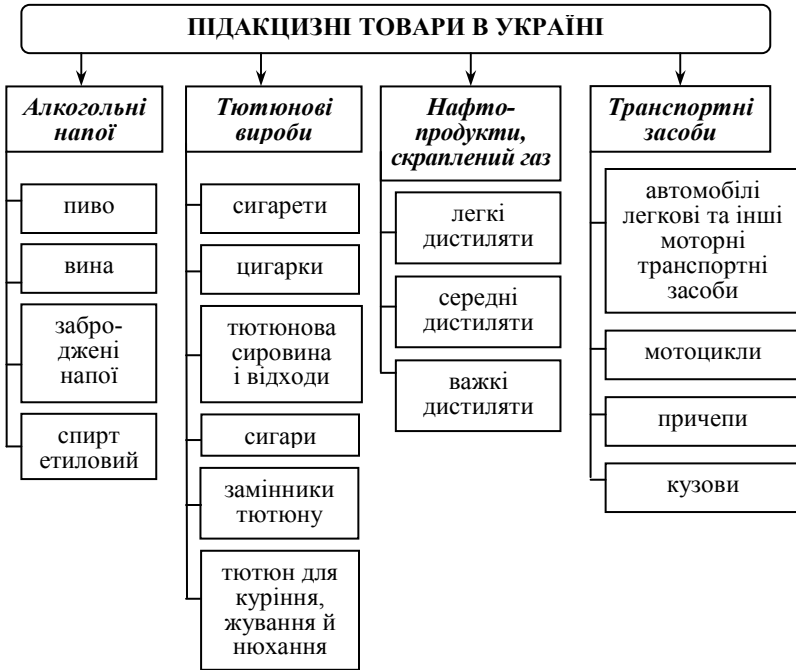


Рис. 7.13. Групи підакцизних товарів в Україні

Якщо акцизний податок обчислюється одночасно за ставками у відсотках до обороту й у твердих сумах з одиниці товару, то

$$\text{Акцизний податок} = \text{АП}_в + \text{АП}_тв.$$

Комбінований спосіб, коли акцизний податок обчислюється одночасно за ставками у відсотках і твердих сумах, але не менше встановленої твердої суми з одиниці товару:

$$\text{АП} = \text{АП}_в + \text{АП}_тв, \text{АП} \geq \text{Мінімальне податкове зобов'язання.}$$

Окремі операції звільнені від оподаткування акцизним податком в Україні. Так, із прийняттям Податкового кодексу додатково передбачено звільнення від оподаткування операцій із ввезення підакцизних товарів для офіційного (службового) використання дипломатичними представництвами, консульствами відповідно до принципу взаємності для кожної окремої

держави та операцій з реалізації скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення.

Податкова декларація за місяць подається протягом 20 календарних днів після його закінчення.

Строки сплати:

1. Виробники підакцизних товарів перераховують податок до бюджету протягом десяти днів, наступних за днем подання розрахунку. З прийняттям Податкового кодексу змінено строки сплати для виробників тютюнових виробів та алкогольних напоїв, крім тих, при виробництві яких використовується спирт етиловий.

2. Виробники алкогольних напоїв з доданням спирту сплачують протягом 90 календарних днів від дня отримання спирту етилового за умови придбання марок акцизного податку.

3. Власники готової продукції, виготовленої з давальницької сировини, — не пізніше дати відвантаження готової продукції.

4. Імпортери маркованої підакцизної продукції — під час придбання марок акцизного податку.

Оподаткування акцизним податком алкогольних напоїв та тютюнових виробів має певні особливості, зокрема щодо маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, використання податкових векселів, функціонування акцизних складів.

Мито — податок на споживання, що стягується з товарів, які вивозяться та ввозяться на митну територію України. Транзитного мита в Україні немає. Законодавством України передбачені різні види мита, що дає можливість захищати вітчизняного товаровиробника та розвивати зовнішню торгівлю. Справляння мита регламентується Митним кодексом України та іншими законами з питань митної справи. Цими правовими документами визначені елементи механізму справляння мита:

Платниками є юридичні та фізичні особи, які переміщують товари через митний кордон України.

Об'єкт оподаткування — митна вартість, яка може визначатися різними методами:

1. *За ціною угоди (основний)*: митною вартістю є ціна угоди, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари на момент перетинання ними митного кордону:

$$MB = FB + TB + SP + IB,$$

де MB — митна вартість;

FB — фактурна вартість;

ТВ — транспортні витрати;
СП — страхові послуги;
ІВ — інші витрати.

2. *За ціною угоди щодо ідентичних товарів*: за основу береться ціна угоди щодо ідентичних товарів, які мають однакові ознаки.

3. *За ціною угоди щодо подібних товарів*: за основу береться вартість операцій із товарами, які мають подібні характеристики.

4. *За ціною договору на основі віднімання вартості*: за основу береться ціна одиниці товару, за якою оцінювані ідентичні чи подібні товари продаються найбільшою партією на території України у час, максимально наблизений до часу ввезення, але не пізніше ніж через 90 днів з дати ввезення товарів, що оцінюються, покупцеві, що не є взаємозалежною з продавцем особою. Від цієї ціни одиниці товару віднімається ряд витрат.

5. *За ціною договору на основі додавання вартості*: за основу береться ціна товарів, яка розраховується додаванням:

- вартості матеріалів та витрат, здійснених виробником у зв'язку з виробництвом оцінюваних товарів;

- загальних витрат, характерних для продажу в Україну з країни вивезення товарів такого самого виду, у тому числі: витрат на навантаження, вивантаження, транспортування, страхування до місця перетину кордону та інших витрат;

- прибутку, що його звичайно отримує експортер у результаті поставки в Україну таких товарів.

6. *Резервний метод*: митна вартість повинна насамперед ґрунтуватися на раніше визначеній за методами 1–5 митній вартості, однак допускається гнучкість при застосуванні цих методів.

Ставки мита закріплені у Митному тарифі України. Розрізняють такі їх види: преференційні, пільгові, повні.

Звільняються від сплати мита:

- транспортні засоби, що здійснюють регулярні міжнародні перевезення вантажів та багажу;

- валюта України, іноземна валюта, банківські метали та цінні папери;

- товари та інші предмети, що переходять у власність держави;

- товари та предмети, що стали в результаті пошкодження непридатними для використання;

- предмети, що ввозяться для організацій, які користуються правом безмитного ввезення.

Порядок сплати мита. Нарахування та сплата мита здійснюється під час митного оформлення товарів, однією з головних операцій якого є декларування. У митній декларації мають зазначитися точні відомості щодо товарів, які переміщуються через митний кордон України, необхідні для обчислення митної вартості та мита.

Обчислення мита залежить від характеристики товару:

- товарної позиції в Українській класифікації товарів ЗЕД;
- країни походження товару;
- митної вартості.

Сплата мита здійснюється митними органами на підставі вантажно-митної декларації (ВМД) на рахунки Державного казначейства не пізніше як за три банківські дні з дати оформлення ВМД.

Основні проблеми, пов'язані з функціонуванням мита в Україні, виникають при виявленні об'єкта оподаткування митом (значні масштаби контрабанди та заниження обсягів товарів, що переміщуються через митний кордон України) та при обчисленні митної вартості (її заниження платниками податків і, навпаки, завищення митними органами).

7.4. ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК І ПЛАТЕЖІ ЗА РЕСУРСИ

Екологічний податок та платежі за ресурси належать до різних підрозділів бюджетної класифікації. Однак їх об'єднує те, що вони є одним з інструментів реалізації державної політики ощадливого природокористування (рис. 7.14).

Екологічний податок та платежі за ресурси мають переваги і недоліки.

Серед *переваг* слід виділити такі:

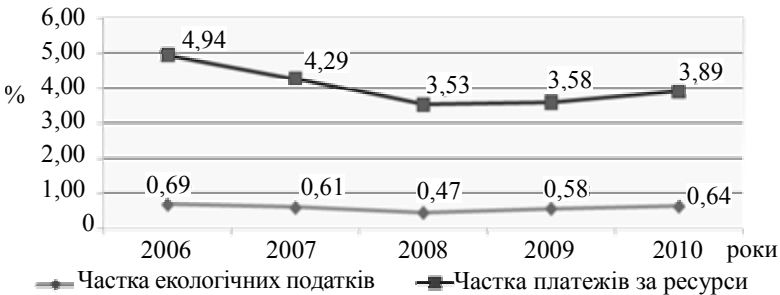
- сприяють зменшенню негативного впливу на навколишнє природне середовище;
- заохочують до економного споживання природних ресурсів і впровадження альтернативних джерел енергії.

Основним *недоліком* екологічного оподаткування є складність адміністрування.

Про роль екологічного податку та платежів за ресурси в структурі податкових доходів Зведеного бюджету України свідчать дані рис. 7.15.



Рис. 7.14. Складові фіскальних інструментів природоохоронної діяльності

Рис. 7.15. Динаміка частки екологічного податку та платежів за ресурси в податкових надходженнях Зведеного бюджету України в 2006–2010 рр., %¹

Як видно з рисунка, у 2006–2010 рр. частка платежів за ресурси в доходах Зведеного бюджету України становила менше 5 %, а частка екологічного податку не перевищує 1 %, що свідчить про їх низьку фіскальну ефективність.

¹ За даними Міністерства фінансів України.

Структура надходжень екологічних платежів до Державного бюджету України наведена в табл. 7.6.

Таблиця 7.6

СТРУКТУРА НАДХОДЖЕНЬ ЕКОЛОГІЧНИХ ПЛАТЕЖІВ ЗА 2006–2010 рр., %*

Показники	2006	2007	2008	2009	2010
Сплачені екологічні платежі, усього	100	100	100	100	100
З них: <i>Збори за забруднення навколишнього природного середовища, усього</i>	99,09	97,49	99,43	99,10	90,22
У тому числі: за викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин	58,12	58,46	58,87	58,58	58,47
за скиди забруднювальних речовин безпосередньо у водні об'єкти	8,08	7,85	6,54	7,34	6,88
за розміщення відходів	33,79	33,69	34,59	34,08	34,65
<i>Штрафи за адміністративні правопорушення у сфері охорони природи</i>	0,32	0,18	0,23	0,17	0,29
<i>Позови про відшкодування збитків і втрат, заподіяних у результаті порушення законодавства про охорону природи</i>	0,59	2,33	0,34	0,73	9,48

* Джерело. Складено за офіційними даними Державного комітету статистики України.

Структура надходжень екологічних платежів характеризується нестабільністю, за період 2009–2010 рр. частка зборів за забруднення навколишнього природного середовища зменшилася на 8,9 відсоткового пункту (в. п.), тоді як позови про відшкодування збитків і втрат, заподіяних у результаті порушення законодавства про охорону природи за цей період, зросли на 8,8 в. п. Ця тенденція може свідчити про спроби ухилитися від сплати екологічного податку, що негативно впливає на стан дохідної частини Державного бюджету України.

Згідно з Директивою про реструктуризацію Концепції ЄС з питань оподаткування енергоносіїв та електроенергії втрати бюджету від зниження рівня оподаткування праці та капіталу повинні компенсуватися підвищенням податкового навантаження на природні ресурси. У результаті зниження податкового навантаження на капітал у країнах — нових членах ЄС підвищується податкове навантаження на природні ресурси, про що свідчить збільшення протягом 1995–2006 рр. частки відпо-

відних податків у валовому внутрішньому продукті в середньому з 2,1 до 2,7 %¹.

В Україні питома вага екологічного податку та платежів за ресурси у ВВП за період 2006–2009 рр. зменшувалася, проте в 2010 р. було зафіксовано зростання.

Екологічний податок. Уперше необхідність застосування екологічного податку на офіційному рівні була підтверджена в першій Програмі дій Європейського Союзу з охорони навколишнього середовища (1973 р.); вона пов'язувалася з реалізацією принципу «забруднювач платить». У фінансовій літературі ще колишнього Радянського Союзу ці питання уперше розглядалися українськими економістами-фінансистами В. Андрущенкою і В. Федосовим та російським ученим А. Букініним у 70-ті роки ХХ ст.²

Прийняття Податкового кодексу України обумовило трансформацію збору за забруднення навколишнього середовища в екологічний податок, який функціонує з 1 січня 2011 р.

У принципі система екологічного оподаткування відбиває взаємозалежність негативного впливу на навколишнє середовище (обсяги, види, категорія викидів та скидів) і ставок оподаткування (система диференційованих ставок), що сприяє прогресивності екологічного оподаткування.

Екологічний податок — загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з:

- фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря;
- скидів у водні об'єкти забруднювальних речовин;
- розміщення відходів;
- фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками;
- фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів;
- фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 р.

Вивчаючи екологічний податок, насамперед слід установити платників та підстави сплати.

Платники:

- суб'єкти господарювання;
- юридичні особи, що не провадять господарської діяльності;

¹ Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / за ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбутова. — Х. : ІНЖЕК, 2010. — С. 357.

² Андрущенко В. Защита окружающей среды: финансовый аспект / В. Андрущенко, А. Букин, В. Федосов // Финансы СССР. — 1976. — № 4. — С. 83–89.

- бюджетні установи;
- громадські та інші підприємства;
- установи та організації;
- постійні представництва нерезидентів;
- громадяни України;
- іноземці;
- особи без громадянства.

Підстави для сплати: під час провадження діяльності зазначених суб'єктів господарювання на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони мають місце:

- викиди забруднювальних речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;
- скиди забруднювальних речовин безпосередньо у водні об'єкти;
- розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини (податок не сплачується за умов, передбачених ст. 240 ПКУ);
- утворення та зберігання вже накопичених радіоактивних відходів (податок не сплачується за умов, передбачених ст. 240 ПКУ);
- тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк (податок не сплачується за умов, передбачених ст. 240 ПКУ);
- викиди забруднювальних речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення у разі використання ними палива.

До основних трансформаційних моментів екологічного оподаткування в Україні належать такі:

1. Установлено податкову ставку за викиди двоокису вуглецю (CO₂): 0,2 грн за 1 т. За розрахунками, Україна отримає з вуглецевого податку не більше 60–70 млн грн за рік, що становить не більше 0,01–0,02 % ВВП. Отже, фіскальна роль вуглецевого податку дуже слабка.

2. Установлено податкову ставку за викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин пересувними джерелами забруднення в разі використання ними палива, тобто слід очікувати надходжень від авіаційного транспорту.

3. Розширено базу платників податків, що справляються з пересувних джерел забруднення у разі використання ними палива, отже, екологічний податок сплачуватимуть не тільки державні та комерційні підприємства, а й власники приватного транспорту, тобто всі ті, хто використовує паливо для пересувних джерел забруднення.

4. Змінено порядок справляння екологічного податку з пересувних джерел забруднення в разі використання ними палива. З набранням чинності Податкового кодексу частка екологічного податку включається в ціну продажу палива, але сповна відчуття його значення можна буде з початком 2014 р. Лояльним є не тільки поступове введення ставок, а й урахування при оподаткуванні вмісту сірки в дизельному пальному, що впливає на фінансовий результат міжнародних перевізників.

5. Реформовано порядок сплати екологічного податку зі стаціонарних джерел забруднення. До 2011 р. податок сплачувався за місцем реєстрації об'єктів, проте зараз відповідно до Податкового кодексу необхідно сплачувати за місцем розміщення стаціонарних джерел забруднення, спеціально відведених для цього місць чи об'єктів.

6. Збільшено ставки податку утричі за розміщення окремих видів надзвичайно небезпечних відходів.

7. Збільшено ставки за скиди забруднювальних речовин у ставки та озера в 1,5 раза.

8. Скасовано встановлення лімітів забруднення. З 2011 р. податок слід сплачувати за фактичні обсяги скидів забруднювальних речовин у водні об'єкти та за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах (до 2011 р. були встановлені ліміти, перевищення яких оподатковувалося в 10-кратному розмірі).

9. Введено індексацію ставок податку. Ставки податку будуть коригуватися щороку, враховуючи індекси споживчих цін, індекси цін виробників промислової продукції (проект щодо зміни ставок треба вносити до Верховної Ради щороку до 1 червня).

Платежі за ресурси. Плата за користування надрами — загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді плати за користування надрами: для видобування корисних копалин з метою, не пов'язаною з видобуванням корисних копалин.

Платники — суб'єкти господарювання (підприємці), які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів.

Об'єкт оподаткування:

- обсяг видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини);

- обсяг погашених у податковому (звітному) періоді запасів корисних копалин;

• обсяг підземного простору (ділянки) надр для зберігання: природного газу, нафти тощо.

Збір за спеціальне використання води — загальнодержавний збір, який справляється за спеціальне використання води: вилученої з водних об'єктів для потреб інших водокористувачів, без її вилучення з водних об'єктів для потреб гідроенергетики і водного транспорту та рибництва.

Платники — водокористувачі, суб'єкти господарювання незалежно від форми власності.

Об'єкт оподаткування — фактичний обсяг води, використаний водокористувачами, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання.

Аудитом адміністрування збору за спеціальне водокористування, проведеним Рахунковою палатою, виявлено, що в результаті надання пільг державний бюджет щороку втрачав понад 240 млн грн збору за спеціальне використання водних ресурсів, а через застосування галузевих коефіцієнтів у справлянні вказаного збору — 220 млн грн. Крім того, унаслідок ненадання підрозділами Державного комітету з водного господарства податковим органам матеріалів перевірок щодо здійснення водозабору без відповідних дозволів за три роки до бюджету не надійшло 7,4 млн грн¹.

Новації Податкового кодексу України щодо збору за спеціальне використання води мають сприяти:

• забезпеченню надходжень бюджету — збільшено та введено нові ставки збору (за спеціальне використання шахтної, кар'єрної та дренажної води);

• дотриманню єдиного підходу та принципу рівності платників збору — справляння в п'ятикратному розмірі збору за фактичний обсяг використаної води, за відсутності дозволу на спеціальне водокористування (з установленими лімітами).

Збір за спеціальне використання лісових ресурсів — загальнодержавний збір, який справляється як плата за спеціальне використання лісових ресурсів.

Платники: юридичні особи, їх філії, відділення; інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи; фізичні особи; постійні представництва нерезидентів; фізичні особи-підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів:

¹ Офіційний сайт Рахункової палати України. «Висновки щодо виконання Державного бюджету України за 2009 рік» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16728123>.

Об'єкт оподаткування: деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування; другорядні лісові матеріали; побічні лісові користування; використання корисних властивостей лісів та ін.

За рахунок використання лісових ресурсів лісове господарство отримує власні кошти для відтворення лісів, проведення лісівничих, лісоохоронних та інших заходів (державою за останні роки фінансується близько 30 % від загальних витрат на ведення лісового господарства)¹.

Новації Податкового кодексу України в частині платежів за використання природних ресурсів спрямовані на забезпечення надходжень бюджету і стимулювання до ефективного природо-користування.

7.5. ПОДАТКИ НА ВЛАСНІСТЬ ТА ІНШІ ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ В УКРАЇНІ

Відповідно до Бюджетної класифікації до групи податків на власність належить збір за першу реєстрацію транспортного засобу. До прийняття Податкового кодексу України цей збір був складовою податку з власників транспортних засобів, який окрім сплати збору за першу реєстрацію передбачав також періодичні платежі юридичних та фізичних осіб — власників транспортних засобів. Вважаємо, що збір за першу реєстрацію є одноразовою платою за послугу і за змістом не може бути податком на власність. Логічніше було б до податків на власність віднести плату за землю, яка справляється у формі земельного податку й орендної плати. Цей вид доходу бюджету згідно з Бюджетною класифікацією належить до платежів за ресурси. Справді, земля — це природний ресурс, і в умовах домінування державної власності плата за користування нею по суті є платежем за ресурси, які держава надає в користування. Проте з розвитком приватної власності на землю зміст цього платежу змінюється. Податок на землю стає податком на власність.

Сучасну роль *податків на власність* (транспортні засоби та земля) у доходах Зведеного бюджету України демонструють дані рис. 7.16.

¹ Офіційний сайт державного агентства лісових ресурсів України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article?art_id=62947&cat_id=32876.



Рис. 7.16. Частка податку з власників транспортних засобів та плати за землю в доходах Зведеного бюджету України¹

Податок на транспортні засоби та плата за землю не відіграють суттєвої фіскальної ролі в доходах бюджету. З відміною періодичних платежів за об'єкти рухомого майна податкові надходження по групі податків на власність зменшуються. У співвідношенні між податком із власників транспортних засобів та платою за землю домінує останній. Так, у 2010 р. співвідношення між цими податками у відсотках становило 8,89 : 91,11.

Отже, в Україні фіскальна роль податків на власність реалізується загалом у вигляді плати за землю.

Динаміка надходжень плати за землю у розрізі форм оподаткування наведена в табл. 7.7.

У структурі плати за землю переважають надходження від орендної плати, які мають стабільну тенденцію до зростання, тоді як частка земельного податку постійно зменшується, що може бути пов'язане зі скасуванням деяких пільг та підвищенням цін на земельні ділянки.

Розглянемо детальніше особливості нарахування і сплати податків на власність та інших загальнодержавних податків і зборів в Україні в контексті нововведень податкового кодексу.

¹ За даними Міністерства фінансів України.

Таблиця 7.7

ДИНАМІКА НАДХОДЖЕНЬ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ В 2005–2010 рр.*

Показник	2005	2006	2007	2008	2009	2010
1. Плата за землю, млн грн	2718,2	3122,3	3889,3	6681,4	8362,7	9539,9
2. Частка плати за землю в доходах загального фонду місцевих бюджетів, %	11,6	10,1	8,7	11,2	14,0	14,1
3. Частка земельного податку в структурі плати за землю, %	58,6	52,1	44,2	35,7	33,7	32,0
4. Частка орендної плати в структурі плати за землю, %	41,4	47,9	55,8	64,3	66,3	68,0

* Джерело: Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2009 рік / [Шербина І. Ф., Рудик А. Ю., Зубенко В. В., Самчинська І. В.] ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи», USAID. — К., 2009. — 136 с.

Плата за землю справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельну ділянку:

- *земельний податок* — обов'язковий платіж, що справляється з: власників земельних ділянок, власників земельних часток (паїв), постійних землекористувачів;

- *орендна плата за земельні ділянки* — обов'язковий платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою: державної власності, комунальної власності.

Платники:

- власники земельних ділянок, земельних часток (паїв);
- землекористувачі;
- орендар земельної ділянки, державної та комунальної власності.

Об'єкти оподаткування:

- земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;

- земельні частки (паї), які перебувають у власності;

- земельна ділянка, надана в оренду.

База оподаткування:

- нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації;

- площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено;

- розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем.

Підстави для нарахування:

- дані державного земельного кадастру;
- договір оренди.

Новації Податкового кодексу України щодо плати за землю передбачають: забезпечення надходжень до місцевих бюджетів; раціональне використання земельних ресурсів; спрощення порядку обчислення і сплати податку тощо.

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу. Одним із нововведень Податкового кодексу України є збір за першу реєстрацію транспортного засобу, що замінив податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів.

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу справляється з юридичних та фізичних осіб за першу реєстрацію в Україні транспортних засобів*, що поділяються на колісні, судна, літаки і гелікоптери (зареєстровані відповідно до законодавства України).

Основні новації збору за першу реєстрацію транспортного засобу:

1. Збір сплачується лише під час першої реєстрації транспортного засобу, тобто виключено сплату податку при проходженні технічного огляду, реєстрації та перереєстрації транспортного засобу.

2. Виключено з об'єкта оподаткування мопеди та велосипеди з установленим двигуном, причепи (напівпричепи); водночас літаки і гелікоптери (крім військової авіації та цивільної оборони), мотоцикли (незалежно від об'єму циліндра установленого двигуна), трактори на гусеничному ході, деякі автомобілі та судна увійшли до переліку об'єктів обкладання збором.

3. Змінено коефіцієнти до ставок збору. Для транспортних засобів, що використовувалися до восьми років, коефіцієнт тепер дорівнює 2 (було 1), а для транспортних засобів, термін використання яких перевищує вісім років, — 40 (було 33,3); для суден, літаків і гелікоптерів — 3.

Система коефіцієнтів стимулює використання нових транспортних засобів, оскільки вони мають менш негативний вплив на навколишнє середовище.

* Транспортні засоби, що не є об'єктом оподаткування збором, зазначені в ст. 232 ПКУ.

4. Змінено порядок сплати збору. Юридичні особи повинні подавати податкову звітність тільки під час першої реєстрації транспортного засобу, а не кожного року; розрахунок транспортного збору здійснюється за місцезнаходженням та за місцем реєстрації транспортного засобу в десятиденний строк після першої реєстрації.

5. Ставки податку будуть коригуватися щороку, урахуваючи індекси споживчих цін, індекси цін виробників промислової продукції (проект щодо зміни ставок треба вносити до Верховної Ради щороку до 1 червня).

Отже, механізм збору за першу реєстрацію транспортного засобу має такі *переваги* для платників: його сплата і подання звітності відбуваються лише один раз.

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу є не тільки одним із фіскальних інструментів, а й важелем державного впливу на навколишнє середовище. Зокрема, при визначенні бази оподаткування враховується потужність, об'єм циліндрів двигуна, термін використання транспортних засобів тощо, тобто чим вищі ці показники, тим сума збору буде більшою. Можливо, це є стимулом до використання нових, з новітніми технологіями, менш потужних транспортних засобів, які допоможуть мінімізувати витрати на сплату збору і викиди шкідливих речовин в атмосферу.

Інші загальнодержавні податки, плати і збори.

Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України. Сплачується за надані послуги з транспортування (переміщення) вантажу територією України об'єктами трубопровідного транспорту.

Платники:

- суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають (організують) послуги з транспортування (переміщення) вантажу трубопроводами України;

- уповноважений Кабінетом Міністрів України суб'єкт господарювання, який надає (організує) послуги з транзиту природного газу територією України.

Об'єкт оподаткування:

Для нафти та нафтопродуктів — їх фактичні обсяги, що транспортуються територією України в податковому (звітному) періоді.

Для природного газу та аміаку — сума добутків відстаней відповідних маршрутів їх транспортування (переміщення), узгоджених між платником рентної плати та замовником на відповідний податковий (звітний) період, на обсяги природного газу та аміаку, транспортованих (переміщених) кожним маршрутом транспортування.

Рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні, — удосконалений різновид рентних платежів з набранням чинності Податкового кодексу України.

Платники — суб'єкти господарювання, які здійснюють видобуток (у тому числі під час геологічного вивчення) вуглеводневої сировини на підставі спеціальних дозволів на користування надрами, отриманих в установленому законодавством порядку.

Об'єкт оподаткування: обсяг видобутої вуглеводневої сировини в податковому (звітному) періоді; обсяг природного газу, зменшений на обсяг рециркулювального природного газу, що є новацією Податкового кодексу України.

Потреба України в нафті на сьогодні становить 28 млн т. Власний видобуток покриває приблизно 15–18 % потреби в нафті. Виходячи з перспективного попиту на нафту та прогнозних рівнів видобутку нафти і газового конденсату в Україні імпорт нафти у 2010–2015 рр. становитиме 23,3 та 26,7 млн т відповідно, у 2020 р. — 29,1 млн т і в 2030 р. — 30,4 млн т¹.

Фіксований сільськогосподарський податок — загальнодержавний податок, що справляється з одиниці земельної площі у відсотках її нормативної грошової оцінки, сплата якого замінює сплату окремих податків і зборів.

Платники. Сільськогосподарські товаровиробники, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік не менше за 75 % та ін.

Об'єкт оподаткування. Площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому в користування, у тому числі на умовах оренди.

¹ Зеркалов Д. В. Енергозбереження в Україні [Електронний ресурс] : навч. посіб. : у 5 кн. / Зеркалов Д. В. : електрон. вид. комбінов. типу використання на CD-ROM. — К. : Основа, 2009. — Кн. 3 : Використання нафтопродуктів. — К., 2009.

Ускладнено реєстрацію суб'єкта господарювання як платника фіксованого сільськогосподарського податку, оскільки встановлено більше обмежень.

Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію. Обсяг проданої виробниками електроенергії на оптовому ринку електроенергії в 2010 р. становить 170 955,4 млн кВт·год (на 9,19 % більше, ніж у 2009 р.)¹. Надходження коштів за куповану електроенергію відображено в табл. 7.8.

Таблиця 7.8

**НАДХОДЖЕННЯ КОШТІВ ЗА КУПОВАНУ НА ОПТОВОМУ РИНКУ
ЕЛЕКТРИЧНОЇ ЕНЕРГІЇ УКРАЇНИ ЕЛЕКТРИЧНУ ЕНЕРГІЮ
У 2008–2010 рр., тис. грн***

Показник	2008	2009	2010
Надходження коштів, усього	52 540 596	52 791 181	67 897 800
У тому числі: від постачальників за регульованим тарифом	42 685 001	44 646 011	56 904 260
від постачальників за нерегульованим тарифом	7 181 744	6 197 826	8 855 338

* Джерело: Звіт про діяльність Національної комісії регулювання електроенергетики України у 2010 році [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.nerc.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=34197&cat_id=27394.

Платники: оптовий постачальник електричної енергії; виробники електричної енергії; які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії та теплової енергії.

Об'єктом оподаткування є вартість відпущеної електричної енергії.

Ставка збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками, становить 3 % від

¹ Офіційний сайт Національної комісії регулювання електроенергетики України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.nerc.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=34197&cat_id=27394.

вартості фактично відпущеної платником збору електричної енергії без урахування податку на додану вартість.

Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ.

Платники — суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, які провадять діяльність з постачання природного газу споживачам на підставі укладених з ними договорів.

Об'єкт оподаткування — вартість природного газу, відпущеного кожній категорії споживачів у звітному періоді.

Новації Податкового кодексу України щодо спеціальних податкових режимів мають на меті подальше сприяння розвитку економіки.

Збір за користування радіочастотним ресурсом України. Загальнодержавний збір, який справляється як плата за користування радіочастотним ресурсом України.

Платники — загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством, які користуються радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування.

Об'єкт оподаткування — ширина смуги радіочастот.

Відповідно до Декларації керівних засад використання мовлення через супутники для вільного поширення інформації, розвитку освіти і розширення культурних обмінів (Париж, 15 листопада 1972 р.) і ч. 2 ст. 44 Статуту Міжнародного союзу електрозв'язку радіочастоти й орбіта геостационарних супутників є обмеженими природними ресурсами, що належать усім народам. Їх використання регулюється Конвенцією Міжнародного союзу електрозв'язку та її Регламентом радіозв'язку. Статут Міжнародного союзу електрозв'язку і Конвенція Міжнародного союзу електрозв'язку (Женева, 22 грудня 1992 р.) ратифіковані Законом України від 15 липня 1994 р.¹

Зауважимо, що до інших обов'язкових платежів в Україні відносять переважно рентні плати та збори. Їх роль у формуванні доходів зведеного бюджету України незначна. Виходячи зі змісту новацій Податкового кодексу навряд чи слід очікувати підвищення фіскальної ролі цих платежів.

¹ Офіційний сайт Вільної енциклопедії [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%A0%D0%B0%D0%B4%D1%96%D0%BE%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%BE%D1%82%D0%BD%D0%B8%D0%B9_%D1%81%D0%BF%D0%B5%D0%BA%D1%82%D1%80.

7.6. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ ТА ЗБОРИ

Фінансова самостійність місцевих органів влади на-самперед залежить від обсягу власних надходжень місцевих бюджетів, складовою яких є місцеві податки та збори.

До прийняття Податкового кодексу в Україні діяли два місцеві податки (податок з реклами і комунальний податок) та 12 зборів. Проте незважаючи на таку кількість вплив їх на формування місцевих бюджетів був незначний — близько 2 % усіх податкових надходжень (рис. 7.17).



Рис. 7.17. Динаміка частки місцевих податків і зборів у доходах і податкових надходженнях місцевих бюджетів та ВВП у 2005–2010 рр.¹

У структурі місцевих податків у 2010 р. найбільшими були частки ринкового збору (60,4 %), комунального податку (21 %) та податку з реклами (8 %) (рис. 7.18).

На відміну від України у більшості розвинутих країн місцеві податки становлять значну частку податкових надходжень місцевих бюджетів, і їх питома вага постійно зростає. Особливостями місцевих податків і зборів на Заході є їх масовість та регресивність, тобто частка місцевих податків і зборів зменшується відносно сукупного розміру доходів, якщо останні зростають.

Отже, існуючі до 2011 р. місцеві податки і збори не були вагомою дохідною базою місцевих органів влади й не сприяли зміцненню їх самостійності. Тому необхідно було кардинально змінити цю ситуацію, що й було зроблено з прийняттям Податкового кодексу.

¹ За даними Міністерства фінансів України.

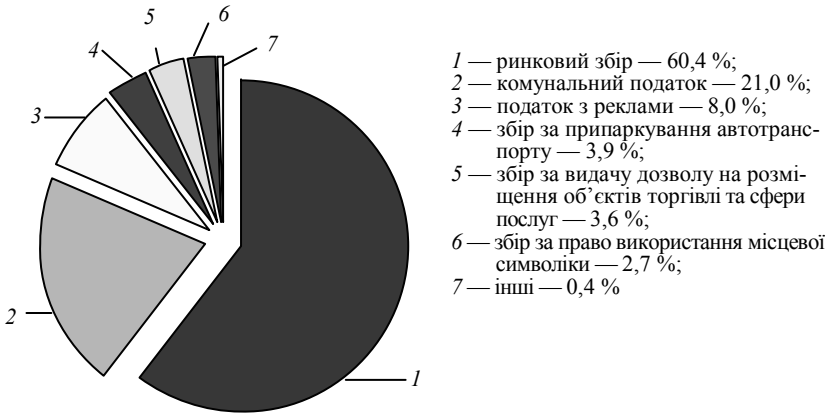


Рис. 7.18. Структура місцевих податків і зборів у 2010 р., %¹

Зміни в структурі місцевого оподаткування зумовлені низкою причин, зокрема:

- витрати на адміністрування деяких раніше існуючих місцевих зборів перевищували надходження від них (наприклад, збір із власників собак);

- значну частину зборів не можна було запровадити в більшості територіальних одиниць через відсутність відповідних об'єктів оподаткування (зокрема, курортний збір, збір за участь у бігах на іподромі);

- незначне фіскальне значення місцевих податків і зборів для бюджетів місцевого самоврядування.

З 1 січня 2011 р. в Україні справляються два місцеві податки та три місцеві збори:

- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (вводиться в дію з 1 липня 2012 р.);

- єдиний податок;

- збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;

- збір за місця для паркування транспортних засобів;

- туристичний збір.

Перші три податки і збори раніше були загальнодержавними, а з 1 січня 2011 р. вони є обов'язковими для впровадження всіма

¹ За даними Міністерства фінансів України.

місцевими радами. Рішення про запровадження справляння на певній адміністративній території збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору приймається кожною окремою місцевою радою самостійно (ці збори не є обов'язковими для запровадження).

Будь-які інші види місцевих податків і зборів не можуть бути запроваджені.

Розглянемо детальніше особливості нарахування і сплати місцевих податків та зборів в Україні.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Перші згадки про податок на нерухомість у його архаїчній формі знаходимо в літописах VIII–IX ст., що описують хазарські збори слов'ян у вигляді дані. Нині податок на нерухоме майно є основою майнового оподаткування в переважній більшості європейських країн. В Україні цей податок був передбачений ще в першій редакції Закону України «Про систему оподаткування», проте до прийняття Податкового кодексу так і не було розроблено механізму його адміністрування, тому в Україні він досі не був уведений. Даний податок почне справлятися з 1 липня 2012 р.

Зауважимо, що за даними Статистичного управління Канади, у 2001–2005 рр. частка майнових податків у доходах місцевих бюджетів становила 45 %. Зокрема, у США — 45 % доходів, у Франції — 20, Румунії — 19, Польщі — 14, Великій Британії — 13 %¹.

У переважній більшості країн податок на нерухоме майно надходить саме до місцевих бюджетів, а згідно з українським законодавством до 2011 р. він передбачався як загальнодержавний податок.

В Україні податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, запроваджено для забезпечення місцевих органів влади стабільними джерелами фінансування, а також з метою детінізації майнових відносин, розвитку інституту приватної власності, зменшення неконтрольованого зростання цін на житло. Вагомий внесок у теорію і практику цього податку зробив український науковець і фінансист-практик С. Лекарь.

¹ Вишневецький В. П. Оподаткування нерухомості: теорія та зарубіжний досвід / В. П. Вишневецький, В. Д. Чекина // Фінанси України. — 2007. — № 11. — С. 43–52.

Серед інших причин, які зумовлюють необхідність запровадження цього податку, слід виділити такі:

— характерні ознаки цього податку (низька мобільність бази оподаткування та спроможність забезпечувати місцеві бюджети достатніми й стабільними податковими надходженнями) є найбільш прийнятними для підсистеми місцевого оподаткування.

— цей податок можна розглядати як своєрідну плату за надані суспільні блага та послуги на місцевому рівні, оскільки діяльність органів місцевого самоврядування спрямована на підвищення вартості об'єктів житлової нерухомості.

— він сплачується за місцезнаходженням об'єкта оподаткування і зараховується до доходів загального фонду місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів.

Згідно з українським законодавством *платниками податку на нерухоме майно* є фізичні та юридичні особи — власники об'єктів житлової нерухомості.

Об'єктом оподаткування є об'єкти житлової нерухомості: житлові будинки, квартири, садові, дачні будинки, котеджі тощо. Існує нерухомість, яка звільняється від оподаткування, зокрема будівлі дитячих будинків сімейного типу; гуртожитки.

Базою оподаткування є житлова площа об'єкта житлової нерухомості. Раз на рік фізичним особам надається пільга, яка полягає у зменшенні бази оподаткування: для квартири — на 120 м²; для житлового будинку — на 250 м². Ставки податку встановлюються за кожен квадратний метр житлової площі об'єкта оподаткування. Для квартир площею меншою за 240 м² та будинків площею меншою за 500 м² ставка становить 1 % мінімальної зарплати, установлені на 1 січня звітного року; для квартир площею понад 240 м² та будинків площею понад 500 м² — 2,7 % мінімальної зарплати.

Для порівняння в табл. 7.9 наведено ставки податку на нерухомість у зарубіжних країнах.

Для фізичних осіб податок нараховують податкові органи за місцезнаходженням житлової нерухомості, а юридичні особи обчислюють суму податку самостійно. Сплачується податок фізичними особами протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення; юридичними особами — авансовими внесками щоквартально до 30 числа місяця, наступного за звітним кварталом.

Таблиця 7.9

СТАВКИ ПОДАТКУ НА НЕРУХОМІСТЬ У ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ,
У ВІДСОТКАХ ВІД БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ*

Країна	Ставка	Країна	Ставка
Азербайджан	1	Туреччина	0,3–0,4
Білорусія	0,1–1	Узбекистан	4
Болгарія	0,15	Франція	3,1
Великобританія	1,5	Кіпр	3,5
Грузія	0,05–0,8	Молдова	0,02–0,5
Іспанія	0,3–1,1	Норвегія	2,5
Казахстан	0,05–0,5	Росія	0,1–2
Канада	1–1,2	США	1

* Джерело: Вишневіський В. П. Оподаткування нерухомості: теорія та зарубіжний досвід / В. П. Вишневіський, В. Д. Чекіна // Фінанси України. — 2007. — № 11. — С. 43–52.

Єдиний податок. З метою реалізації державної політики з питань розвитку та підтримки малого підприємництва, ефективного використання його можливостей у розвитку національної економіки з 1 січня 1999 р. указом Президента було запроваджено спрощену систему оподаткування, обліку й звітності для суб'єктів малого підприємництва (єдиний податок). У цілому механізм нарахування і сплати єдиного податку до внесення змін до Податкового кодексу України залишився практично без змін.

Платниками єдиного податку є фізичні особи (обсяг виручки за рік не перевищує 500 тис. грн, а чисельність працівників — не більше 10 осіб) та юридичні особи (обсяг виручки яких за рік не перевищує 1 млн грн, а середньооблікова чисельність працівників — не більше 50 осіб на рік).

Ставка єдиного податку для юридичних осіб устанавлюється в розмірі 6 % від суми виручки від реалізації, якщо платник є платником ПДВ, та 10 %, якщо платник не є платником ПДВ; для фізичних осіб ставка залежить від виду діяльності, місця її здійснення, але не більше 200 грн за місяць (при використанні фізичною особою праці найманих працівників, розмір податку збільшується на 50 % за кожну особу). Платники єдиного податку

повинні сплачувати єдиний соціальний внесок як за себе, так і за своїх найманих працівників.

Звітність юридичні особи подають щоквартально, до 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом, а сплачують податок щомісяця, до 20 числа наступного місяця; фізичні особи — платники єдиного податку звітність подають щоквартально, протягом п'яти днів після закінчення звітного кварталу, а сплачують податок щомісяця, до 20 числа поточного місяця. Податок сплачується до бюджету в розмірі 43 % від нарахованої суми єдиного податку.

Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності — це сума коштів, яка сплачується за придбання та використання торгового патенту. До прийняття Податкового кодексу України збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності був у складі загальнодержавних податків і зборів як «плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності». Введення даного збору обумовлене необхідністю нормативно-правового регулювання діяльності з роздрібною торгівлі на території України, обміну готівкових валютних цінностей, надання деяких платних послуг, а також послуг у сфері розваг.

Платниками збору є суб'єкти господарювання, їх відокремлені підрозділи, які отримують торгові патенти та провадять такі види підприємницької діяльності як:

- торговельна діяльність у пунктах продажу товарів;
- діяльність з надання платних побутових послуг (за переліком Кабінету Міністрів України);
- торгівля валютними цінностями в пунктах обміну іноземної валюти;
- діяльність у сфері розваг (крім державних грошових лотерей).

Існують три *види торгових патентів*: торговий патент (строк дії — 60 місяців); пільговий торговий патент (строк дії — 60 місяців, ставка збору — 0,05 мінімальної зарплати на рік) та короткостроковий торговий патент (строк дії — до 15 календарних днів; ставка збору — 0,03 мінімальної зарплати за день).

Ставки збору для звичайних торгових патентів установлюють органи місцевого самоврядування з урахуванням місцезнаходження пункту продажу товарів та асортименту товарів, пункту з надання платних послуг та виду платних послуг. Для розрахунку суми збору береться мінімальна зарплата, установлена на 1 січня звітного року.

Збір сплачується до того місцевого бюджету, де розміщений пункт продажу товарів або пункт надання платних послуг, обміну валют, надання послуг у сфері розваг, а для короткострокових патентів — за місцем проведення ярмарку чи виставки-продажу.

Строки сплати збору:

— для торговельної діяльності з придбанням короткотермінового торгового патенту — не пізніш як за один календарний день до початку провадження такої діяльності;

— для торговельної діяльності (крім діяльності, яка передбачає придбання короткотермінового торгового патенту), діяльності з надання платних послуг, торгівлі валютними цінностями — щомісяця не пізніше 15 числа місяця, що передує звітному;

— у разі здійснення діяльності у сфері розваг — щоквартально не пізніше 15 числа місяця, що передує звітному кварталу.

При бажанні платники можуть сплатити збір авансом до кінця календарного року.

Збір за місця для паркування транспортних засобів. Діяльність, пов'язана з паркуванням транспортних засобів, сьогодні набула значного поширення, а плата за паркування автомобілів є одним з основних джерел наповнення місцевих бюджетів у країнах з усталеними традиціями місцевого самоврядування. В Україні протягом останніх років спостерігається дещо інша ситуація: надходження збору за припаркування автотранспорту коливалися в 2006–2010 рр. в межах 2,5–3,5 % надходжень від місцевих податків і зборів.

Збір за місця для паркування транспортних засобів запроваджено на заміну збору за паркування автотранспорту, він не обов'язковий для встановлення за наявності об'єктів оподаткування, а його ставки та порядок сплати визначають сільські, селищні та міські ради. Це дає змогу органам місцевого самоврядування провадити власну фіскальну політику на місцевому рівні, визначаючи її пріоритетні напрями.

Платниками збору є юридичні особи, філії, фізичні особи-підприємці, які згідно з рішенням місцевої ради здійснюють діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.

Ставки збору встановлюються відповідним місцевим органом влади за кожний день провадження діяльності з забезпечення пар-

кування транспортних засобів у гривнях за 1 м² площі, відведеної для цих цілей земельної ділянки, у розмірі від 0,03 % до 0,15 % мінімальної заробітної плати, установлені на 1 січня звітного року.

Об'єктом оподаткування є: земельна ділянка, відведена для паркування транспортних засобів; комунальні гаражі, стоянки, паркінги, побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету.

Базою оподаткування є площа об'єкта оподаткування. Базовим податковим періодом для нарахування збору є квартал. Декларація подається протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу. Нарахована в декларації сума збору сплачується протягом 10 днів після граничного строку подання декларації.

Туристичний збір прийшов на заміну курортному збору, основними недоліками якого були неможливість запровадження його в більшості територіальних одиниць через відсутність відповідних об'єктів оподаткування, а також малі обсяги надходжень збору протягом останніх років.

Кошти від туристичного збору зараховуються до місцевого бюджету і використовуються для розвитку туристичної і курортної інфраструктури відповідної територіальної громади. Це дасть змогу підвищити рейтинг конкурентоспроможності України у сфері туризму і подорожей. На 2010 р. Україна за цим рейтингом займала 85-те місце серед 139 країн. Перед Україною опинилися такі країни, як Азербайджан і Намібія.

Платниками збору є: громадяни України, іноземці, особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій справляється туристичний збір, та отримують послуги з тимчасового проживання. Не є платниками збору громадяни, які постійно проживають у даній місцевості, прибули у відрядження або за путівками в санаторії, ветерани війни, інваліди та інші.

Податковими агентами, які справляють збір під час надання послуг, пов'язаних із тимчасовим проживанням, є: адміністрації готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих; квартирно-посередницькі організації, які направляють неорганізованих осіб на поселення; юридичні особи або фізичні особи-підприємці, уповноважені місцевою владою справляти збір на умовах договору.

Ставка збору встановлюється у розмірі від 0,5 % до 1 % бази справляння збору. Базою справляння збору є вартість усього пе-

ріоду проживання чи ночівлі (без ПДВ) в готелях, кемпінгах, мотелях, гуртожитках для приїжджих, інших закладах готельного типу, санаторно-курортних закладах; будинках і квартирах, що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму.

Базовим періодом для нарахування збору є квартал. Декларація подається протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу. Нарахована в декларації сума збору сплачується протягом десяти днів після граничного строку подання декларації.

Загалом зміни в місцевому оподаткуванні призведуть до зменшення їх фіскальної ролі. Недоцільним, на нашу думку, є скасування комунального податку і податку з реклами. Ці податки мають фіскальний потенціал, який був реалізований не повною мірою. Не обґрунтованим також вважаємо неоподатковуваний мінімум у механізмі справляння податку на майно. За таких умов надходження від цього податку будуть мізерними.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

- 1. Що таке податкові надходження? Які види платежів належать до податкових надходжень?*
- 2. Як трактується зміст податку, збору, плати, внеску в Податковому кодексі України?*
- 3. Як змінилися кількість і склад податків та інших обов'язкових платежів з прийняттям Податкового кодексу України?*
- 4. Розкрийте зміст принципів побудови податкової системи. Як їх реалізація сприяє наповненню дохідної частини бюджету?*
- 5. Охарактеризуйте особливості прибуткового оподаткування, його переваги та недоліки з погляду формування доходів бюджету.*
- 6. Охарактеризуйте роль податків на внутрішні товари та послуги та на міжнародну торгівлю у формуванні доходів бюджету, їх динаміку, структуру, частку у ВВП. Порівняйте з аналогічними показниками прибуткових податків.*
- 7. Назвіть складові фіскальних інструментів природоохоронної діяльності. У чому полягає взаємозв'язок між платежами за ресурси та екологічним податком?*

8. У чому полягають особливості податків на власність в Україні?
9. Охарактеризуйте особливості нарахування та сплати місцевих податків та зборів в Україні, їх роль у формуванні доходів місцевих бюджетів.
10. Узагальніть основні нововведення Податкового кодексу України, оцініть їх вплив на формування доходів бюджету.
11. Яка мета введення податку на нерухоме майно та які особливості його сплати?
12. Розкрийте сутність єдиного податку і механізм його нарахування та сплати.



Тема 8



СИСТЕМА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ

Основні поняття та терміни

Державні видатки, видатки бюджету, структура видатків бюджету, видатки Державного бюджету України, бюджетне фінансування, видатки місцевих бюджетів, поточні видатки, капітальні видатки, розпорядники бюджетних коштів, планування видатків бюджету, програмно-цільовий метод складання бюджету, кошторисне планування, кошторис видатків бюджетної установи, план асигнувань, оперативно-сітьові показники, норми та нормативи.

8.1. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ: ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА НАПРЯМИ

Державні видатки — це грошові відносини, які складаються між державою і юридичними та фізичними особами в процесі розподілу й споживання частини вартості валового національного продукту, використання фондів фінансових ресурсів. Соціально-економічну сутність державних видатків визначають природа і функції держави (політичні, економічні, соціальні, екологічні).

Щоб здійснювати свої функції, державі потрібні фінансові ресурси. Для цього вона акумулює, а далі перерозподіляє значну частину вартості валового національного продукту в грошовій формі. Державні видатки в усіх розвинутих країнах швидко збільшуються, перевищуючи темпи зростання національного продукту. Цей процес, зумовлений розширенням і ускладненням державних функцій, свідчить про те, що значна частина національного продукту примусово вилучається і перерозподіляється державою, що місце державних видатків у сукупному споживанні стає дедалі вагомішим. При цьому чим більші масштаби перерозподілу сукупної вартості, тим сильніший вплив держави на виробництво і обмін національного продукту.

Динаміка частки державних видатків у ВВП країн із розвинутою ринковою економікою показує загальну тенденцію її зростання до середини 80-х років ХХ століття. Глибше й детальніше її вивчення за допомогою дискреційного і регресного методів аналізу дає картину зниження видатків наприкінці 70-х років

XX ст. Сумарна дисперсія, не пов'язана із середньорічним зростанням, відображає спрямованість фінансової політики урядів цих країн на певне обмеження державного втручання. Від середини 80-х років XX ст. ця політика проявилася у деякому скороченні темпів приросту державних видатків, а в окремі роки і в прямому падінні їх частки у ВВП. Структурна перебудова економіки під впливом науково-технічних досягнень і поглиблення процесу поділу праці на світовому рівні поставили нові фінансові завдання. Зокрема, для швидкого оновлення основного капіталу потрібні значні інвестиції як у нові, так і в традиційні галузі економіки. У цих умовах уряди розвинутих держав певною мірою відмовилися від кейнсіанської фінансової політики активного державного регулювання економіки і перейшли до неоконсервативної, що спричинило деяке зниження частки видатків держави у ВВП. Неоконсервативна модель державного регулювання заснована на зниженні норми оподаткування з метою заохочування приватної ініціативи та інвестицій, тому прямим наслідком її практичного застосування і є відповідне зниження державних видатків. Монетарні методи державного регулювання економіки через стримування інфляції на деякий час створили більш сприятливі умови не тільки для приватного підприємництва, а й для оздоровлення державних фінансів. Сьогодні уряди більшості країн використовують симбіоз кейнсіанських і неокласичних методів регулювання фінансово-економічного розвитку.

Слід розрізняти дефініції «державні видатки» та «видатки бюджету», які є складовими категоріально-понятійного апарату фінансової науки. Державні видатки — це економічна (фінансова) категорія, об'єктивне явище, а видатки бюджету — фінансове поняття, пов'язане з діяльністю держави, суб'єктивними діями держави. Державні видатки — ширша дефініція, ніж видатки бюджету. Вони включають як видатки бюджету, так і чисті витрати державних підприємств.

Узагальнення підходів до трактування поняття «видатки бюджету» наведено в табл. 8.1.

Видатки бюджету згідно зі ст. 2 Бюджетного кодексу України — кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До *видатків бюджету не належать*: погашення боргу; надання кредитів із бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних па-

перів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведеного їх бюджетного відшкодування¹.

Таблиця 8.1

**УЗАГАЛЬНЕННЯ ПІДХОДІВ ДО ТРАКТУВАННЯ
ПОНЯТТЯ «ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ)»**

Автор	Визначення
Бюджетний кодекс України	«Видатки бюджету — це кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом» ²
Старостенко Г. Г., Булгаков Ю. В.	«Видатки державного бюджету за своєю економічною сутністю є інструментом досягнення вищого критерію справедливості й корисності для кожного члена суспільства. Видатки бюджету повинні бути спрямовані на вирівнювання доходів окремих верств населення» ³
Василик О. Д., Павлюк К. В.	«Видатки бюджету за своєю економічною сутністю є інструментом розподілу й перерозподілу централізованого грошового фонду держави та його використання за цільовим призначенням для забезпечення суспільного добробуту» ⁴
Булгакова С. О.	«Видатки бюджету — кошти, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених сум надходжень до бюджету» ⁵
Пасічник Ю. В.	«Видатки державного бюджету — це витрати держави на загальнодержавному рівні, які необхідні для виконання державою її функцій. Ці витрати виражають економічні відносини, на основі яких здійснюється використання централізованих коштів за напрямками, визначеними законом» ⁶

¹ Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-17 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

² Там само.

³ *Старостенко Г. Г.* Бюджетна система : навч. посіб. / Г. Г. Старостенко, Ю. В. Булгаков. — К. : Центр учбов. літератури, 2006. — С. 131.

⁴ *Василик О. Д.* Державні фінанси : підруч. / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. — К. : Центр учбов. літератури, 2004. — С. 123.

⁵ Бюджетна система України : навч. посіб. / [Булгакова С. О., Василенко Л. І., Сромошенко Л. В., та ін.] ; за ред. С. О. Булгакової. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2002. — С. 59.

⁶ *Пасічник Ю. В.* Бюджетна система України та зарубіжних країн : навч. посіб. / Пасічник Ю. В. — К. : Знання-Прес, 2002. — С. 368.

Склад і напрями використання бюджетних видатків визначаються характером досить різноманітних функцій держави. До складу видатків, пов'язаних із *політичними функціями* держави, входять: утримання армії, державного апарату управління і влади, посольств, консульств, сплата внесків до міжнародних організацій тощо. Вони становлять від 3 до 10 % валового національного продукту і від 10 до 25 % загальної суми бюджетних видатків розвинutih країн.

До складу видатків, пов'язаних з *економічними функціями* держави, входять бюджетні інвестиції в галузі економічної інфраструктури, субсидії приватному капіталу і державним корпораціям, видатки на зовнішньоекономічну діяльність тощо. Держава перетворилася на великого підприємця, споживача й інвестора, банкіра, позичальника й експортера капіталу. За допомогою видатків на капіталовкладення, які становлять від 5 до 30 % загального обсягу бюджетних затрат, держава досить активно впливає на норму нагромадження, її рівень та динаміку, чим значною мірою сприяє прискоренню темпів нагромадження капіталу й економічного зростання.

Сфера державної інвестиційної діяльності охоплює в провідних розвинutih країнах світу від 5 до 20 % валових капіталовкладень. Головним чином це функціонуючі галузі промисловості, для яких характерні значна капіталоємність і повільний кругообіг капіталу. Крім того, це нові галузі промисловості, економічна інфраструктура, екологія тощо. Зокрема, державні фінансові ресурси, які спрямовуються на розвиток інфраструктури, дають змогу приватному сектору користуватися відносно дешевшими послугами і товарами на одиницю продукції й цим підвищувати конкурентоспроможність та прибутковість. Отже, державні інвестиції й субсидії приватному сектору та промисловості на розвиток нових галузей чи експорт товарів сприяють поліпшенню можливостей виробництва та реалізації валового національного продукту, зростанню національного доходу.

Слід підкреслити і досить велике значення видатків на економіку для регулювання процесу розширеного відтворення і сфери міжнародних валютно-кредитних і фінансових відносин. Механізм функціонування бюджетних видатків сприяє розвитку внутрішнього та розширенню зовнішніх ринків збуту. Зросло втручання держави й у сферу міжнародних валютних, фінансових, кредитних відносин та товарного обміну. Збільшився експорт

державного капіталу, ще вагомішим стало його місце в загальному обсязі капіталу, що експортується. Зросла роль держави як гаранта вивозу приватного позичкового капіталу. Через численні державні компанії й організації, на які покладені функції страхування експортних кредитів, вона певною мірою контролює його формування і рух. Значна частина експорту кредитується державою на пільгових умовах, експортери товарів та послуг користуються досить широким колом вивізних премій. Таким чином, бюджетні видатки стали одним із головних інструментів концентрації та централізації капіталу, збільшення нагромаджень у національному доході. Ці фінансові ресурси втягуються в процес розширеного відтворення і в такий спосіб перетворюються в самозростаючу вартість — капітал.

Важливе місце в системі бюджетних видатків займають *видатки на соціальні потреби* — освіту, науку, охорону здоров'я і санітарне обслуговування, соціальне страхування і забезпечення тощо. У повоєнний період соціальні функції держави розширилися, що пов'язано з об'єктивними вимогами науково-технічного розвитку, зокрема економічними потребами відтворення і підготовки висококваліфікованої робочої сили. Держава розвиває старі й упроваджує нові форми соціального страхування, підвищує загальноосвітній рівень населення, розширює систему професійної підготовки.

За соціально-економічним змістом ця група видатків значною мірою являє собою частину вартості робочої сили і безпосередньо зумовлена необхідністю її відтворення. Науково-технічний розвиток впливає не тільки на засоби виробництва, вдосконалення речовинних структурних елементів основного капіталу, а й на робочу силу, об'єктивно підвищуючи вимоги до її професійної підготовки. Зростають продуктивна сила праці і вартість товару робоча сила. У зв'язку з цим питання про роль освіти в підвищенні темпів розвитку економіки дедалі більше привертає увагу західної економічної науки, з'являється новий термін — «інвестиції в людину». Видатки на освіту, на формування нового типу робітника, який має достатній рівень загальної та спеціальної професійної підготовки, сьогодні розглядаються як одна із форм капіталовкладень, що приносить дохід, і фінансуються значною мірою за рахунок держави. За даними американського економіста Т. Шульца, майже 1/3 національного доходу США одержується завдяки підвищенню рівня освіти.

Сучасна держава перетворилась на значного організатора й інвестора наукових досліджень. У країнах Заходу вона фінансує від 15 до 65 % витрат на науково-дослідні роботи та дослідно-конструкторські розробки. Широке фінансування наукових досліджень і їх упровадження у виробництво — якісно новий елемент державного господарювання, що сприяє інтенсифікації виробництва і підвищенню його ефективності. Існує пряма залежність між темпами економічного зростання і видатками держави на науку. У провідних країнах світу на наукові дослідження і розробки спрямовується від 2,5 до майже 4 % національного продукту.

Серед перших видатків, які з'явилися в бюджетах розвинутих країн, були видатки, пов'язані із санітарією міст. Розвиток фабрично-заводської промисловості викликав зростання міст із надзвичайним скупченням населення в так званих робітничих районах. Можливість поширення епідемії змусила державу виділяти кошти на санітарне обслуговування населення. Слід зазначити, що медичне обслуговування в країнах з розвинутою ринковою економікою перебуває в державному або приватному володінні. Це одна з поширених галузей приватного підприємництва. На державному утриманні, як правило, перебувають психіатричні й інфекційні лікарні та інші конче потрібні медико-соціальні установи. За рахунок бюджетних коштів фінансуються важливі загальнодержавні медичні програми, наприклад з боротьби зі СНІДом, раком, туберкульозом тощо.

Значні кошти спрямовуються з державної скарбниці на фінансування систем соціального страхування і забезпечення. Найпоширенішими їх видами є пенсії за віком, інвалідам, у разі втрати годувальника, втрати працездатності, допомога у зв'язку з безробіттям тощо.

У цілому видатки на соціальні потреби становлять від 10 до 15 % валового національного продукту і від 20 до 35 % загальноного обсягу державних видатків. Необхідно зазначити, що пріоритети окремих груп державних видатків обумовлюються історичними, національними, політичними, соціально-економічними та іншими факторами, комплекс яких постійно змінюється. Нині в США, Франції, Німеччині, Японії пріоритетними державними програмами, які фінансуються насамперед за рахунок казни, є НДДКР, охорона навколишнього середовища, освіта й професійна підготовка, розвиток соціально-економічної інфраструктури.

Брак інвестицій на дані цілі слід розглядати як важливий чинник підриву конкурентоспроможності національної економіки у світі.

За економічними ознаками з точки зору впливу на рух сукупного попиту і процес розширеного відтворення бюджетні видатки поділяються на: *поточні* — державне споживання (купівля товарів та послуг), виплати (перекази) населенню, перекази за кордон, державні субсидії; *капітальні видатки* — капітальні вкладення (у тому числі субсидії приватному сектору і перекази за кордон на капіталовкладення). Кожна група цих видатків по-різному впливає на процес відтворення. У країнах із розвинутими ринковими відносинами основну частину бюджетних видатків становить державне споживання та трансферти населенню. Сучасна розвинута держава є величезним споживачем, з участю якого реалізується понад 20 % валового національного продукту. Вона купує потрібні їй товари та послуги в приватному секторі, якому необхідно перетворити капітал з товарної форми в грошову. У цьому русі реалізується як авансований капітал, так і додаткова вартість. Цим держава сприяє реалізації національного продукту і розширенню ринку збуту.

Державне споживання поділяється на військове та цивільне. Військове включає насамперед закупівлю найновішої військової техніки та іншого армійського спорядження. Воно не пов'язане з безпосередніми потребами розширеного відтворення, але впливає на розвиток суміжних з військовими галузевими виробництва. Вплив військового державного споживання на економіку має суперечливий характер. З одного боку, воно впливає в процес відтворення значні кошти, що певною мірою пом'якшує складну проблему безробіття, дає можливість корпораціям, котрі спеціалізуються на виробництві військової продукції, збільшувати нагромадження. З другого — воно значно деформує процес розширеного відтворення. Військове споживання в кінцевому підсумку завершується знищенням продукції як споживної вартості, що є розтрачанням валового національного продукту і рано чи пізно негативно впливає на темпи економічного зростання. Цивільне споживання пов'язане з потребами поточного утримання адміністративних будівель, шкіл, лікарень, наукових установ, тобто соціальної інфраструктури. У сучасних умовах воно значною мірою сприяє структурним зрушенням у суспільному виробництві, його технічній реконструкції, упровадженню наукових досягнень і в цілому стимулює темпи економічного зростання.

Другою за обсягом групою видатків є *грошові перекази населенню (трансферти)* заробітної плати, пенсій, допомоги. Значна їх частина пов'язана з виплатою пенсій та допомоги із соціального страхування з метою підтримання на певному рівні платоспроможного попиту тієї частини населення, яка за віком або за станом здоров'я є непрацездатною. Ці витрати держави сприяють реалізації валового національного продукту. До речі, видатки на приватне споживання в США на 10–12 % фінансуються з коштів федерального бюджету. У країнах ЄС приватне споживання формується більшою мірою, ніж у США, за рахунок трансфертів. У Франції, Бельгії, Німеччині частка трансфертів у приватному споживанні становить від 20 до 30 %.

Перекази іншим державам пов'язані головним чином з переказуванням державного капіталу урядовим установам за кордоном, платежами за зовнішніми позиками (або наданням кредитів), переказами грошей міжнародним організаціям, видатками на утримання воєнних баз і військового персоналу на іноземних територіях. Перекази іншим державам займають відносно незначне місце. *Субсидії* як безоплатний переказ грошових коштів приватному сектору можуть спрямовуватися на покриття збитків, але головна їх маса використовується для підвищення норми нагромадження. Особливе місце займають *бюджетні інвестиції*. Вони становлять досить значну частину загального обсягу державних витрат, зокрема в Японії і країнах Західної Європи. Фінансова політика цих країн щодо бюджетних інвестицій, субсидій і переказів за кордон для капіталовкладень безпосередньо впливає на розширене відтворення, підвищення норми нагромадження.

Таким чином, кожний із видів державних видатків безпосередньо стосується або ринку збуту, або фонду нагромадження і споживання, причому цей вплив з точки зору процесу відтворення може бути як позитивним, так і негативним. Співвідношення ж між окремими частинами видатків визначається об'єктивними факторами розвитку суспільства, пов'язаними із сучасним етапом науково-технічної революції, структурними зрушеннями в економіці, політичними й економічними умовами, які існують у тій чи іншій країні, розстановкою сил на світовій арені.

Державні видатки розподілені по ланках фінансової системи нерівномірно. Головна їх маса зосереджена в державному бюджеті, значна частина — в спеціальних фондах, менша — в місцевих фінансах. Кожна адміністративно-територіальна одиниця має

свій бюджет. Сукупність бюджетів адміністративно-територіальних одиниць являє собою *бюджетну систему*. Статус окремих ланок бюджетної системи визначається компетенцією органів влади і залежить від державного устрою країни. Державний устрій впливає певним чином не лише на характер взаємовідносин між бюджетами різних адміністративно-територіальних одиниць, а й на всю організацію і техніку бюджетної справи. Відомі види державного устрою: унітарні держави (більшість країн Західної Європи) та федерації (США, Німеччина та ін.). Бюджетна система унітарної держави складається з двох ланок — бюджету центрального уряду (державного бюджету) і бюджетів органів місцевого самоврядування. Бюджетна система федеративної держави включає три ланки: федеральний, або союзний, бюджет, бюджети членів федерації та бюджети органів місцевого самоврядування.

Розподіл видатків визначається основним законом країни — Конституцією, а також спеціальним фінансовим законодавством. Відповідно до Конституції *федерація* виконує важливі зовнішні та внутрішні державні функції. На неї, як правило, покладається організація зовнішніх відносин, оборони країни, засобів зв'язку та транспорту. Так, конгрес США має право набирати й утримувати армію, формувати поліцію, засновувати суди, підпорядковані Верховному суду, поштові відділення та поштові шляхи, створювати й утримувати флот, карбувати монету. У Німеччині федерація має виключну законодавчу владу в таких питаннях, як зовнішні відносини, оборона, валюта, митна справа, залізниці та повітряне сполучення, пошта, телеграф, радіо, федеральне відомство кримінальної поліції. У *спільній компетенції федерації та її членів* звичайно перебувають соціальне забезпечення, організація освіти, сприяння промислового виробництва і сільському господарству. Найголовніші політичні та економічні функції виконує центральний уряд. На федеральний бюджет покладаються видатки: військові, адміністративні — на утримання центральних урядових органів та глави держави, на фінансування зовнішніх відносин, регулювання державного боргу, субсидування окремих галузей економіки, інвестиції в економічну й соціальну інфраструктуру, охорону здоров'я тощо. Спостерігається тривала тенденція централізації державних видатків у федеральному бюджеті. Наприклад, у США на початку століття його частка в державних видатках була менш ніж 40 %, а тепер вона становить близько 70 %.

Досить широке коло видатків фінансується з бюджетів *членів федерації*: адміністративні — на утримання урядових органів штатів, земель, провінцій або інших адміністративних одиниць; на утримання поліції; соціальні видатки, що не входять до компетенції союзу; на утримання шосейних доріг; на погашення боргів членів федерації та сплату за ними процентів тощо. Дедалі більшого значення в бюджетах членів федерації набувають видатки на субсидування окремих підприємств і галузей господарства, фінансування економічної й соціальної інфраструктури.

Фінансова діяльність *органів місцевого самоврядування* формально автономна, але фактично переважну частину їхніх основних видатків (обсяг, структуру, цільове використання) визначає центральна адміністрація (федеральна або членів федерації). Органи місцевого самоврядування покликані задовольняти специфічні потреби певного міста, селища або сільської округи. Склад видатків місцевих органів влади зумовлюється їхніми функціями. З політичних функцій держави вони виконують функцію захисту приватної власності. За рахунок коштів місцевого бюджету фінансуються поліція, суд, прокуратура. Значна частина державних видатків, пов'язаних з економічними і соціальними функціями,— на організацію комунальних послуг (житлове та міське господарство, пожежну службу тощо), на капітальні вкладення в будівництво житла, доріг, підприємств комунального господарства, фінансування початкової та середньої освіти тощо — здійснюється органами місцевого самоврядування. На їхні видатки значною мірою впливають демографічні проблеми. Зростання населення в містах спричиняє збільшення асигнувань не тільки на житлове будівництво, а й на будівництво шкіл, лікарень та інших об'єктів, на фінансування заходів з охорони навколишнього середовища. Місцевими органами влади фінансується певне коло видатків, пов'язаних із регіональною політикою, загальнонаціональними потребами і підприємницькою діяльністю. Видатки місцевих бюджетів поділяються на поточні та капітальні.

Поточні видатки (адміністративні, на соціальні потреби, житлове і міське господарство, міський транспорт, водопровід і каналізацію тощо) пов'язані з повсякденною діяльністю місцевої влади. Серед них найбільшою є частка видатків на шкільну й професійну освіту (від 25 до 45 %). Вони мають чітко виражену тенденцію до збільшення, що зумовлюється розвитком науково-технічного прогресу і зростанням населення. Крім видатків на за-

гальноосвітні школи, місцеві органи влади фінансують виробничо-технічні заклади, різні курси з перепідготовки робочої сили у зв'язку зі структурними змінами в економіці, а також культурно-освітні установи (бібліотеки, музеї). Основна частина видатків на охорону здоров'я припадає на місцеві фінанси. На місцеве самоврядування покладені видатки на санітарний нагляд і проведення профілактичних заходів. Медичні послуги населенню здебільшого надають приватні установи за досить високу плату. У ряді країн з місцевих бюджетів частково фінансуються державні лікувальні установи. Частина видатків (від 10 до 30 %) на соціальне страхування покривається також коштами місцевих фінансів. Основна ж сума видатків на соціальне страхування фінансується з позабюджетних фондів соціального страхування або з державного бюджету. За рахунок місцевих фінансів сплачується допомога інвалідам, літнім людям, утримуються будинки для них. У США з коштів місцевих бюджетів здійснюється страхування у зв'язку з безробіттям. На поточне утримання рухомого транспортного складу і комунальне господарство спрямовується від 15 до 26 % місцевих бюджетів. Частина поточних видатків місцевих органів влади (від 5 до 25 %) іде на утримання адміністративних органів, поліції, суду, прокуратури, а також цивільної оборони.

Капітальні видатки пов'язані насамперед із фінансуванням купівлі товарів виробничого призначення, будівництва, створення нових, реконструкції і технічного переоснащення діючих виробничих фондів, тобто вкладенням державних фінансових ресурсів в основний капітал. Частка капітальних видатків у місцевих бюджетах має бути вищою (20–30 %), ніж у державному (10–15 %). І це цілком природно. Адже значна частина будівництва в галузях економічної й соціальної інфраструктури фінансується за рахунок місцевих бюджетів. Склад і структура капітальних видатків місцевих органів влади, так само як і поточних, зумовлюються тими функціями, які вони виконують. Перше місце за обсягом видатків у більшості країн займає будівництво шкіл та професійно-технічних училищ (від 10 до майже 40 %). У деяких країнах (Велика Британія, Нідерланди) найбільшою є частка видатків на житлове і міське будівництво (40–50 %). Важлива роль у системі місцевих фінансів належить видаткам на шляхове будівництво, водопровід, каналізацію та інші ланки місцевого господарства. Значною у видатках на капіталовкладення є частка витрат на купівлю землі під забудову житлових будинків, шкіл, доріг та інших муніципальних об'єктів.

Розвиток та ускладнення економічних і соціальних функцій держави ведуть до розширення позабюджетної урядової діяльності, появи і функціонування різноманітних *спеціальних фондів* — численних автономних і приєднаних бюджетів, позабюджетних цільових фондів, спеціальних кошторисів та рахунків, — які створюють для уряду можливість здійснювати видатки, що не втуються парламентом. У зв'язку з цим у державних видатках країн з розвинутою ринковою економікою зростають витрати спеціальних фондів. У цих країнах налічується від 40 до 90 великих спеціальних фондів. У Японії за рахунок їхніх коштів фінансується понад 50 % державних видатків, у Великій Британії — близько третини, у Франції вони вже фактично зрівнялися з обсягом бюджету. Із спеціальних фондів фінансуються видатки на втручання держави в процес розширеного відтворення, на соціальні потреби, субсидії, кредити національним підприємствам, а також зовнішні позики країнам, що розвиваються. Спеціальні фонди класифікуються залежно від призначення на інвестиційні, соціального страхування, майнового й особистого страхування, кон'юнктурні (стабілізаційні), фонди кредитних установ, благодійні. Розвиток світогосподарських зв'язків привів до створення *міждержавних фінансових і кредитних фондів*.

Основна частина державних видатків фінансується з фондів, які перебувають у розпорядженні центрального уряду. Це найважливіші фонди — соціального страхування, стабілізаційні, інвестиційні, валютні тощо. Досить широке коло спеціальних фондів функціонує на рівні місцевих органів влади. Це переважно фонди комунальних підприємств, культурно-освітніх установ, а також фонди, пов'язані з виконанням певних економічних або соціальних програм. Найбільшими серед них є позичкові фонди. Наприклад, у Великій Британії такий фонд існує вже майже 100 років; його цільове призначення — фінансування капіталовкладень, а в окремих випадках — покриття касових розривів у місцевих бюджетах. Спеціальні фонди тісно пов'язані між собою, а також з усіма іншими ланками фінансової системи.

Отже, за формами здійснення затрат бюджету виокремлюють:

1) *бюджетні інвестиції*, які можуть бути у вигляді капіталовкладень, конкретних інвестиційних проектів, а також придбання акцій чи прав участі в управлінні підприємством;

2) *бюджетні кредити* — надання фінансової допомоги з бюджету суб'єктам господарювання на поворотній і платній (інколи

безпроцентній) основі. Вони відрізняються від банківських кредитів порівняно невисоким рівнем процентних ставок;

3) *кошторисне фінансування* — функціонування бюджетних установ на підставі кошторису. *Кошторис* є основним фінансовим документом бюджетної установи, який на бюджетний період установлює повноваження на отримання надходжень і розподіляє бюджетні асигнування для виконання бюджетною установою своїх функцій і досягнення певних результатів;

4) *державні трансферти* — це невідплатні й безповоротні платежі з бюджету юридичним і фізичним особам, які не пов'язані з придбанням товарів чи послуг, наданням кредиту або виплатою непогашеного боргу.

Таким чином, в основі сучасного розуміння сутності бюджетних видатків мають бути суспільний вибір, альтернативні підходи, мотивації та інтереси людей, які приймають рішення: від рядових виборців до парламентаріїв і президента. В умовах розвинених демократичних засад обсяг бюджетних видатків визначається колективними рішеннями, які, у свою чергу, залежать від індивідуальних преференцій членів суспільства, оскільки держава — лише інструмент у руках суб'єктів демократичного політичного процесу, яка реалізує волю більшості у виборі бюджетно-політичних цілей. Отже, видатки бюджету повинні бути інструментом досягнення вищого критерію справедливості у розподілі державних благ з метою досягнення граничного рівня добробуту для кожного члена суспільства. Матеріальну основу видатків бюджету становлять грошові кошти, які спрямовуються урядом й іншими центральними органами влади та місцевим самоврядуванням на фінансування економічної діяльності, соціальної сфери і соціальних потреб населення, на державне управління, оборону та інші функції.

8.2. СКЛАД І СТРУКТУРА ВИДАТКІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ ТА МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Бюджет є важливим інструментом впливу на економічний та соціальний розвиток суспільства. Цей вплив реалізується через фінансування окремих сфер та визначення напрямів вкладень бюджетних коштів. Існує ціла низка чинників, що обумовлюють напрями використання бюджетних видатків: рівень розвитку

регіонів держави, необхідність утримання державних установ, взаємозв'язки видатків із державного бюджету та місцевих бюджетів, форми надання бюджетних коштів та інші фактори, що можуть мати вагоме значення залежно від економічної та політичної ситуації в державі.

Для детальнішого з'ясування ролі бюджетних видатків їх можна класифікувати за такими ознаками (табл. 8.2).

Таблиця 8.2

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИДАТКІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

Ознаки	Види
За часовим виміром	видатки розвитку
	поточні видатки (видатки споживання)
За структурою бюджету	загальний фонд
	спеціальний фонд
За роллю у суспільному виробництві	розвиток матеріального виробництва
	розвиток нематеріальної сфери
За суспільним призначенням	економічна діяльність
	соціально-культурні заходи
	фундаментальні дослідження
	оборона країни
	громадський порядок, безпека та судова влада
	державне управління
	охорона навколишнього природного середовища
	обслуговування і погашення державного боргу
За цільовим призначенням	заробітна плата
	нарахування на заробітну плату
	господарські видатки
	капітальні видатки
	субсидії і поточні трансферти
За територією	загальнодержавний рівень
	республіканський рівень
	обласний рівень
	районний рівень
	рівень поселень

Відповідно до ст. 10 Бюджетного кодексу України, класифікація видатків та кредитування бюджету здійснюється:

1) за бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету). Програмна класифікація видатків та кредитування бюджету використовується в разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі;

2) за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету);

3) за функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету). Детально класифікація видатків згідно з наказом Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію»¹ наведена в темі 2.

Залежно від розподілу функцій між державою й органами місцевого самоврядування видатки бюджету поділяються на такі види:

1) видатки на забезпечення конституційного ладу держави, державної цілісності та суверенітету, незалежного судочинства, а також інші передбачені Бюджетним кодексом видатки, які не можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню. Ці видатки здійснюються за рахунок коштів Державного бюджету України;

2) видатки, які визначаються функціями держави та можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їх виконання на основі принципу субсидіарності;

3) видатки на реалізацію прав та обов'язків Автономної Республіки Крим і місцевого самоврядування, які мають місцевий характер та визначені законами України.

Останні два види видатків здійснюються за рахунок коштів місцевих бюджетів, у тому числі трансфертів з Державного бюджету України.

Кожен із видатків бюджету має кількісну й якісну характеристику. Кількісний вираз пов'язаний із величиною виділених бюджетних коштів. Якісна характеристика дає уявлення про економічну природу і суспільне призначення кожного виду бюджетних видатків.

У видатках бюджету проявляється фінансова політика держави у сферах державного регулювання і стимулювання виробниц-

¹ Про бюджетну класифікацію [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 14 січ. 2011 р. № 11. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

тва, фінансового забезпечення соціального захисту населення, розвитку науково-технічного прогресу, міжнародної діяльності. Тому перелік видатків, їх склад і структура постійно змінюються залежно від конкретної економічної ситуації.

Видатки бюджету обумовлені насамперед їх суспільним призначенням, адже саме такий їх розріз найповніше відбиває сутність і призначення бюджету. Економічну функцію держави забезпечують видатки на економічну діяльність та науку, соціальну — видатки на соціальну сферу, соціальний захист населення та соціальне забезпечення, екологічну — видатки на охорону навколишнього природного середовища, оборонну — видатки на оборону, управлінську — видатки на утримання управлінських структур (органи державної і місцевої влади й місцевого самоврядування, судові структури і прокуратура, правоохоронні органи і служба безпеки, фінансова і фінансова діяльність) та зовнішньополітичну діяльність. Видатки на зовнішньополітичну діяльність — це сплата внесків до міжнародних організацій, членом яких є Україна, утримання дипломатичних представництв за кордоном, відрядження за кордон представників органів державної влади. Окремо в бюджеті виділяються видатки, пов'язані з системою державного кредиту, — на обслуговування внутрішнього і зовнішнього державного боргу.

Видатки бюджету на *економічну діяльність* в Україні охоплюють державні капітальні вкладення, бюджетні кредити підприємствам, державні субсидії й дотації, операційні витрати на утримання виробничої інфраструктури тощо. При цьому видаткам бюджету відводиться допоміжна і регулятивна роль у системі фінансового забезпечення економіки, основними формами якого є самофінансування і кредитування.

Видатки бюджету на *науку* відбивають забезпечення державних і міждержавних науково-технічних програм, фундаментальних досліджень. Нині бюджетні видатки на науку значно скоротились, однак альтернативні джерела фінансування (комерційна наукова діяльність, спеціальні фонди і відрахування) не набули належного поширення.

Видатки на *соціальну сферу* структуровані за галузевими ознаками: на освіту, охорону здоров'я, духовний і фізичний розвиток. В Україні бюджетні асигнування є головними в системі фінансового забезпечення соціальної сфери. Однак постійно розвивається сфера платних послуг, яка засновується на самофінансуванні і кредитуванні, а також благодійництвом і меценатством. Видатки бюджету на

соціальний захист — це державні соціальні гарантії і допомога громадянам, які внаслідок об'єктивних, незалежних від них причин не можуть самостійно повною мірою забезпечити себе. Видатки на **соціальне забезпечення** пов'язані з державним соціальним обслуговуванням у бюджетних установах тих громадян, які з об'єктивних причин не можуть утримувати себе самостійно, наприклад інваліди від народження, самотні особи похилого віку тощо.

Видатки бюджету на **оборону** охоплюють закупівлю озброєнь і військової техніки та утримання військових частин. Крім того, до них належать видатки на наукові дослідження у сфері оборони і на виплату пенсій військовослужбовцям.

Вагомість бюджетних видатків коливається під впливом бюджетної політики, зміни поточних завдань та нагальних потреб соціально-економічного розвитку. Структура видатків Зведеного бюджету України без урахування міжбюджетних трансфертів наведена в табл. 8.3.

Найбільшу частку у Зведеному бюджеті України займають соціальні видатки (на охорону здоров'я, духовний та фізичний розвиток, освіту, соціальний захист населення та соціальне забезпечення). З наведених у таблиці даних видно, що в 2007 р. видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення становили 21,46 % видатків Зведеного бюджету України, у 2010 р. — 27,67 %. Другим за вагомістю напрямом витрачання коштів в Україні серед соціальних видатків є освіта. У 2010 р. видатки на освіту становили 21,13 % видатків Зведеного бюджету України проти 19,61 % у 2007 р.

Отже, за часткою у видатках Зведеного бюджету України 2010 р. можна послідовно виокремити: соціальний захист та соціальне забезпечення (27,7 %), освіта (21,1 %), загальнодержавні функції (11,9 %), охорона здоров'я (11,8 %), економічна діяльність (11,6 %), громадський порядок, безпека та судова влада (7,6 %), духовний і фізичний розвиток (3,1 %), оборона (3,0 %), житлово-комунальне господарство (1,4 %), охорона навколишнього природного середовища (0,8 %).

Частка видатків Зведеного бюджету України до ВВП у 2010 р. становила 34,6 % проти 33,6 % у 2009 р.

Склад та структура видатків державного та місцевих бюджетів України у 2007–2010 рр. наведені у табл. 8.4 та 8.5. До видатків, що здійснюються з Державного бюджету України, належать видатки, визначені ст. 87 Бюджетного кодексу України.

Таблиця 8.3
СКЛАД І СТРУКТУРА ВИДАТКІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ У 2007–2010 рр.
 (БЕЗ УРАХУВАННЯ МІЖБЮДЖЕТНИХ ТРАНСФЕРТІВ)*

Напряму видатків	2007		2008		2009		2010	
	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу
Загальнодержавні функції	24270,86	10,74	30829,16	9,97	33155,98	10,79	44902,46	11,88
Оборона	9416,52	4,17	11732,97	3,79	9663,304	3,14	11347,14	3,00
Громадський порядок, безпека та судова влада	18445,67	8,16	27080,91	8,76	24346,11	7,92	28825,61	7,63
Економічна діяльність	40523,44	17,93	51322,39	16,60	39753,05	12,93	43832,36	11,60
Охорона навколишнього природного середовища	2241,34	0,99	2764,685	0,89	2538,787	0,83	2872,356	0,76
Житлово-комунальне господарство	5900,31	2,61	8968,495	2,90	7498,058	2,44	5431,259	1,44
Охорона здоров'я	26717,56	11,82	33559,9	10,85	36564,91	11,89	44745,37	11,84
Духовний та фізичний розвиток	5687,75	2,52	7916,124	2,56	8330,245	2,71	11525,37	3,05
Освіта	44333,58	19,61	60959,37	19,71	66773,56	21,72	79826,05	21,13
Соціальний захист і соціальне забезпечення	48517,33	21,46	74069,73	23,95	78775,35	25,63	104534,9	27,67
Усього	226054,37	100,00	309203,7	100,00	307399,4	100,00	377842,8	100,00

* Джерело: Річні звіти Міністерства фінансів України.

Таблиця 8.4
СКЛАДІ СТРУКТУРА ВИДАТКІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ У 2007–2010 РР.*

Напрямок видатків	2007		2008		2009		2010	
	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу
Загальнодержавні функції	16906,61	9,70	21769,48	9,01	24850,41	10,25	34694,29	11,43
Оборона	9416,52	5,40	11732,97	4,86	9663,30	3,99	11347,14	3,74
Громадський порядок, безпека та судова влада	18315,70	10,51	24871,13	10,30	24159,22	9,97	28570,7	9,41
Економічна діяльність	29748,79	17,07	38693,05	16,02	33294,33	13,73	36029,96	11,87
Охорона навколишнього природного середовища	1809,10	1,04	2230,17	0,92	1824,30	0,75	2292,658	0,76
Житлово-комунальне господарство	723,81	0,42	443,97	0,18	270,63	0,11	844,4068	0,28
Охорона здоров'я	6321,02	3,63	7365,51	3,05	7534,95	3,11	8759,021	2,89
Духовний та фізичний розвиток	1987,73	1,14	2917,60	1,21	3216,72	1,33	5165,528	1,70
Освіта	15149,68	8,69	21554,27	8,93	23925,68	9,87	28807,53	9,49
Соціальний захист і соціальне забезпечення	29220,35	16,77	50798,31	21,04	51517,56	21,25	69311,31	22,83
Разом	129 599,31	74,37	182376,45	75,52	180257,11	74,35	225822,5	74,38
Міжбюджетні трансферти	44655,00	25,63	59113,62	24,48	62180,11	25,65	77766,21	25,62
Усього	174 254,30	100,00	241490,08	100,00	242437,22	100,00	303588,7	100,00

* Джерело: Річні звіти Міністерства фінансів України.

Таблиця 8.5
СКЛАД І СТРУКТУРА ВИДАТКІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ У 2007–2010 РР.*

Напряму видатків	2007		2008		2009		2010	
	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу
Загальнодержавні функції	7364,25	7,02	9059,68	6,52	8305,573	6,10	10208,17	6,39
Громадський порядок, безпека та судова влада	129,98	0,12	2209,79	1,59	186,8943	0,14	254,9132	0,16
Економічна діяльність	10774,65	10,28	12629,34	9,09	6458,72	4,74	7802,406	4,88
Охорона навколишнього природного середовища	432,24	0,41	534,51	0,38	714,4841	0,52	579,6981	0,36
Житлово-комунальне господарство	5176,50	4,94	8524,52	6,13	7227,429	5,30	4586,852	2,87
Охорона здоров'я	20396,54	19,45	26194,39	18,85	29029,95	21,31	35986,35	22,53
Духовний та фізичний розвиток	3700,02	3,53	4998,52	3,60	5113,522	3,75	6359,844	3,98
Освіта	29183,90	27,83	39405,10	28,35	42847,88	31,45	51018,52	31,93
Соціальний захист і соціальне забезпечення	19296,99	18,40	23271,42	16,74	27257,79	20,01	35223,56	22,05
Разом	96 455,06	91,99	126827,27	91,24	127142,2	93,31	152020,3	95,16
Міжбюджетні трансферти	4352,60	4,15	7701,07	5,54	7769,009	5,70	6624,756	4,15
Кошти, що передаються із загального фонду бюджету до бюджету розвитку (спеціального фонду)	4045,56	3,86	4470,45	3,22	1343,638	0,99	1115,136	0,70
Усього	104853,2	100,00	138998,79	100,00	136254,9	100,00	159760,2	100,00

* Джерело: Річні звіти Міністерства фінансів України.

З наведених даних видно, що у видатках Державного бюджету України найбільшою є частка на соціальний захист та соціальне забезпечення, що становить у 2008 р. — 21,04 %, 2009 р. — 21,25, у 2010 р. — 22,83 %. Видатки на економічну діяльність займають друге місце за часткою і становлять у 2007 р. — 17,07 %, 2008 р. — 16,02, 2009 р. — 13,73, 2010 р. — 11,87 %, що свідчить про тенденцію до зменшення. Третім за вагомістю напрямом витрачання коштів державного бюджету є видатки на загальнодержавні функції, частка яких коливалася в межах від 9 % до 11,4 % всіх видатків цього бюджету.

Видатки Державного бюджету України за 2010 р. виконано в сумі 303 588,7 млн грн, що на 61 151,5 млн грн, або 25,2 %, більше аналогічного показника 2009 р. За загальним фондом державного бюджету у 2010 р. було відкрито асигнувань на проведення видатків в обсязі 240 557,6 млн грн (рис. 8.1).

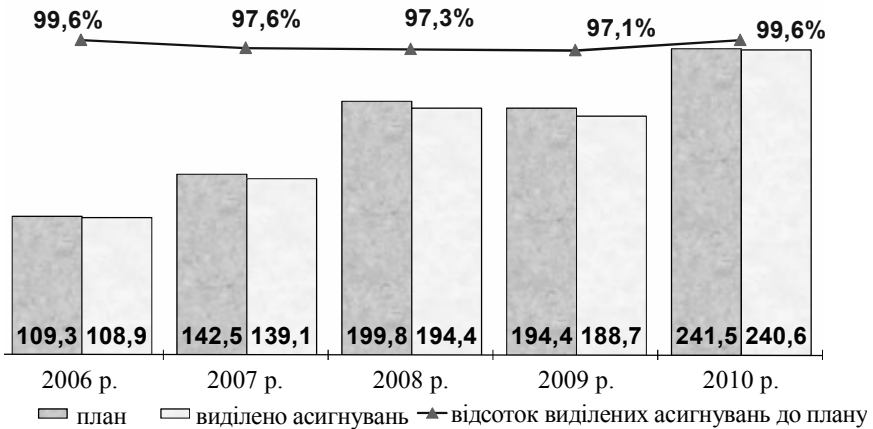


Рис. 8.1. Динаміка видатків Загального фонду Державного бюджету України за 2006–2010 рр. (асигнування), млрд грн¹

Касові видатки загального фонду державного бюджету були здійснені на рівні 99,1 % виділених асигнувань, що пов'язано з необхідністю проведення визначених законодавством процедур здійснення видатків, та становили 238 314,9 млн грн. Обсяг касових видатків загального фонду державного бюджету за 2010 р.

¹ За даними Міністерства фінансів України.

зріс проти аналогічного показника 2009 р. на 50 566,9 млн грн, або на 26,9 %.

Крім того, в 2010 р. забезпечено виконання норм законодавства щодо встановлення мінімальної заробітної плати на рівні прожиткового мінімуму для працездатних осіб. Хоча, якщо виходити із співвідношення між прожитковим мінімумом для працездатних осіб та мінімальною місячною заробітною платою у розвинутих державах, то розмір останньої в Україні мав бути на 20–50 % вищим від прожиткового мінімуму. У 2010 р. приріст середньозваженої мінімальної заробітної плати бюджетної сфери до попереднього 2009 р. становив 245,1 грн, що у 2,2 раза більше.

У складі видатків бюджету згідно з Бюджетним кодексом України виділяють захищені і таємні видатки. *Захищеними видатками* визнаються видатки Державного бюджету України, обсяг яких не може змінюватися у разі проведення скорочення затверджених бюджетних призначень. Захищеними видатками Державного бюджету України є видатки загального фонду на:

- оплату праці працівників бюджетних установ;
- нарахування на заробітну плату;
- придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів;
- забезпечення продуктами харчування;
- оплату комунальних послуг та енергоносіїв;
- обслуговування державного боргу;
- поточні трансферти населенню;
- поточні трансферти місцевим бюджетам;
- підготовку кадрів вищими навчальними закладами I–IV рівнів акредитації;
- забезпечення інвалідів технічними та іншими засобами реабілітації, виробами медичного призначення для індивідуального користування;
- фундаментальні дослідження, прикладні наукові та науково-технічні розробки;
- роботи та заходи, що здійснюються на виконання Загальнодержавної програми зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему) та роботи з посилення бар'єрних функцій зони відчуження.

Таємні видатки — видатки бюджету, пов'язані з державною таємницею та передбачені на діяльність органів державної влади, в інтересах національної безпеки. Включення таємних видатків

до Державного бюджету України не передбачає їх деталізації. Звіти про проведені таємні видатки розглядаються Верховною Радою України на закритому пленарному засіданні.

Фінансування капітальних видатків Державного бюджету України в 2010 р. було здійснено в обсязі 21 057,1 млн грн, що в два рази більше, ніж у 2009 р. За загальним фондом капітальні видатки досягли суми 3640,4 млн грн, тобто зросли майже в 3,3 раза, або на 2522,0 млн грн. У структурі видаткової частини державного бюджету частка капітальних видатків збільшилася на 2,6 відсоткового пункту до 6,9 %. Питома вага капітальних видатків державного бюджету у ВВП у 2010 р. дорівнювала 1,9 % проти 1,1 % у 2009 р. Але цього всього, незважаючи на певне зростання, недостатньо. Державна інвестиційна політика не має активного характеру.

Головна проблема, яка сьогодні стоїть перед суспільством, — стабілізація економіки і забезпечення її зростання. Однак без спрямування значних коштів її неможливо розв'язати. У цілому необхідно знайти відповідні джерела покриття, визначити місце і роль бюджету у фінансовому забезпеченні потреб економічного розвитку та основні напрями бюджетного інвестування.

При виборі об'єктів бюджетного інвестування враховується здатність виробників випускати експортоспроможну та імпортозамінну продукцію, виробити особливої соціальної значущості (лікувальні препарати, продукти харчування, інші товари першої необхідності), а також знаходити і розширювати ринки збуту своєї продукції на внутрішньому та зовнішньому ринках і відповідно нарощувати обсяги її реалізації. Ураховуються також можливості для поживлення виробництва в суміжних галузях і вирішення питань енергозбереження та використання альтернативних джерел енергопостачання. В умовах обмеженості фінансових ресурсів держава не має можливості виділяти бюджетні кошти на підтримку неефективних підприємств, які, власне, є банкрутами. Тому особливої ваги набуває питання реперофілювання, консервації, а в окремих випадках і закриття неефективних виробничих структур.

В Україні державний та місцеві бюджети є автономними. Держава коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов'язання органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. Органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування коштами відповідних місцевих бюджетів не несуть відповідаль-

ності за бюджетні зобов'язання одне одного, а також за бюджетні зобов'язання держави. Автономність бюджетів забезпечується закріпленням за ними відповідних джерел доходів бюджету, правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства України, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад незалежно одне від одного розглядати та затверджувати свої місцеві бюджети.

Розмежування видатків між місцевими бюджетами здійснюється на основі принципу субсидіарності з урахуванням критеріїв повноти надання послуги та наближення її до безпосереднього споживача. Відповідно до цих критеріїв види видатків поділяються на три групи (рис. 8.2).

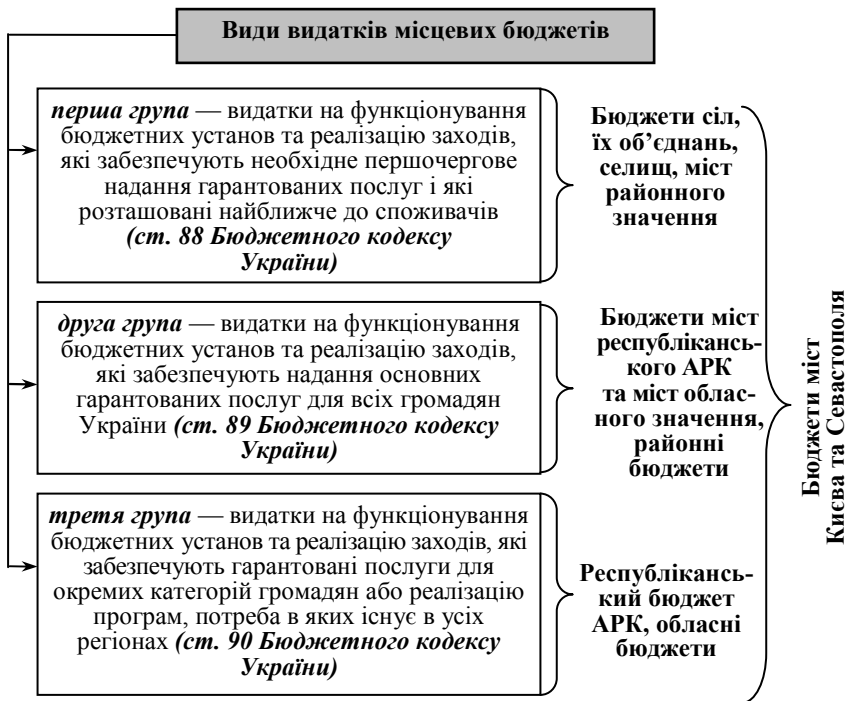


Рис. 8.2. Розмежування видатків між місцевими бюджетами, які враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів

До видатків місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать видатки, визначені ст. 91 Бюджетного кодексу України. Крім того, згідно зі ст. 92 і 93 Бюджетного кодексу України дозволене передавання коштів між місцевими бюджетами у вигляді міжбюджетних трансфертів на здійснення видатків відповідних місцевих бюджетів.

Щодо структури видатків місцевих бюджетів (див. табл. 8.5), то найбільше бюджетних коштів було спрямовано на освіту, охорону здоров'я, соціальний захист та соціальне забезпечення. Для даних напрямів бюджетних видатків характерне поступове збільшення їх частки у 2010 р. порівняно з 2007 р.: соціальний захист та соціальне забезпечення (22,1 %), охорона здоров'я (22,5 %), освіта (31,9 %).

Видатки загального фонду місцевих бюджетів (без урахування коштів, що передаються до державного бюджету) профінансовано в сумі 134,7 млрд грн, що на 24,5 млрд грн, або на 22,2 %, більше, ніж у 2009 р. У розрізі функціональної класифікації у 2010 р. порівняно з 2009 р. видатки загального фонду місцевих бюджетів зросли за всіма основними функціями, зокрема по:

- освіті — на 7,5 млрд грн, або на 19,2 % (у 2009 р. приріст до 2008 р. становив 3,5 млрд грн, або 9,8 %);

- охороні здоров'я — на 6,3 млрд грн, або на 23,3 % (у 2009 р. приріст до 2008 р. дорівнював 2,7 млрд грн, або 10,9 %);

- соціальному захисту та соціальному забезпеченню (у тому числі за рахунок трансфертів із державного бюджету) — на 7,3 млрд грн, або на 32,3 % (у 2009 р. приріст до 2008 р. становив 1,0 млрд грн, або 4,7 %);

- культурі і мистецтву — на 1,1 млрд грн, або на 23,8 % (у 2009 р. приріст до 2008 р. дорівнював 0,5 млрд грн, або 10,8 %);

- фізичній культурі і спорту — на 0,2 млрд грн, або на 19,9 % (у 2009 р. приріст до 2008 р. становив 1,5 млн грн, або 0,1 %).

Забезпечено зростання видатків по захищених статтях місцевих бюджетів. Зокрема, у 2010 р. збільшилися видатки на:

- заробітну плату з нарахуваннями — на 19,0 %;

- продукти харчування — на 19,0 %;

- медикаменти та перев'язувальні матеріали — на 14,5 %;

- комунальні послуги та енергоносії — на 25,5 %.

Видатки спеціального фонду місцевих бюджетів профінансовано в обсязі 18,6 млрд грн. Порівняно з 2009 р. їх обсяг збільшився на 0,2 млрд грн, або на 1,0 %. При цьому на 3,2 % зрос-

ла складова капітальних видатків у загальному обсязі видатків спеціального фонду — з 39,4 % у 2009 р. до 42,6 % у 2010 р.

Збільшилися залишки коштів на рахунках місцевих бюджетів (з урахуванням коштів на депозитних рахунках). Станом на 1 січня 2011 р. залишки коштів місцевих бюджетів становлять 8,3 млрд грн, що на 1,2 млрд грн (або на 16,2 %) більше, ніж на початок 2010 р.

За підсумками 2010 р. обсяг трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам становив 78 881,3 млн грн, у тому числі по загальному фонду 72 375,1 млн грн та по спеціальному фонду 6506,2 млн грн. Касове виконання дотацій та субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам становило:

1) дотація вирівнювання з державного бюджету місцевим бюджетам — 43 640,4 млн грн;

2) додаткова дотація з державного бюджету місцевим бюджетам на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів — 538,7 млн грн;

3) додаткова дотація з державного бюджету міському бюджету міста Славутича для забезпечення утримання соціальної інфраструктури міста Славутича — 10,0 млн грн;

4) додаткова дотація з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення повноважень, установлених Законом України «Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим» — 34,1 млн грн;

5) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на фінансування в 2010 р. програм — переможниць Всеукраїнського конкурсу проектів та програм розвитку місцевого самоврядування 2009 р. — 15,9 млн грн;

6) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на погашення кредиторської заборгованості, зареєстрованої органами Державного казначейства як фінансові зобов'язання станом на 1 січня 2010 р., за бюджетною програмою «Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на фінансування у 2009 р. програм — переможниць у Всеукраїнському конкурсі проектів та програм розвитку місцевого самоврядування 2008 р.» — 2,5 млн грн;

7) субвенція з державного бюджету міському бюджету міста Жовті Води на виконання заходів щодо радіаційного та соціального захисту населення м. Жовті Води — 3,5 млн грн;

8) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на виплату державної соціальної допомоги на дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, грошового забезпечення

батькам-вихователям і прийомним батькам за надання соціальних послуг у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях за принципом «гроші ходять за дитиною» — 237,6 млн грн;

9) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на завершення ремонтних робіт у закладах, що надають соціальні послуги дітям та молоді, створення яких було розпочато в 2007 р. — 7,0 млн грн;

10) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на компенсацію втрат доходів унаслідок розміщення ЧФ РФ на території міст Севастополя, Феодосії та смт Гвардійське Сімферопольського району — 109,6 млн грн;

11) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на проведення виборів депутатів Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад та сільських, селищних, міських голів — 836,9 млн грн;

12) субвенція з державного бюджету обласному бюджету Донецької області на забезпечення лікування інвалідів-спинальників у Донецькій обласній лікарні відновного лікування — 3,0 млн грн;

13) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на придбання витратних матеріалів та медичного обладнання для закладів охорони здоров'я — 133,2 млн грн;

14) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення заходів щодо соціально-економічного розвитку регіонів за напрямками, які закріплені за Міністерством регіонального розвитку та будівництва України — 227,8 млн грн;

15) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення заходів щодо соціально-економічного розвитку регіонів — 1661,3 млн грн;

16) субвенція з державного бюджету міському бюджету м. Калуш на соціально-економічний розвиток — 30,0 млн грн;

17) субвенція з державного бюджету обласному бюджету Київської області на соціально-економічний розвиток, у тому числі для міст Бучі, Ірпіня та Києво-Святошинського району — 73,0 млн грн;

18) субвенція з державного бюджету міському бюджету м. Запоріжжя на будівництво автотранспортної магістралі через р. Дніпро — 237,1 млн грн;

19) субвенція з державного бюджету бюджету м. Києва на поліпшення технічного стану підприємства Дитячо-юнацького учбово-спортивного центру профспілок м. Києва «Авангард» — 15,0 млн грн;

20) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на фінансування заходів соціально-економічної компенсації ризику населення, яке проживає на території зони спостереження — 65,4 млн грн;

21) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на фінансування ремонту приміщень управлінської праці та соціального захисту виконавчих органів міських (міст республіканського в Автономній Республіці Крим і обласного значення), районних у містах Києві і Севастополі та районних у містах рад для здійснення заходів з виконання спільного зі Світовим банком проекту «Удосконалення системи соціальної допомоги» — 23,1 млн грн;

22) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на розвиток соціально-економічної сфери міста Севастополя та інших населених пунктів, у яких дислокуються військові формування ЧФ РФ на території України — 34,3 млн грн;

23) субвенція з державного бюджету Республіканському бюджету Автономної Республіки Крим на оплату вартості електроенергії, використаної в 2010 р. для заповнення водою Міжгірного водосховища, та погашення кредиторської заборгованості за використану на цю мету в 2008–2009 рр. електроенергію — 24,0 млн грн;

24) субвенція з державного бюджету міському бюджету м. Курякове Донецької області на будівництво Соборного храму Божої Матері — 3,0 млн грн.

Субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на виплату допомоги сім'ям з дітьми, малозабезпеченим сім'ям, інвалідам з дитинства, дітям-інвалідам та тимчасової державної допомоги дітям, надання пільг та житлових субсидій населенню на оплату електроенергії, природного газу, послуг тепло-, водопостачання і водовідведення, квартирної плати, вивезення побутового сміття та рідких нечистот, пільг з послуг зв'язку та інших передбачених законодавством пільг (крім пільг на одержання ліків, зубопротезування, компенсацію за пільговий проїзд окремих категорій громадян і житлових субсидій населенню на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу профінансовано у межах зареєстрованих фінансових зобов'язань 2010 р. у сумі 29 799,7 млн грн.

Серед видатків державного бюджету виокремлюється надання кредитів із загального та спеціального фондів. Кредитування із загального фонду Державного бюджету України відбувається за рахунок: надходжень внаслідок стягнення простроченої заборгованості перед державою за кредитами (позиками), залученими

державою або під державні гарантії, кредитами з державного бюджету, повернення нецільових кредитів, наданих з державного бюджету; повернення кредитів до державного бюджету, наданих для реалізації інвестиційних програм (проектів) за рахунок кредитів (позик), залучених державою від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій.

Кредитування зі спеціального фонду Державного бюджету України відбувається за рахунок:

— повернення кредитів, наданих з Державного бюджету України індивідуальним сільським забудовникам;

— повернення кредитів, наданих з державного бюджету молодим сім'ям та одиноким молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла, і пені;

— повернення бюджетних позичок, наданих на закупівлю сільськогосподарської продукції за державним замовленням (контрактом) 1994–1997 рр.;

— повернення коштів у частині відшкодування вартості сільськогосподарської техніки, переданої суб'єктам господарювання на умовах фінансового лізингу;

— коштів, що надійдуть у рахунок погашення заборгованості за кредитами, залученими державою або під державні гарантії і наданими для закупівлі сільськогосподарської техніки іноземного виробництва, переданої сільськогосподарським товаровиробникам та іншим суб'єктам господарювання;

— повернення кредитів, наданих з державного бюджету фермерським господарствам;

— повернення коштів, наданих Мінагрополітики України на формування Аграрним фондом державного інтервенційного фонду, а також для закупівлі матеріально-технічних ресурсів для потреб сільськогосподарських товаровиробників;

— повернення безпроцентних бюджетних позик, наданих у 2004 р. підприємствам державної форми власності паливно-енергетичного комплексу та у 2005 р. підприємствам вугільної промисловості на погашення заборгованості із зарплати;

— повернення кредиту, наданого на реконструкцію гідроелектростанцій;

— повернення кредитів, наданих у 2007 р. з державного бюджету на реалізацію інноваційно-інвестиційних галузевих проектів, першочергове впровадження енергоощадних технологій і виробництва альтернативних джерел палива;

— повернення коштів, наданих з державного бюджету для кредитування окремих категорій громадян, які за законом мають право на отримання кредитів на будівництво (придбання) житла, і пені.

За результатами аудиту Рахунковою палатою України виконання державного бюджету за 2010 р. зроблено висновок, що бюджетне кредитування здійснювалося неефективно.

Основним фінансово-плановим документом бюджетної установи є кошторис. Він установлює на бюджетний період повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань щодо взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій і досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень. Кошторис має такі складові:

— загальний фонд, який відображає обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання бюджетною установою основних функцій або розподіл кредитів із бюджету за класифікацією кредитування бюджету;

— спеціальний фонд, який відображає обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків бюджету на здійснення відповідних видатків згідно з законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних із виконанням установою основних функцій, або розподіл кредитів з бюджету згідно з законодавством за класифікацією кредитування бюджету¹.

Невід'ємними частинами кошторису є план асигнувань загального фонду бюджету, план надання кредитів із загального фонду бюджету, план спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), план використання бюджетних коштів вищих навчальних закладів та наукових установ, помісячний план використання бюджетних коштів, що *затверджуються разом із кошторисом* (рис. 8.3). Розрахунки, які обґрунтовують показники видатків бюджету або надання кредитів із бюджету, що включаються до проекту кошторису, є також невід'ємною частиною кошторису.

¹ Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лют. 2002 р. № 228. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

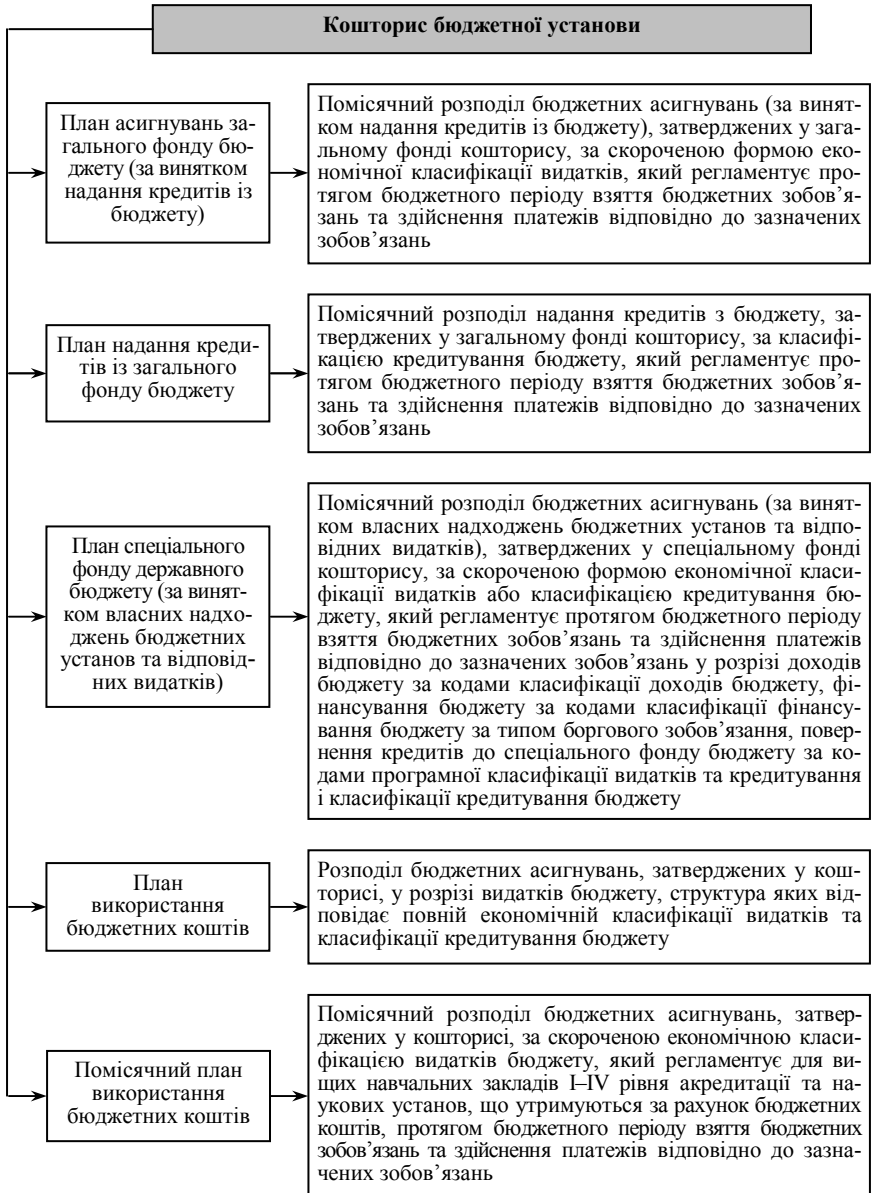


Рис. 8.3. Невід'ємні частини кошторису бюджетної установи

Бюджетна установа незалежно від того, веде вона облік самостійно чи обслуговується централізованою бухгалтерією, для забезпечення своєї діяльності складає *індивідуальний кошторис, план асигнувань загального фонду бюджету, план надання кредитів із загального фонду бюджету, план спеціального фонду за кожною виконуваною нею бюджетною програмою (функцією)*, а вищий навчальний заклад та наукова установа складають також індивідуальні плани використання бюджетних коштів та індивідуальні помісячні плани використання бюджетних коштів. *Зведений кошторис* є сукупністю показників індивідуальних кошторисів, він не підлягає затвердженню.

Кошториси не складаються за бюджетними програмами, призначення за якими встановлюються законом про Державний бюджет України за загальнодержавними видатками та рішенням відповідної ради про затвердження місцевого бюджету в частині міжбюджетних трансфертів, передання бюджетних призначень головним розпорядникам бюджетних коштів і бюджетних програм щодо виконання державою гарантійних зобов'язань за кредитами, залученими під державні гарантії, мобілізаційної підготовки галузей національної економіки, резервного фонду місцевих бюджетів, а також за бюджетними програмами щодо виплати пенсій, надбавок та підвишень до пенсій, призначених за різними пенсійними програмами.

Розподіл видатків бюджету та надання кредитів із бюджету спеціального фонду кошторису проводиться виключно в межах і за рахунок відповідних надходжень, запланованих на цю мету в зазначеному фонді. Відповідальність за виникнення заборгованості, що склалася за видатками спеціального фонду, несе виключно розпорядник, з вини якого вона утворилась.

Під час визначення обсягів видатків розпорядників нижчого рівня головні розпорядники повинні враховувати об'єктивну потребу в коштах кожної установи відповідно до її основних виробничих показників і контингентів, які встановлюються для установ (кількість класів, учнів у школах, ліжок у лікарнях, дітей у дошкільних закладах тощо), обсягу виконуваної роботи, штатної чисельності, необхідності погашення дебіторської і кредиторської заборгованості та реалізації окремих програм і намічених заходів щодо скорочення видатків у плановому періоді.

Обов'язковим є виконання вимоги щодо першочергового забезпечення бюджетними коштами видатків на оплату праці з на-

рахуваннями, виплату стипендії, а також на господарське утримання установ. Зокрема частка заробітної плати працівників вищих навчальних закладів в Україні разом із стипендіями для студентів становить 2/3 видатків кошторису бюджетної установи, без нарахувань на заробітну плату. Під час визначення видатків кошторису бюджетної установи має забезпечуватися суворий режим економії коштів і матеріальних цінностей. До кошторису можуть включатися тільки видатки, передбачені законодавством, необхідність яких обумовлена характером діяльності установи. Видатки на придбання обладнання, капітальний ремонт приміщень тощо, які не є першочерговими, можуть передбачатися лише за умови забезпечення коштами невідкладних витрат та відсутності заборгованості. При цьому видатки на заробітну плату з коштів спеціального фонду обчислюються залежно від обсягу діяльності, що провадиться за рахунок цих коштів, із застосуванням установлених законодавством норм, які використовуються установами аналогічного профілю.

Видатки спеціального фонду кошторису за рахунок власних надходжень плануються в такій послідовності: за встановленими напрямками використання, на погашення заборгованості установи з бюджетних зобов'язань за спеціальним та загальним фондами кошторису та на проведення заходів, пов'язаних з виконанням основних функцій, які не забезпечені (або частково забезпечені) видатками загального фонду. При цьому розпорядник бюджетних коштів здійснює коригування обсягів узятих бюджетних зобов'язань за загальним фондом кошторису для проведення видатків із цих зобов'язань зі спеціального фонду кошторису відповідно до бюджетного законодавства.

Кошторис затверджується за загальним і спеціальним фондами на рік без розподілу за періодами в обсязі, який дорівнює сумі цих фондів. Стадіями виконання кошторису є:

1) взяття бюджетних зобов'язань. Розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання та здійснюють платежі тільки в межах бюджетних асигнувань, установлених кошторисами;

2) отримання товарів, робіт і послуг;

3) здійснення платежів відповідно до узятих бюджетних зобов'язань. Розпорядник бюджетних коштів після отримання товарів, робіт і послуг відповідно до умов узятого бюджетного зобов'язання приймає рішення про їх оплату та дає доручення на здійснення платежу органу казначейства;

4) використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетної установи.

Керівники бюджетних установ утримують штат працівників, військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу та здійснюють фактичні видатки на заробітну плату (грошове забезпечення), у тому числі видатки на премії та інші види заохочень чи винагород, матеріальну допомогу, лише в межах фонду заробітної плати (грошове забезпечення), затвердженого для бюджетних установ у кошторисах.

Видатки на безоплатне або пільгове матеріальне і побутове забезпечення, на яке згідно із законодавством України мають право окремі категорії працівників бюджетних установ, військовослужбовці, особи рядового і начальницького складу, а також щодо медичної допомоги і санаторно-курортного лікування та відпочинку для оздоровлення — члени сімей військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу, пенсіонери з числа військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу та члени їхніх сімей, здійснюються за рахунок бюджетних асигнувань на функціонування цих бюджетних установ. До таких видатків належать: забезпечення форменим одягом, речовим майном, службовим обмундируванням; забезпечення безоплатною медичною допомогою; надання санаторно-курортного лікування та відпочинку для оздоровлення; надання жилого приміщення або виплата грошової компенсації за піднайом (найом) жилого приміщення; зниження плати за користування житлом (квартирної плати), паливом, телефоном та плати за комунальні послуги (водопостачання, газ, електрична та теплова енергія); безоплатний проїзд і перевезення багажу; безоплатне встановлення квартирної охоронної сигналізації і користування нею; безоплатне відправлення та одержання листів військовослужбовцями строкової служби.

Розпорядники бюджетних коштів забезпечують укладання договорів та проведення в повному обсязі розрахунків за електричну і теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ і послуги зв'язку, які споживаються бюджетними установами за кожним видом енергоносіїв, у межах установлених головним розпорядником обґрунтованих лімітів споживання.

За наявності простроченої кредиторської заборгованості з заробітної плати (грошового забезпечення), стипендій, а також за спожиті комунальні послуги та енергоносії розпорядники бю-

джетних коштів у межах бюджетних асигнувань за загальним фондом не беруть бюджетних зобов'язань і не здійснюють платежів за іншими заходами, пов'язаними з функціонуванням бюджетних установ (крім захищених видатків), до погашення такої заборгованості.

Так, за даними Державного казначейства, станом на 1 січня 2011 р. кредиторська заборгованість бюджетних установ за державним бюджетом становить 2942,1 млн грн, у тому числі за загальним фондом у сумі 945,1 млн грн, що менше показника на початок року на 146,1 млн грн. За економічною структурою видатків у 2010 р. зменшено кредиторську заборгованість за поточними видатками на 341,3 млн грн, а за капітальними — на 333,5 млн грн. Протягом 2010 р. вдалось зменшити кредиторську заборгованість за державним бюджетом Міністерству аграрної політики — на 235,4 млн грн, Міністерству палива та енергетики України — на 181,0 млн грн, Міністерству внутрішніх справ — на 131,2 млн грн, Державній судовій адміністрації України — на 45,2 млн грн, Адміністрації Державної прикордонної служби України — на 43,7 млн грн.

Кредиторська заборгованість бюджетних установ, що утримуються за рахунок коштів загального фонду місцевих бюджетів, зменшилася за 2010 р. на 80,9 млн грн, або на 3,9 %, і станом на 1 січня 2011 р. становила 1977,0 млн грн, у тому числі заборгованість, термін оплати якої не настав, — 1351,7 млн грн. Отже, зважена бюджетна політика Уряду дала змогу не тільки вчасно фінансувати поточні зобов'язання, а й зменшити кредиторську заборгованість.

Дебіторська заборгованість бюджетних установ за державним бюджетом станом на 1 січня 2011 р. становила 3910,2 млн грн, у тому числі за загальним фондом — 1192,0 млн грн. За економічною структурою видатків у 2010 р. зменшилась дебіторська заборгованість за поточними видатками на 255,2 млн грн, а за капітальними збільшилася на 1276,7 млн грн, що пов'язано в основному з відновленням фінансування інвестиційної діяльності з бюджету. Так, зростання дебіторської заборгованості було зафіксоване в головних розпорядників, які фінансували інвестиційно-інноваційні проекти, що були розпочаті, але не завершені в 2010 р.: Національне агентство України з питань підготовки та проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 р. з футболу — на 780,1 млн грн; Національне агентство екологічних інвестицій України — на 117,4 млн грн.

Протягом 2010 р. зменшили дебіторську заборгованість бюджетних установ державного бюджету:

- Міністерство оборони України — на 101,6 млн грн;
- Міністерство України з питань надзвичайних ситуацій та у справах захисту населення від наслідків Чорнобильської катастрофи — на 25,0 млн грн;
- Центральна виборча комісія — на 21,6 млн грн;
- Міністерство регіонального розвитку та будівництва України — на 17,3 млн грн.

Дебіторська заборгованість бюджетних установ, що фінансуються із загального фонду місцевих бюджетів, зменшилася за 2010 р. на 41,2 млн грн, або на 25,1 %, і на 1 січня 2011 р. становила 123,0 млн грн.

Водночас зауважимо, що реальна фінансова забезпеченість соціального захисту і соціально-культурних установ та закладів в останні роки суттєво знизилась. Причина відома — неефективне управління економікою і державним фінансовим господарством призвело до низького обсягу ВВП і тотального дефіциту фінансових ресурсів держави.

При фінансуванні соціального захисту важливо встановити правильне співвідношення між видатками бюджету на соціальні цілі та на економічну діяльність. Спрямовання коштів в економіку створює передумови для зростання ВВП, а отже, з одного боку, збільшує можливості бюджету у фінансуванні соціальних заходів, а з другого — знижує напруження в розподілі бюджетних коштів, оскільки зменшує потребу в самому соціальному захисті. Головну роль у такій політиці відіграють продуктивні затрати — інвестиції в основний капітал і науку. Проте вони мають тенденцію до зниження. Такий підхід у бюджетній політиці досить негативно впливав на стан економіки.

Отже, система видатків бюджету повинна забезпечувати надійне функціонування держави і сприяти економічному зростанню, що досягається за рахунок раціональної структури видатків і їх оптимізації. Крім того, Бюджетним кодексом визначені підстави для запровадження середньострокового бюджетного планування на місцевому рівні і програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів, застосування яких забезпечить формування бюджетної політики на нових засадах.

8.3. ПЛАНУВАННЯ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ

Значні зміни в ідеології планування видатків бюджету в Україні внесено запровадженням програмно-цільового методу складання бюджету¹, що принципово відрізняється від постатейного підходу, який традиційно застосовувався в Україні. До причин, що зумовили перехід від постатейного планування видатків бюджету до бюджетування за програмами, можна віднести такі:

- розвиток держави, державних фінансів та номінальне зростання бюджету;
- розширення переліку державних функцій і сфер державного впливу, які потребують функціонування бюджету;
- «людський фактор» у витрачаннях бюджетних коштів, коли при плануванні кожного наступного бюджету уряди й парламенти країн прагнуть до збільшення бюджетних видатків виходячи із власних політичних інтересів;
- необхідність посилення громадського контролю за витрачанням бюджетних коштів як способу зворотного зв'язку, поява теорій надання послуг державою, їх стандартів та еквівалентності.

Відмінності програмно-цільового методу формування показників бюджету від постатейного підходу полягають у такому:

- по-перше, усі видатки бюджету формуються за програмами — систематизованим переліком заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети та завдань, виконання яких пропонує і здійснює розпорядник коштів відповідно до покладених на нього функцій;
- по-друге, принцип формування бюджету — «зосередженість на результатах», тобто якісно новий підхід до обґрунтування бюджету, його аналізу та прийняття відповідних рішень;
- по-третє, посилення відповідальності під час виконання програм та прозорості витрачання бюджетних коштів;

¹ Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі — метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету з оцінюванням ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу.

— по-четверте, стратегічний підхід у плануванні, бо він дає можливість учасникам бюджетного процесу узгодити свої стратегічні плани діяльності з наявними бюджетними коштами у рамках підготовки проекту бюджету як на плановий рік, так і на наступні періоди.

Відповідно до цього у вітчизняній практиці видатки бюджету формуються в розрізі програм. Згідно з Концепцією¹ програма має містити завдання, напрями діяльності та показники виконання, але оскільки ця інформація не підлягає опублікуванню (бюджетні запити головних розпорядників бюджетних коштів та паспорти бюджетних програм), фактично в Законі про Державний бюджет України на відповідний рік відображається лише назва програми і обсяг видатків за нею. Так, наприклад, планування видатків на правоохоронну діяльність та забезпечення безпеки держави здійснюється за програмно-цільовим методом. До найважливіших програм належать: «Забезпечення захисту прав і свобод громадян, суспільства і держави від протиправних посягань, охорона громадського порядку», «Охорона та оборона особливо важливих державних об'єктів і супроводження перевезення ядерних матеріалів по території України», «Участь внутрішніх військ в охороні громадського порядку та боротьбі зі злочинністю, конвоювання арештованих і засуджених та охорона підсудних під час судових процесів», «Розвиток фізичної культури і спорту серед працівників і військовослужбовців правоохоронних органів» та ін. За кожною з програм відображаються видатки за загальним та спеціальним фондом із поділом на видатки споживання (у тому числі, заробітна плата та нарахування на неї, комунальні послуги) та на видатки розвитку, які сформовані з різних статей економічної класифікації.

Світова практика виокремлює *три підходи до формування бюджетних програм*:

— за видами функцій головного розпорядника. Наприклад, для Міністерства внутрішніх справ — патрульно-постова служба, боротьба з наркотиками тощо;

— за категоріями клієнтів — отримувачів бюджетних послуг. Наприклад, сім'ї з дітьми, люди похилого віку тощо;

¹ Про схвалення концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі [Електронний ресурс]. — Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 верес. 2002 р. № 538-р.— Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws>.

— за способом надання послуг. Наприклад, у сфері охорони здоров'я — поліклініки, лікарні тощо.

При цьому **структура бюджетної програми** включає такі елементи: назва, мета програми, підпрограми, завдання, напрями діяльності, показники виконання, план реалізації програми. Ґрунтуючись на міжнародному досвіді, бюджетна програма у вітчизняній методиці має, по суті, ті самі структурні елементи, однак не всі вони на практиці реально використовуються при реалізації програми. Наприклад, напрями діяльності здебільшого відображаються формально, а безпосереднє фінансування здійснюється за кодами економічної класифікації. Одна програма, як правило, має одного виконавця, який координує виконання всіх підпрограм у межах програми.

Отже, при складанні результативного бюджету обов'язково використовується такий інструмент бюджетування, як бюджетна програма, котра має бути тісно пов'язана з системою загальнодержавних програмних документів. Стратегічний план головного розпорядника бюджетних коштів є основою для складання оперативних (річних) планів, обґрунтування досягнутих результатів, запланованих і витрачених коштів, звітування про діяльність перед урядом чи парламентом, а також перед громадськістю — платниками податків. У вітчизняній практиці система документів для реалізації через бюджет державної політики нині включає: Програму діяльності Уряду, національні й державні цільові програми, Основні напрями бюджетної політики, комплекс бюджетних програм, урядові прогнози зведеного бюджету на три роки тощо.

Процес планування витратків розпочинається з розроблення, аналізу і відбору програм, які необхідно реалізувати головному розпорядникові бюджетних коштів для досягнення цілей, визначених на етапі стратегічного планування його діяльності. У цьому процесі беруть участь безпосередньо головні розпорядники бюджетних коштів та відповідні структурні підрозділи Міністерства фінансів. Так, плануючи використання бюджетних коштів, необхідно дати відповідь на питання: Які види послуг мають надаватися державною установою і якої якості? Яка державна установа має надавати ці послуги та нести відповідальність за якість та своєчасність їх надання? Чи ефективно витрачання цих коштів і чи є альтернативні способи фінансування? Який обсяг бюджетних коштів витрачається на утримання адміністративного персоналу і чи обґрунтовані такі витрати? Тому

головні розпорядники бюджетних коштів чіткіше розподіляють людські, матеріальні та інші ресурси, необхідні для виконання бюджетних програм, визначають їх вартісну ціну з урахуванням можливостей бюджету, тобто фіскальних обмежень. Одночасно здійснюється аналіз минулорічних програм з погляду досягнення їх цілей та ефективності витрачених коштів. За результатами цього аналізу оцінюється бюджетна програма, що полягає у перегляді структури наявної та, у разі потреби, в удосконаленні або розробленні нової програми.

Фіскальні обмеження, або граничні розміри видатків, розраховуються Міністерством фінансів України відповідно до визначеної ресурсної бази на підставі прогнозів доходів зведеного та державного бюджетів, дефіциту державного бюджету (політичне рішення закріплене в Бюджетній резолюції та/або меморандумі з МВФ, програмі Реформ чи в іншому документі), потреб обслуговування та погашення боргу. При розрахунку прогнозу дефіциту зведеного бюджету робиться припущення, що місцеві бюджети в середньостроковій перспективі будуть збалансовані.

Міністерство фінансів розпочинає розрахунок загального обсягу видатків зведеного та державного бюджетів у розрізі функцій (в млн грн та у відсотках до ВВП). Для цього використовуються таблиці Excel зі зв'язаними листами, які вже містять прогнозні макроекономічні показники (зростання ВВП, індекс споживчих цін, індекс цін виробників, дефлятор¹ видатків) та історичні дані за видатками по функціях у розрізі скороченої економічної класифікації (заробітна плата, нарахування на заробітну плату, поточні трансферти населенню, дослідження і розробки, капітальні видатки та ін.). Окремі функції розбиті також на підфункції (наприклад, економічна діяльність, у тому числі сільське господарство, вугільна галузь, нафтогазова галузь, електроенергетична галузь, дорожнє господарство, багатоцільові проекти розвитку). Спочатку розраховуються тренди видатків. Для цього за базу береться очікуване виконання бюджету року, що передує плановому (тобто для прогнозу видатків на 2013–2014 рр. за базу використовується очікуване виконання бюджету 2011 р.), у разі подання прогнозу в складі проекту державного бюджету на пла-

¹ Дефлятор дорівнює: $0,55 \times \text{Індекс інфляції споживчих цін} + 0,45 \times \text{Індекс інфляції цін виробників}$.

новий рік. При доопрацюванні прогнозу після прийняття закону про державний бюджет на плановий рік за базу беруться показники прийнятого бюджету, тобто вже конкретні показники бюджету планового року. Залежно від економічної сутності видатків базовий рік індексується на індекс споживчих цін або на індекс цін виробників, або на дефлятор за видатками.

Отже, при прогнозуванні показників видаткової частини бюджету основними чинниками, які впливають на майбутні видатки за тією чи іншою класифікацією, є інфляційні процеси в країні, а саме рівень індексу споживчих цін, рівень цін виробників та дефлятор ВВП. В Україні макроекономічний прогноз готується Міністерством економічного розвитку і торгівлі і переглядається щонайменше тричі впродовж року розроблення, тобто не є гнучким, що зумовлюється його політичним характером і не завжди достатньою об'єктивністю. Вивчення досвіду зарубіжних країн стосовно прогнозування видатків бюджету показує, що воно спирається не лише на обсяг видатків за минулий період та інфляційні коливання в прогнозованому періоді, а й коригується на коефіцієнт, який визначається експертним методом. З урахуванням цього досвіду механізм прогнозування видатків бюджету можна подати так (рис. 8.4).

Після здійснення розрахунків отримані дані порівнюються з ресурсною базою. Якщо з'ясовується, що залишаються вільні ресурси, то за допомогою коефіцієнтів експертним методом збільшуються прогнозні видатки за пріоритетними напрямками (функціями) (зміни робляться за економічною класифікацією видатків, суму яких відбиває показник конкретної функції, а в окремих випадках — підфункції). Якщо, навпаки, виявляється перевищення наявних ресурсів, то аналогічно прогнозні видатки зменшуються (наприклад, відповідно до припущень на 2012–2013 рр. зменшенню підлягали видатки на загальнодержавні функції, економічну діяльність та соціальний захист).

Прогноз видатків зведеного та державного бюджетів розраховується за однаковою методикою. Відмінність державного бюджету полягає в необхідності враховувати в його складі видатки на міжбюджетні трансферти, щодо яких певну інформацію надає Департамент місцевих бюджетів (наприклад, субвенції, однак не загальної їх суми), а решта (прогноз сальдо трансфертів, дотація вилучення, дотації вирівнювання та інші дотації) розраховується експертним методом на основі трендів.

Рис. 8.4. Зображення механізму прогнозування видатків бюджету¹

Отже, рішення про включення бюджетної програми до проекту бюджету на наступний рік і врахування її у середньострокових показниках ухвалюють, виходячи з: 1) відповідності програми стратегічним документам уряду і Бюджетній резолюції; 2) дотримання головним розпорядником граничного обсягу видатків, доведеного Міністерством фінансів; 3) чіткої структури програми та аналізу виконання її запланованих показників; 4) результатів роботи головного розпорядника в минулих роках; 5) реалістичності розрахунків щодо очікуваних результатів від реалізації програми; 6) обґрунтованого прогнозу видатків на подальшу реалізацію в наступних роках або для нової програми.

Для отримання результативного бюджету важливим є застосування індикаторів у вигляді показників результативності, які

¹ Розроблено автором на основі даних Міністерства фінансів України.

показують доцільність та економічну ефективність витрачання бюджетних коштів, тобто методом забезпечення результативності бюджету є розроблення системи програм із результативними показниками їх використання. Методика розроблення результативних показників передбачає використання фактичних показників виконання бюджету попередніх бюджетних періодів. Показники можуть визначатися окремо за кожним завданням, а також загалом за програмою, що залежить від складності та неоднорідності напрямів діяльності виконавця програми.

Розрізняють такі групи результативних показників:

1) *показники затрат, або вхідних ресурсів*, які визначають обсяги та структуру ресурсів, що вкладаються для виконання бюджетної програми (наприклад, кількість штатних одиниць, кількість установ, кількість обладнання тощо);

2) *показники продукту (обсяг виконаних робіт)*, які застосовуються для оцінювання досягнення поставлених цілей. Одним із таких показників може бути кількість користувачів товарами (роботами, послугами), виробленими в результаті реалізації бюджетної програми (наприклад, кількість студентів, підготовлених спеціалістів, відвідувачів бібліотек і музеїв тощо);

3) *показники ефективності (рентабельності)*, що визначають вартість (у грошовому виразі або в робочих годинах) одиниці продукції або результату. Тобто це витрати ресурсів на одиницю показника продукту (наприклад, кількість студентів на одного викладача, вартість підготовки одного студента тощо);

4) *показники якості*, які відображають результати і якість надання послуг. Вони показують досягнення чи корисність, отримані від здійснення заходів бюджетної програми (наприклад, зниження захворюваності на туберкульоз на 2 % порівняно з попереднім періодом).

У вітчизняній практиці головні розпорядники коштів розробляють показники, що характеризують виконання бюджетних програм, які після затвердження бюджету відображаються в паспорті бюджетної програми — документі, що містить повну *інформацію про бюджетну програму*, а саме:

— назву програми;

— головного виконавця програми;

— законодавчі підстави здійснення програми (жодна програма не може бути запланована, якщо для цього бракує підстав, тому всі видатки поділяють на програмні та непрограмні);

- зв'язок з державними цільовими програмами;
- структурні елементи (підпрограми, якщо вони є, з відповідними обсягами коштів; завдання програми);
- результативні показники виконання програми;
- прогноз на середньострокову перспективу;
- нормативні документи, на підставі яких затверджуються бюджетні призначення на виконання програми;
- інші необхідні характеристики, визначені Міністерством фінансів¹.

Паспорти бюджетних програм затверджуються щороку спільним наказом Головного розпорядника бюджетних коштів та Міністерства фінансів України.

Через відсутність у вітчизняній практиці необхідної методики формування бюджетних програм та належної законодавчої бази основними методами планування видатків лишаються балансовий та нормативний.

Постатейне формування бюджету базується на кошторисах установ та відомств.

Планування видатків **на утримання органів державного управління** відбувається у формі складання індивідуальних і зведених кошторисів. Разом з кошторисом затверджується штатний розпис органів державного управління, у тому числі їх структурні підрозділи. У ньому вказується кількість штатних одиниць у розрізі структурних підрозділів, посадові оклади для кожної посади і місячний фонд оплати праці в розрахунку на одну посаду. Кошториси центральних органів виконавчої влади незалежно від джерел утримання, обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій затверджуються Міністерством фінансів України. Кошториси і штатні розписи органів виконавчої влади, підпорядкованих міністерствам та іншим центральним органам виконавчої влади, затверджуються керівниками цих міністерств та інших центральних органів виконавчої влади. Кошториси управлінь, відділів, інших підрозділів обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій, районних державних адміністрацій затверджуються відповідними державними адміністраціями після попередньої перевірки в обласних, Київському та Севастопольському міських фінансових управлін-

¹ Про паспорти бюджетних програм [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 29 груд. 2002 р. № 1098. — Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0047-03>.

нях. Кошториси управлінь, відділів, інших підрозділів районних державних адміністрацій затверджують районні державні адміністрації після їх попередньої перевірки районними фінансовими відділами.

Так, при плануванні видатків **соціально-культурних закладів і установ** основним плановим документом, який підтверджує повноваження щодо отримання доходів та здійснення видатків, є кошторис. На його основі визначається обсяг і спрямованість коштів соціально-культурних заходів і установ для виконання своїх завдань і функцій та досягнення цілей, запланованих на бюджетний період відповідно до бюджетних призначень.

Обсяги ж витрат для кожного **наукового закладу** визначаються планами науково-дослідних робіт і відображаються в кошторисі за категоріями видатків згідно з економічною класифікацією. Значну частку за кошторисами в більшості науково-дослідних організацій становлять витрати на оплату праці. Фонд заробітної плати розраховують відповідно до структури штату, затвердженої керівником, типових штатів для даної категорії наукових установ та діючої схеми посадових окладів. Науково-дослідні організації, що фінансуються за рахунок бюджетних коштів, складають кошторис доходів і видатків за встановленою формою. Величина бюджетних асигнувань залежить від обсягів робіт, виробничих показників науково-технічних досліджень, бюджетних норм, нормативів, тарифів тощо. Витрати для кожного наукового закладу формуються залежно від плану науково-дослідних робіт і відображаються в кошторисі за кодами видатків бюджетної класифікації.

Видатки на утримання **установ охорони здоров'я** визначаються у кошторисах. Вихідною базою, що використовується для визначення асигнувань за категоріями видатків кошторису установи охорони здоров'я, є такі показники, як кількість лікарняних ліжок, кількість лікарських посад, кількість лікарських відвідувань, кількість ліжко-днів та чисельність прикріпленого населення.

Значну частку за кошторисами в переважній більшості установ охорони здоров'я становлять витрати на оплату праці. Відповідні видатки передбачаються за елементами «Нарахування на заробітну плату», «Придбання товарів і послуг», «Видатки на відрядження», «Субсидії і поточні трансферти», «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв». Крім поточних витрат, установи охорони здоров'я здійснюють капітальні видатки на придбання транспорт-

них засобів, меблів, комп'ютерної техніки, устаткування для їдальень, а також видатки на капітальне будівництво і капітальний ремонт. Капітальні видатки здійснюються лише після повного фінансового забезпечення поточних витрат.

Таким чином, визначення обсягу витрат здійснюється на базі двох основних елементів:

1) *оперативно-сітьових показників*, які відображають діяльність бюджетної установи й покладені в основу кошторисних розрахунків (кошторисного планування). Вони мають як директивний, так і розрахунковий характер. Директивними оперативно-сітьові показники є в разі створення бюджетної установи, коли державним планом економічного і соціального розвитку визначаються її потенційні можливості. Оперативно-сітьові показники можна розділити на основні й похідні. *Основні* показники характеризують функціональне призначення установи, а *похідні* — деталізують функції реалізації її діяльності. Так, для дошкільних установ основним показником є кількість дітей, а похідним — кількість груп за строком перебування в них дітей. Для загальноосвітніх середніх шкіл основний показник — кількість учнів, а похідний показник першого порядку — число класів, яке визначається відповідно до кількості учнів у класі. Похідним показником другого порядку є кількість педагогічних ставок, яка залежить насамперед від числа класів як у цілому по школі, так і по групах класів (перших—четвертих, п'ятих—дев'ятих, десятих—одинадцятих). Оперативно-сітьові показники установ охорони здоров'я відбивають: кількість лікарняних ліжок, число лікарських відвідувань, кількість ліжко-днів, число лікарських посад;

2) *норм та нормативів*, що є показниками кількісного вираження матеріальних, трудових чи грошових витрат на виробництво матеріальних і нематеріальних благ певної розрахункової одиниці (на одного хворого, на одного студента тощо).

Норма відрізняється від нормативу тим, що вона служить тільки основою для визначення розміру (величини) необхідних матеріальних і нематеріальних благ, тоді як норматив має додаткове призначення — державне регулювання тих чи інших розподільних відносин. Тому характерною ознакою нормативу є його затвердження вищим органом, тоді як норми може затвердити керівник будь-якої бюджетної організації. Норматив відрізняється ще й тим, що він іноді виражає загальну потребу в матеріальних або грошових ресурсах, що зовсім не притаманне нормі.

Розрахунковою одиницею для розроблення норм служить основний виробничий показник діяльності відповідних установ і заходів (клас, ліжко та ін.). Норматив, на відміну від норми, не пов'язаний безпосередньо з одиницею нормування (наприклад, ставки заробітної плати, штатні нормативи, тарифи внесків на соціальне страхування та ін.). Основою практичного нормування можуть бути загальні соціальні нормативи, передбачені окремими законодавчими актами.

Норми і нормативи можна класифікувати за такими ознаками: за характером установлення і формою вираження.

За характером установлення норми і нормативи поділяються на *обов'язкові* і *факультативні*. *Обов'язкові* встановлюються урядом або ж за його дорученням міністерствами та відомствами і не можуть бути змінені, наприклад ставки заробітної плати, норми видатків на харчування в лікарнях та інших установах, а *факультативні* визначаються фінансовими органами або відомствами і погоджуються з фінансовими органами. Вони характеризують середні витрати ресурсів на розрахункову одиницю і відображають конкретні умови роботи установи.

За формою вираження норми можуть бути як *матеріальні*, так і *фінансові*; нормативи поділяються на *абсолютні* показники (матеріальні, трудові, фінансові) та *відносні* (відсоткові).

Специфіка роботи різноманітних бюджетних установ визначає особливості планування їх фінансово-господарської діяльності. Відмінності в методах розрахунків аналогічних показників кошторису неоднотипових установ часом дуже значні. Водночас ряд підстатей кошторису видатків, наприклад видатки на оплату комунальних послуг та енергоносіїв, відрядження, капітальний ремонт будівель та споруд, визначаються за єдиною для всіх установ методикою.

Бюджетне планування охоплює три стадії бюджетного процесу: складання, розгляд і затвердження. **Планування видатків у бюджетному процесі** здійснюється у такій послідовності. На етапі визначення основних напрямів бюджетної політики та підготовки попередніх показників проекту бюджету на плановий рік (перший етап): дані попереднього прогнозу макропоказників економічного і соціального розвитку, які розробляє Міністерство економічного розвитку і торгівлі на плановий та наступні за плановим роки, доводить до Міністерства фінансів з метою забезпечення формування реального проекту державного та місцевих бюджетів. Департамент державного бюджету за активної участі

інших департаментів Мінфіну, котрі контролюють визначення обсягів видатків, надсилає листи головним розпорядникам бюджетних коштів. В інструктивному листі визначається порядок подання Міністерству фінансів України інформації щодо: перегляду видів діяльності та інвентаризації видатків, які покриваються коштами з бюджету; розподілу граничних обсягів видатків загального фонду проекту Державного бюджету України на плановий рік за бюджетними пріоритетами для забезпечення виконання своїх основних функцій та реалізації державних програм; можливостей фінансування окремих програм за рахунок небюджетних коштів, розширення надання платних послуг. Паралельно Мінфін разом з Міністерством економічного розвитку і торгівлі, НБУ, центральними органами державної влади уточнюють попередній прогноз макропоказників економічного і соціального розвитку України на плановий і наступні два роки, дані щодо цього прогнозу доводяться до департаментів Мінфіну. Департаменти, котрі забезпечують контроль за бюджетними видатками, аналізують інформацію, отриману від головних розпорядників, і подають департаменту державного бюджету:

— аналітичні висновки, інші матеріали, пропозиції щодо напрямів бюджетної політики на прогнозний рік та очікуваного прогнозу видатків на два наступні роки;

— уточнений попередній прогноз макропоказників економічного і соціального розвитку на плановий рік, очікуваного виконання державного і місцевих бюджетів у поточному році.

Уточнені прогнози, аналітичні матеріали структурних підрозділів щодо інформації, отриманої від головних розпорядників Департаментом державного бюджету, є базою для розроблення попередніх показників граничних видатків державного бюджету на плановий і наступні роки. Граничні видатки та проект Основних напрямів бюджетної політики на плановий рік доводяться до структурних підрозділів Мінфіну.

Після цього відповідні департаменти й управління готують матеріали щодо показників проекту бюджету на наступний рік (другий етап) для розгляду на колегії Мінфіну та згідно з Планом заходів подання проекту Основних напрямів бюджетної політики та попередні показники проекту зведеного бюджету на наступний рік із розподілом на державний та місцеві бюджети, пропозиції щодо взаємовідносин між ними, на розгляд Кабінету Міністрів України до 20 березня року, що передує плановому.

Водночас відповідними підрозділами Міністерства фінансів здійснюється попередньо погоджений розподіл видатків державного бюджету на плановий та два наступні роки в розрізі головних розпорядників й окремих державних цільових програм і подається Департаменту державного бюджету із зауваженнями до проекту Основних напрямів бюджетної політики на наступний рік. Ця робота має бути виконана до середини квітня поточного року. Після цього протягом десяти днів відповідні департаменти готують матеріали щодо показників проекту бюджету на наступний рік для розгляду на колегії Міністерства фінансів.

На етапі підготовки пропозицій до проекту державного бюджету на наступний рік для схвалення Кабінетом Міністрів України передусім передбачається здійснити розрахунок попередніх показників видатків місцевих бюджетів за удосконаленою формулою розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів між Державним та місцевими бюджетами та подати цей розрахунок Департаменту місцевих бюджетів. Ця робота має бути виконана до кінця другої декади травня поточного року. До кінця травня відповідні департаменти зобов'язані підготувати інструктивні матеріали щодо складання бюджетних запитів головними розпорядниками та довести разом із затвердженими граничними обсягами видатків державного бюджету на плановий рік і прогнозом видатків на наступні три роки до головних розпорядників. У цей же термін Міністерство фінансів має забезпечити подання від Кабінету Міністрів та супроводження у Верховній Раді проекту Основних напрямів бюджетної політики на наступний рік.

Протягом червня департаменти Міністерства фінансів забезпечують отримання бюджетних запитів на наступний рік від головних розпорядників згідно з методичними інструкціями щодо їх заповнення. Отримані матеріали вони повинні до середини липня ґрунтовно проаналізувати, підготувати висновки і пропозиції. Погоджені показники проекту державного бюджету на плановий рік та прогноз видатків на наступні два роки разом з підготовленими висновками і пропозиціями відповідні підрозділи Міністерства фінансів подають Департаменту державного бюджету та бюджетної політики.

Міністерство фінансів у кінці липня проводить погоджувальну нараду, на якій розглядаються пропозиції головних розпорядників коштів щодо зміни граничних обсягів видатків проекту державного бюджету на наступний рік.

Далі підрозділи Міністерства фінансів, котрі забезпечують складання бюджету, з урахуванням зауважень і пропозицій головних розпорядників бюджетних коштів, Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київської і Севастопольської міських держадміністрацій, положень ухваленої Верховною Радою України Основних напрямів бюджетної політики на наступний рік, а також схвалених Кабінетом Міністрів України Основних прогнозних макроекономічних і соціального розвитку України готують пропозиції до проекту Закону України «Про Державний бюджет України на наступний рік», пояснювальну записку з необхідними розрахунками та обґрунтуваннями для розгляду на засіданні колегії Міністерства фінансів. Після цього до 15 серпня поточного року даний документ подається на розгляд Кабінету Міністрів України.

Третій етап полягає в підготовці проекту державного бюджету на наступний рік для подання до Верховної Ради України. Стадія розгляду проекту бюджету продовжується у Верховній Раді України. Порядок розгляду встановлений Регламентом Верховної Ради України.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Поясніть роль видатків бюджетів у фінансовому забезпеченні потреб соціально-економічного розвитку.
2. Охарактеризуйте склад та призначення видатків бюджету.
3. Розкрийте основні напрями здійснення видатків бюджету.
4. Визначте захищені статті в системі видатків бюджету: склад та практика застосування.
5. У який спосіб здійснюється розмежування видатків між місцевими бюджетами?
6. Охарактеризуйте суспільне призначення видатків місцевих бюджетів.
7. Які основні вимоги до виконання кошторису?
8. Яким є порядок виконання бюджету за видатками?
9. Охарактеризуйте основні нормативно-правові акти, що регулюють витрати бюджету і спрямування бюджетних ресурсів.
10. У чому полягає необхідність групування видатків бюджету за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні?

11. Назвіть і охарактеризуйте ознаки, за якими здійснюється класифікація видатків бюджету.
12. Що таке поточний бюджет і бюджет розвитку? Чи складаються такі бюджети в Україні?
13. Як розподіл функціональних повноважень між окремими рівнями державної влади й місцевого самоврядування впливає на розмежування видатків між бюджетами?
14. Що являє собою кошторисне фінансування бюджетних установ?
15. У чому відмінності між такими поняттями, як «державні субсидії», «державні субвенції», «державні дотації», «бюджетні кредити»?
16. Що включають видатки бюджету на економічну діяльність?
17. Розкрийте склад соціальних видатків бюджету.
18. Охарактеризуйте склад і структуру видатків Зведеного і Державного бюджетів України. Які фактори впливають на їх зміну?
19. Розкрийте процес прогнозування показників видаткової частини бюджету.
20. У чому полягає сутність кошторисного фінансування?
21. Яка роль планування видатків бюджету в бюджетному процесі?



Тема 9



ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ НА ЕКОНОМІЧНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ТА НАУКУ

Основні поняття та терміни

Видатки на економічну діяльність, форми фінансування видатків, інвестиції, дотації, бюджетні кредити, економічна класифікація видатків, бюджетні програми, паспорт бюджетної програми, розпорядники бюджетних коштів, наукові заклади, фундаментальні наукові розробки, прикладні наукові розробки, фінансування науки.

9.1. ВИДАТКИ НА ЕКОНОМІЧНУ ДІЯЛЬНІСТЬ І ФОРМИ ЇХ ФІНАНСУВАННЯ

Реалізацію економічної функції держави забезпечують видатки на економічну діяльність та науку. Бюджетні видатки мають спрямовуватися насамперед на стабілізацію економіки, створення необхідного ринкового середовища, підтримання пріоритетних і базових галузей економіки (зокрема енергетичної, вугільної, нафтогазової галузей, сільського господарства, житлово-комунального господарства, транспортного комплексу, оборонної промисловості), розвиток наукомістких інноваційних технологій, модернізацію інфраструктури тощо.

Необхідність державної підтримки розвитку економіки також зумовлена наявністю нерентабельних або малорентабельних галузей, які є стратегічно важливими для країни.

Основні напрями розвитку економіки визначаються Кабінетом Міністрів України, установами Національної академії наук України, науково-дослідними установами.

Видатки бюджету на економічну діяльність охоплюють державні капітальні вкладення, бюджетні кредити підприємствам, державні субсидії й дотації, операційні витрати (на виробничу інфраструктуру, геологорозвідувальні роботи, роботи щодо землевпорядкування тощо). Вони спрямовуються в галузі економічного комплексу. При цьому видаткам бюджету відводиться допоміжна і регулятивна роль у системі фінансового забезпечення економіки.

Видатки бюджету на економічну діяльність розрізняють за функціональною їх класифікацією, за галузевими особливостями та за цільовим призначенням.

Функціональна класифікація видатків з економічної діяльності держави передбачає поділ видатків на:

- загальну економічну, торговельну та трудову діяльність;
- регулювання трудових відносин;
- сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство;
- паливно-енергетичний комплекс;
- іншу промисловість та будівництво;
- промисловість з видобутку рудних та нерудних корисних копалин;
- транспорт;
- зв'язок, телекомунікації та інформатику;
- інші галузі економіки та види економічної діяльності;
- дослідження і розробки в галузях економіки.

Видатки бюджетів *за галузевими особливостями* поділяються відповідно до відомчої класифікації та галузевої структури економіки.

За цільовим призначенням видатки на економічний розвиток поділяються відповідно до економічної класифікації видатків.

Видатки державного бюджету на економічну діяльність у 2010 р. становили 36 030 млн грн (табл. 9.1), порівняно з 2009 р. вони зросли на 8,2 %, або на 2735,6 млн грн. Найбільшою в загальних видатках на економічну діяльність є частка видатків на транспорт — 35,0 %, на паливно-енергетичний комплекс припадає 33,4 %, на сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство — 20,0 % видатків.

Видатки бюджету на загальну економічну, торговельну та трудову діяльність спрямовуються на керівництво та управління у сфері технічного регулювання, регуляторної політики та підприємництва, державного майна, конкурентної політики, фондового ринку, експортного контролю, забезпечення співробітництва України з іноземними державами та міжнародними організаціями, державну підтримку реалізації інноваційних та інвестиційних проектів у реальному секторі економіки, а також заходів, пов'язаних з охороною інтелектуальної власності, проведенням приватизації державного майна, створенням системи моніторингу фондового ринку, регулюванням трудових відносин.

Видатки на сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство спрямовуються на ведення лісового та мисливського господарства; керівництво та управління у

сфері лісового господарства; охорону та захист лісів у лісовому фонді; керівництво та управління у сфері земельних ресурсів, ветеринарної медицини, водного господарства тощо.

Таблиця 9.1

**ВИДАТКИ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ
НА ЕКОНОМІЧНУ ДІЯЛЬНІСТЬ УКРАЇНИ У 2006–2010 рр., млн грн***

Найменування	2006	2007	2008	2009	2010
Усього видатків	20425,7	29748,8	38693,0	33294,3	36030
У тому числі на: загальну економічну, торгівельну та трудову діяльність	445,9	526,3	682,1	561,6	618,6
паливно-енергетичний комплекс	5039,7	7173,6	15386,3	11932,6	12024,4
транспорт	6676,0	11536,2	10461,7	11627,8	12608,4
зв'язок, телекомунікації та інформатику	56,0	86,9	100,0	123,8	102,5
дослідження і розробки в галузях економіки	709,2	1009,4	1326,5	1066,2	1179,3
проведення іншої економічної діяльності	37,1	70,1	76,0	7,1	92,2
сільське, лісове, рибне господарство та мисливство	6635,6	7963,5	9494,7	6185,0	7208,3
іншу промисловість та будівництво	573,7	1092,5	695,4	671,8	715,2
інші галузі економіки	252,3	290,3	470,3	1118,5	1481,0

* Джерело: Річні звіти Міністерства фінансів України.

Видатки на паливно-енергетичний комплекс використовуються на фізичний захист ядерних установок та ядерних матеріалів; державну підтримку вугледобувних підприємств, керівництво та управління у сфері ефективного використання енергетичних ресурсів; керівництво й управління у сфері регулювання електроенергетики.

Видатки на розвиток транспорту використовуються на загальне керівництво та управління у сфері транспорту; підтримку експлуатаційно-безпечного стану судноплавних шлюзів, внутрішніх водних шляхів; забезпечення функціонування національної системи пошу-

ку і рятування в морському пошуково-рятувальному районі України; придбання повітряних суден; дорожнє господарство тощо.

Видатки бюджету на зв'язок, телекомунікації та інформатику спрямовуються на керівництво й управління у сфері зв'язку, регулювання зв'язку, розвиток цифрового радіомовлення та використовуються на відшкодування витрат державних підприємств зв'язку, на розповсюдження вітчизняних періодичних друкованих видань, доставку спеціальної службової кореспонденції органам державної влади тощо.

Видатки бюджету на дослідження і розробки в галузях економіки спрямовуються на прикладні науки та науково-технічні розробки за державними цільовими програмами і державним замовленням у сфері паливно-енергетичного комплексу, у вугледобувній та в інших галузях промисловості тощо.

Фінансування видатків бюджету на економічну діяльність здійснюються в різних формах залежно від умов і фінансового стану суб'єктів господарювання. Розрізняють такі *форми фінансування*:

- капіталовкладення (інвестиції);
- фінансування національних, державних і міжнародних науково-технічних програм;
- поставки продукції для державних потреб;
- операційні витрати;
- кредити й дотації.

Фінансування капіталовкладень може здійснюватися за такими *напрямами*:

- у відомчому розрізі;
- згідно з інвестиційними проектами.

Галузевий (відомчий) підхід полягає в тому, що загальна сума виділених бюджетом капіталовкладень направляється міністерствам і відомствам, які, у свою чергу, розподіляють цю суму між підприємствами й організаціями. Цей підхід є основним в Україні.

Обсяг капіталовкладень, що фінансуються з бюджету, визначається двома чинниками:

- можливостями бюджету;
- наявністю необхідних та ефективних інвестиційних проектів.

Інвестиційна програма (проект) — комплекс заходів, визначених на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки та спрямованих на розвиток окремих галузей, секторів економіки, виробництва, регіонів, виконання яких здійс-

нюється з використанням коштів державного та/або місцевих бюджетів чи через надання державних та/або місцевих гарантій.

Вартість інвестиційних проектів визначається в їх кошторисах. Виділення бюджетних асигнувань на капіталовкладення при фінансуванні інвестиційних проектів здійснюється на конкурсній основі у такий спосіб:

1. На підставі визначених критеріїв (термін окупності, рентабельність, мінімальність ризиків та економічна ефективність, соціальна значимість проекту) здійснюється конкурсний відбір проектів.

2. Проводиться тендер (конкурс) серед виконавців того чи іншого проекту.

В основі механізму виділення коштів на капіталовкладення лежать потреби в забезпеченні певних темпів економічного зростання (приріст ВВП), ураховуються законодавчо встановлені вимоги пріоритетності розвитку окремих сфер національної економіки — розвиток і модернізація паливно-енергетичного комплексу, створення власної бази енергоносіїв, упровадження енергоощадних технологій, розвиток галузей із використанням інноваційних проектів.

Бюджетні інвестиції направляються на створення або придбання активів довгострокового користування з метою отримання певного ефекту в перспективі. Бюджетні інвестиції сприяють стабілізації економіки і забезпечують використання інвестиційних ресурсів відповідно до потреб її структурної перебудови.

Державне інвестування здійснюється за рахунок коштів державного і місцевого бюджетів, позабюджетних фондів та позикових коштів (табл. 9.2). За рахунок коштів державного бюджету виконуються державні програми підтримки регіонального розвитку й пріоритетних галузей економіки; державні програми розвитку транспорту, дорожнього господарства, зв'язку, телекомунікації та інформатики; державні інвестиційні програми.

За рахунок коштів місцевих бюджетів здійснюються видатки, спрямовані на підтримку комунальної власності й фінансування інвестиційних проектів місцевого значення, зокрема місцевих програм житлово-комунального господарства й благоустрою населених пунктів; фінансування будівництва, реконструкції, ремонту й утримання доріг місцевого значення тощо.

Фінансування національних, державних і міждержавних програм здійснюється на основі вивчення й аналізу бюджетних запитів розпорядників бюджетних коштів різних рівнів щодо фінансово-

го забезпечення реалізації окремих заходів зазначених програм у плановому періоді й на перспективу.

Таблиця 9.2

**ІНВЕСТИЦІЇ В ОСНОВНИЙ КАПІТАЛ У 2006–2010 рр.
ЗА ДЖЕРЕЛАМИ ФІНАНСУВАННЯ ***
(у фактичних цінах), млн грн

Інвестиції	2006	2007	2008	2009	2010**
Усього	125254	188486	233081	151777	150667
У тому числі за рахунок:					
коштів державного бюджету	6846	10458	11576	6687	9479
коштів місцевих бюджетів	5446	7324	9918	4161	4357
власних коштів підприємств та організацій	72337	106520	132138	96019	83997
кредитів банків та інших позик	19406	31182	40451	21581	20611
коштів іноземних інвесторів	4583	6660	7591	6859	3429
коштів населення на будівництво власних квартир	7019	9879	9495	4792	4653
коштів населення на індивідуальне житлове будівництво	5110	8549	11589	5502	16176
інших джерел фінансування	4507	7914	10323	6176	7965

*Джерело: Державний комітет статистики [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

** Без ПДВ.

Важливим напрямом бюджетних видатків є *фінансування поставок продукції для державних потреб*. Така продукція потрібна органам державної влади різного рівня для розв'язання соціально-економічних проблем розвитку, підтримки охорони та безпеки держави, створення та підтримки на належному рівні державних матеріальних резервів, забезпечення функціонування органів влади, підтримки правопорядку, судової влади тощо. Обсяг видатків на фінансування поставок продукції для державних потреб здійснюється через державне замовлення.

Операційні витрати, що являють собою видатки бюджету на утримання виробничої інфраструктури, включають:

— фінансування геологорозвідувальних робіт;

- фінансування лісового і водного господарства;
- землевпорядкувальні роботи;
- заходи з боротьби зі шкідниками рослин, хворобами тварин та епідеміями;
- утримання насінневих станцій і племінних господарств.

Фінансування геологорозвідувальних робіт проводиться за рахунок коштів бюджету та коштів підприємств. З бюджету фінансуються роботи з пошуку нових родовищ корисних копалин, за рахунок коштів підприємств видобувної промисловості — роботи в межах існуючих родовищ.

Видатки на фінансування геологорозвідувальних робіт забезпечуються спеціальним компенсаційним доходом — платою за користування надрами, які вносять до бюджету підприємства видобувної промисловості. Обсяги фінансування і суми надходжень плати між собою врівноважені, але не збалансовані. Щороку існують незначні відхилення між цими показниками. Залишок плати використовується в поточному році на фінансування інших видатків. Якщо їх недостатньо, то ці видатки перекриваються іншими доходами бюджету. Вартість геологорозвідувальних робіт визначається на підставі спеціальних кошторисів, які розраховуються виходячи з обсягів цих робіт та існуючих розцінок.

Утримання лісового і водного господарства віднесене на видатки державного бюджету у зв'язку з тим, що на даний час ці ресурси мають загальнодержавне значення. У бюджеті існують цільові доходи, пов'язані з фінансуванням зазначених витрат, — збір за спеціальне використання води і лісових ресурсів. Проте, на відміну від геологорозвідувальних робіт, доходи і видатки за цими напрямками не врівноважені — видатки набагато вищі.

Землевпорядкувальні роботи включають заходи з підвищення і відновлення родючості ґрунтів (наприклад, протиерозійні заходи, тобто боротьба з вітряною і водною ерозією ґрунтів).

Заходи з боротьби зі шкідниками рослин та хворобами тварин, протиепідемічні заходи в цілому фінансуються з бюджету в тому разі, коли вони охоплюють певний регіон, а поточні витрати — безпосередньо тим чи іншим господарством. Виділення коштів бюджету здійснюється на підставі кошторисів. У такому самому порядку, тобто на кошторисній основі, фінансуються *насінневі станції і племінні господарства*, які забезпечують потреби відповідного регіону.

Державна дотація — це виділення з бюджету коштів на покриття збитків суб'єктів господарювання в тому разі, коли збитковість визначається певною фінансовою політикою у сфері ціноутворення. Вона може надаватися в сумі, що повністю відшкодовує збитки чи покриває їх частково. Обсяг дотацій установлюється як різниця між витратами й доходами підприємств. Виділення коштів може проводитися на підставі планових чи фактичних розрахунків.

Бюджетні кредити надаються підприємствам державного сектору на тимчасові потреби в разі фінансових ускладнень (табл. 9.3). Вони можуть бути безпроцентні або з невисокою процентною ставкою. Кредитування підприємств і організацій здійснюється через уповноважені банки, перелік яких визначає Кабінет Міністрів України за погодженням із Національним банком України. Надання підтримки не поширюється на підприємства, яким згідно з планом економічного і соціального розвитку і Державним бюджетом України на відповідний рік передбачено асигнування на фінансування капітальних вкладень, заходів, пов'язаних із конверсією, тощо.

Таблиця 9.3

**ПОВЕРНЕННЯ І НАДАННЯ КРЕДИТІВ З ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ
НА ЕКОНОМІЧНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ЗА 2006–2010 рр., млн грн***

Галузь економічної діяльності	2006	2007	2008	2009	2010
Економічна діяльність, усього	133,2	1294,6	2479,1	2651,1	1211,4
У тому числі:					
сільське, лісове, рибне господарство та мисливство	-145,8	464,7	2319,1	-15,0	-174,1
паливно-енергетичний комплекс	3,7	12,8	-37,3	78,1	-101,5
інші галузі економіки	0	655,1	-27,0	-31,0	-151,5
інша економічна діяльність	61,9	-181,1	-246,8	893,9	100,6
транспорт	213,4	343,0	471,0	1465,0	1538,3

* Джерело: Річні звіти Міністерства фінансів України.

Форми фінансової підтримки галузей економіки та окремих підприємницьких структур постійно розвиваються. Фінансова підтримка державних та інших підприємств, у майні яких частка державної власності перевищує 50 %, здійснюється з бюджетних асигнувань,

як правило, на поворотній основі при затвердженні проектів використання коштів, що надаватимуться як державна підтримка, під бізнес-плани й проекти санації цих підприємств.

Фінансову підтримку у вигляді бюджетної позики надає Міністерство фінансів України на договірній основі. Умовами договору мають передбачатися зобов'язання сторін стосовно обсягів, строків надання позики, її цільового використання, заходи щодо забезпечення її своєчасного повернення, відповідальність сторін за порушення умов договору, а також розміри і порядок сплати процентів за використання бюджетних позик.

До форм надання фінансової підтримки галузям економіки і підприємствам належать:

- надання відстрочок і розстрочок зі сплати податків і обов'язкових платежів до бюджету;
- списання і реструктуризація податкової заборгованості;
- звільнення від податків галузей економіки або окремих підприємств, використання спеціальних режимів оподаткування.

Наприклад, державна підтримка реалізації інвестиційних проектів надається у таких формах:

- поворотного (пільгові кредити) та безповоротного (бюджетного фінансування, співфінансування інвестиційних проектів, здешевлення кредитів) фінансування;
- державних гарантій;
- сприяння залученню приватних інвестицій.

З метою розширення ефективності залучення приватних інвестицій слід запроваджувати визнані світовою практикою форми державно-приватного партнерства.

Фінансова підтримка підприємств із бюджету надається з метою запобігання банкрутства, відновлення платоспроможності, оздоровлення фінансового стану підприємств, забезпечення їхньої ефективної господарської діяльності й підвищення конкурентоспроможності продукції (робіт, послуг).

9.2. СПЕЦИФІКА ФІНАНСУВАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВИ

Фінансування економічної діяльності здійснюється за умови складання та затвердження *паспортів бюджетних програм*, що дає змогу на етапі планування детально визначити кіль-

кісні та якісні показники, досягнення яких мають забезпечити головні розпорядники бюджетних коштів.

Паспорти бюджетних програм складають усі головні розпорядники бюджетних коштів за кожною бюджетною програмою. Бюджетні програми визначаються головними розпорядниками бюджетних коштів.

Відповідальний виконавець бюджетних програм визначається головним розпорядником бюджетних коштів за погодженням з Міністерством фінансів України. Відповідальним виконавцем бюджетних програм може бути головний розпорядник бюджетних коштів за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом, та/або розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня, який виконує бюджетні програми в системі головного розпорядника.

У процесі виконання бюджетних програм відповідальний виконавець забезпечує цільове та ефективне використання бюджетних коштів протягом усього строку реалізації програм у межах визначених бюджетних призначень.

За бюджетними програмами, здійснення заходів за якими потребує нормативно-правового визначення механізму використання бюджетних коштів, головні розпорядники коштів державного бюджету розробляють проекти порядку використання коштів державного бюджету та забезпечують їх затвердження у терміни, визначені Кабінетом Міністрів України. За рішенням Кабінету Міністрів України порядок використання коштів державного бюджету затверджується Кабінетом Міністрів України або головним розпорядником коштів державного бюджету за погодженням з Міністерством фінансів України.

Порядок використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами, уперше визначеними законом про Державний бюджет України, затверджується протягом 30 днів з дня набрання ним чинності. Якщо реалізація бюджетної програми продовжується в наступних бюджетних періодах, дія порядку використання бюджетних коштів за бюджетною програмою (з урахуванням змін до цього порядку, внесених у разі необхідності) продовжується до завершення її реалізації.

Для цільового призначення та використання бюджетних коштів мають бути визначені:

— цілі та напрями використання бюджетних коштів;

— відповідальний виконавець бюджетної програми, підстави та/або критерії залучення одержувачів бюджетних коштів до виконання бюджетної програми;

— завдання головного розпорядника бюджетних коштів, розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (одержувачів бюджетних коштів), що забезпечують виконання бюджетної програми, з визначенням порядку звітування про її виконання (у тому числі щодо результативних показників) та заходів впливу в разі її невиконання;

— у разі потреби — порядок, терміни та підстави, а також критерії розподілу (перерозподілу) видатків між адміністративно-територіальними одиницями в розрізі розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів з урахуванням відповідних нормативно-правових актів;

— конкурсні вимоги до інвестиційних програм (проектів), у тому числі порядок та критерії відбору, а також критерії та умови визначення виконавців таких програм (проектів);

— критерії та умови відбору суб'єктів господарювання, яким надається державна підтримка з бюджету, а також визначення обсягу такої підтримки;

— умови та критерії конкурсного відбору позичальників та проектів (програм), на реалізацію яких надаються кредити з бюджету, умови надання кредитів з бюджету та їх повернення, у тому числі положення щодо здійснення контролю за їх поверненням;

— положення щодо необхідності перерахування коштів за бюджетними програмами, які передбачають надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам;

— способи погашення бюджетної заборгованості в разі її наявності;

— вимоги щодо необхідності відображення в первинному та бухгалтерському обліку отриманих (створених) оборотних і необоротних активів бюджетними установами та одержувачами бюджетних коштів, у тому числі отриманих (створених) у результаті проведення централізованих заходів;

— у разі потреби — положення щодо здійснення закупівлі товарів, робіт і послуг, визначення умов і термінів поставки та проведення розрахунків;

— інші положення щодо особливостей бюджетної програми.

У Звіті про виконання Державного бюджету України за 2010 р. зазначено, що на здійснення економічної діяльності було передбачено 136 бюджетних програм (табл. 9.4).

Таблиця 9.4

КІЛЬКІСТЬ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ У 2006–2010 рр.*

Напрямок	2006	2007	2008	2009	2010
Бюджетні програми, усього	101	117	99	80	136
У тому числі: на загальну економічну, торговельну та трудову діяльність	14	13	13	13	14
сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство	34	26	28	24	39
паливно-енергетичний комплекс	16	20	13	7	16
інша промисловість та будівництво	4	9	13	3	5
транспорт	6	14	4	3	14
зв'язок, телекомунікації та інформатики	2	9	—	3	4
діяльність в інших галузях економіки	7	6	6	6	9
дослідження і розробки в галузях економіки	16	16	18	20	30
на провадження іншої економічної діяльності	2	4	4	1	5

*Джерело: Річні звіти Міністерства фінансів України.

Завдання бюджетної програми мають передбачати передусім розроблення конкретних заходів, які мають бути здійснені для забезпечення її виконання, їх моніторинг, оцінку, а також відповідний поточний аналіз стану виконання програми. До завдань слід включати конкретні дії й механізми із забезпечення досягнення цілей та чітких результатів у процесі виконання бюджетної програми.

Аналіз видатків державного бюджету за бюджетними програмами та галузями економіки свідчить, що найбільшими за обсягом у складі видатків на економіку є видатки на розвиток паливно-енергетичного комплексу. У свою чергу, найбільшу частку у видатках на розвиток паливно-енергетичного комплексу становлять видатки на державну підтримку вугледобувних підприємств, а саме: на реструктуризацію вугільної та торфодобувної промисловості, державну підтримку вугледобувних підприємств на часткове покриття із собівартості готової товарної вугільної продук-

ції, державну підтримку будівництва об'єктів вугле- і торфодобувних підприємств, технічне переоснащення державних вугле- і торфодобувних підприємств, у тому числі через здешевлення кредитів, а також фінансування програм реновації гірничошахтного обладнання, заходів щодо підвищення техніки безпеки на вугледобувних підприємствах тощо. Планування зазначених видів видатків здійснюється на основі зведених балансів доходів і видатків міністерств і відомств, відділів та управлінь місцевих держадміністрацій і виконкомів місцевих рад, у підпорядкуванні яких перебувають підприємства й організації державної форми власності.

Бюджетні кошти в напрямі реструктуризації вугільної та торфодобувної промисловості спрямовуються на:

— підготовку вугледобувних підприємств до ліквідації (підготовка до передання або списання запасів вугілля, інших корисних копалин, гірничих виробок, обладнання та устаткування, що не використовується під час виконання робіт, пов'язаних із фізичною ліквідацією вугледобувного підприємства; скорочення чисельності працівників; погашення заборгованості з виплати заробітної плати та соціальних виплат із відшкодування шкоди, заподіяної здоров'ю працівників під час виконання трудових обов'язків; оплату спожитої електричної енергії, безоплатне забезпечення побутовим вугіллям; оформлення державних актів на право постійного користування земельною ділянкою; забезпечення охорони навколишнього природного середовища та запобігання небезпечному впливу вугледобувного підприємства під час підготовки до ліквідації на діючі підприємства, будівлі, споруди, стан навколишнього природного середовища та здоров'я людей; розроблення проекту ліквідації та проведення державної експертизи);

— ліквідацію вугледобувних, вуглепереробних і торфодобувних підприємств (фізична ліквідація зазначених підприємств, охорона навколишнього природного середовища, забезпечення гідроекологічної безпеки діючих підприємств і прилеглих територій; подолання соціально-економічних наслідків ліквідації відповідно до затверджених в установленому порядку проектів їх ліквідації);

— фінансування утримання водовідливних комплексів, будівництво і реконструкція яких передбачені проектами ліквідації шахт, за умови, що забезпечення їх подальшого функціонування до вартості таких проектів не включено.

Державна підтримка вугледобувних підприємств на часткове покриття витрат із собівартості готової товарної вугільної про-

дукції передбачає використання бюджетних коштів для фінансового оздоровлення вугледобувних підприємств частковим покриттям витрат, що включаються до собівартості готової товарної вугільної продукції, з метою задоволення потреби галузей економіки у відповідному обсязі високоякісної продукції і спрямовуються на:

- оплату праці та внесення обов'язкових платежів, пов'язаних із виплатою заробітної плати;
- оплату спожитої електроенергії¹.

З метою збереження життя та здоров'я шахтарів через запровадження правового, організаційно-технічного, соціально-економічного механізму забезпечення охорони та безпеки праці була розроблена *Програма підвищення безпеки праці на вугледобувних та шахтобудівних підприємствах*².

Напрямами виконання зазначеної Програми є: удосконалення системи управління охороною та безпекою праці; забезпечення безпеки технологічних процесів; удосконалення системи вентиляції та дегазації вугільних шахт; запобігання вибуху газу та пилу; запобігання виникненню газодинамічних явищ; забезпечення безпеки роботи машин, обладнання і технологічних комплексів; посилення протипожежного захисту вугільних шахт; запровадження засобів протиаварійного захисту, створення систем комплексної безпеки та диспетчеризації шахт, наукового та технічного забезпечення виконання профілактичних та аварійно-рятувальних робіт; поліпшення умов праці та стану здоров'я шахтарів.

Одержувачами бюджетних коштів є вугледобувні підприємства державної форми власності або господарські товариства з видобутку вугілля, 100 % акцій яких належить державі.

Бюджетні кошти спрямовуються на придбання новітніх приладів, систем, засобів контролю за параметрами шахтної атмосфери та дегазації.

Електроенергетична галузь отримує фінансування на рівні 10–15 % від загальних видатків на ПЕК. Напрямами спрямування бюджетних коштів є керівництво та управління у сфері регулю-

¹ Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для часткового покриття витрат вугледобувних підприємств, що включаються до собівартості готової товарної вугільної продукції [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 23 лют. 2011 р. № 153. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

² Про затвердження Програми підвищення безпеки праці на вугледобувних та шахтобудівних підприємствах [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 29 берез. 2006 р. № 374. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

вання електроенергетики, що здійснюється Національною комісією регулювання електроенергетики України; будівництво енергоблоків атомних, гідроакумулювальних, інших електростанцій, теплоелектроцентралей, будівництво та реконструкція ліній електропередач та підстанцій, а також здешевлення кредитів на створення запасів твердого палива для теплоелектростанцій; упродовження Програми реформування та розвитку енергетичного сектору та Енергетичної стратегії України на період до 2030 р. тощо.

Бюджетні кошти за програмою *«Будівництво енергоблоків атомних, гідроакумулювальних, інших електростанцій, теплоелектроцентралей, будівництво та реконструкція ліній електропередач та підстанцій, а також здешевлення кредитів на створення запасів твердого палива для теплоелектростанцій»* використовуються для будівництва, реконструкції енергетичних об'єктів та прискорення введення їх в експлуатацію, створення нових енергогенерувальних потужностей, спроможних забезпечити ефективне регулювання добового графіка навантаження об'єднаної енергетичної системи України, а також створення енергогенерувальними компаніями запасів твердого палива на електростанціях в обсягах, необхідних для забезпечення їх сталої роботи в осінньо-зимовий період.

Бюджетні кошти спрямовуються на:

- фінансування проектів будівництва енергетичних об'єктів;
- часткову компенсацію процентної ставки за залученими кредитами;
- погашення кредиторської заборгованості за бюджетними зобов'язаннями минулих років, узятих на облік в органах Державної казначейської служби.

Порядок використання коштів, передбачених у державному бюджеті для здешевлення кредитів на створення запасів твердого палива для теплоелектростанцій, визначається постановою Кабінету Міністрів України¹.

Розмір компенсації процентної ставки державного підприємства «Енергоринок» розраховується відповідно до суми компенсації

¹ Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для будівництва енергоблоків атомних, гідроакумулюючих, інших електростанцій, теплоелектроцентралей, будівництва та реконструкції ліній електропередач та підстанцій, а також здешевлення кредитів на створення запасів твердого палива для теплоелектростанцій [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 9 берез. 2011 р. № 228 — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

процентної ставки підприємства та коштів, фактично спрямованих енергогенерувальною компанією на проведення розрахунків за вугілля, у загальному обсязі залучених підприємством кредитних коштів.

Для активізації заходів з енергозбереження в Україні реалізується програма «*Державна підтримка заходів з енергозбереження через механізм здешевлення кредитів*»¹.

Бюджетні кошти спрямовуються на компенсацію витрат, пов'язаних зі сплатою процентів за користування кредитами, залученими суб'єктами господарювання в національній валюті для реалізації енергоефективних проектів, зокрема тих, що пов'язані зі зменшенням обсягів споживання природного газу.

Державна програма розвитку державних підприємств «Виробниче об'єднання Південний машинобудівний завод ім. О. М. Макарова» і «Конструкторське бюро «Південне» імені М. К. Янгеля» спрямована на забезпечення виконання Загальнодержавної цільової науково-технічної космічної програми України на 2008–2012 рр., дотримання міждержавних контрактних зобов'язань щодо космічного співробітництва, збільшення частки високотехнологічного експорту, задоволення існуючого попиту на основну продукцію підприємств, на їх активне залучення до участі у нових міжнародних проектах і стратегічних альянсах у космічній галузі.

Особливості фінансування будівництва обумовлені специфікою роботи цієї галузі економіки. Процес будівництва передбачає участь великої кількості учасників: замовників, генеральної, підрядної та субпідрядних організацій, органів управління та забезпечення, науково-дослідних і проектних організацій, постачальників тощо.

Обсяги капітального будівництва визначаються залежно від кількості об'єктів будівництва та договірних цін. Основними складовими ціни є прямі витрати (або затрати за кошторисом), гарантований обсяг прибутку і резерв на непередбачені витрати. Для будівництва як специфічної галузі характерні також такі особливості: тривалий період будівництва, обов'язкова наявність необхідної проектно-кошторисної документації, розробленої і затвердженої в установленому порядку.

¹ Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для державної підтримки заходів з енергозбереження через механізм здешевлення кредитів [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 13 квіт. 2011 р. № 439. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

Фінансування об'єктів будівництва здійснюється через головних розпорядників коштів за таких умов:

— наявності коштів на будівництво, затверджених у бюджеті чи позабюджетних фондах;

— наявності проектно-кошторисної документації, затвердженої в установленому порядку;

— цільового використання коштів у межах затверджених асигнувань за фактично виконані обсяги робіт.

Планування та фінансування інших видатків на будівництво, до складу яких належать різні компенсації, надання пільг, будівництво житла, відшкодування вартості будівництва об'єктів соціально-культурного призначення на селі тощо, здійснюються на основі відповідних програм, розроблених органами державної виконавчої влади в межах наданих бюджетних асигнувань.

Видатки бюджетів на транспорт, дорожнє господарство, зв'язок, телекомунікації та інформатику плануються залежно від видів діяльності. Видатки на автомобільний транспорт визначаються в межах обсягів державного регулювання цін на послуги місцевого автотранспорту. Видатки на фінансування водного транспорту встановлюються відповідно до потреб у бюджетних коштах, визначених відповідними фінансовими планами.

Видатки на залізничний транспорт фінансуються в обсязі коштів, необхідних для фінансування державної адміністрації «Укрзалізниці» згідно з фінансовим планом, забезпечення компенсаційних виплат за пільговий проїзд окремих категорій громадян, надання асигнувань, пов'язаних із державним регулюванням цін на послуги метрополітену та компенсації збитків підприємствам транспорту за перевезення і розповсюдження передплатних вітчизняних періодичних видань.

Фінансування інших видів транспорту, дорожнього господарства, зв'язку, телекомунікації та інформатики здійснюється відповідно до розроблених програм у межах наданих бюджетом асигнувань.

Видатки на фінансування інших послуг, пов'язаних з економічною діяльністю, плануються і фінансуються на основі проектів багатоцільового розвитку та затверджених відповідних державних і регіональних програм.

Результатом реалізації бюджетної політики у сфері економічної діяльності в перспективі мають стати економічне зростання,

формування сприятливого інвестиційного клімату, що базуються на розширенні інвестиційного та внутрішнього споживчого попиту, зміцнення конкурентоспроможності національної економіки, підвищення ефективності використання виробничих ресурсів та науково-технологічного потенціалу. Для цього у сфері державного управління економікою необхідно вирішити низку питань, до яких насамперед слід віднести такі:

- внесення змін до Закону України «Про інвестиційну діяльність» з метою поліпшення інвестиційного клімату в Україні;

- прийняття нових та внесення змін до чинних нормативно-правових актів з метою підвищення прозорості процесу приватизації, забезпечення надходження коштів від приватизації державного майна до державного бюджету в повному обсязі та проведення приватизації підприємств стратегічних галузей економіки на основі галузевих програм розвитку;

- здійснення заходів із приватизації банків, у капіталізації яких взяла участь держава;

- удосконалення законодавства у сфері земельних відносин, завершення інвентаризації земель та прискорення проведення нормативної грошової оцінки земель з метою ефективного державного управління земельними ресурсами та функціонування прозорого ринку землі;

- поліпшення менеджменту державних підприємств і удосконалення механізму контролю за діяльністю підприємств державного сектору економіки та відповідальності посадових осіб;

- вжиття заходів щодо проведення інвентаризації об'єктів державної власності та створення єдиного державного реєстру таких об'єктів;

- збалансування фінансового стану Національної акціонерної компанії «Нафтогаз України» та її дочірніх підприємств і компаній (без залучення бюджетних коштів і державних цінних паперів, надання розстрочень і відстрочень із сплати податкових зобов'язань) і затвердження на цій основі її бездефіцитного фінансового плану в установленій законодавством строк;

- використання переваг України як Сторони Кіотського протоколу до Рамкової конвенції Організації Об'єднаних Націй про зміну клімату з метою залучення коштів для здійснення цільових екологічних (зелених) інвестицій, спрямованих на поліпшення екологічного стану в державі, переходу на прогресивні екологічно безпечні технології виробництва в усіх галузях економіки;

— удосконалення механізму державної підтримки вугле- і торфодобувних підприємств (у тому числі поетапне припинення покриття операційних витрат таких підприємств), реформування вугільної та торфодобувної галузі з метою підвищення ефективності її роботи;

— активізація роботи з розширення джерел фінансового забезпечення розвитку дорожнього господарства через залучення коштів інвесторів, зокрема на умовах державно-приватного партнерства, у тому числі концесій;

— планомірне приведення тарифів на житлово-комунальні послуги до економічно обґрунтованого рівня;

— упровадження системи державного стимулювання зниження рівня енергоспоживання;

— прийняття закону про адміністративні послуги, у якому передбачити, зокрема, зменшення кількості адміністративних послуг та запровадження жорсткої регламентації їх вартості;

— продовження реформування системи державного контролю та нагляду з метою зменшення кількості контрольних органів, жорсткої регламентації контрольних процедур, зміни підходів до державного нагляду;

— створення систем «єдиного вікна» для реєстрації підприємницької діяльності та добровільного припинення суб'єктів господарювання;

— запровадження системи державної підтримки експортної діяльності;

— застосування економічного і фінансового інструментарію для реалізації Закону України «Про державно-приватне партнерство»;

— розроблення Загальнодержавної програми ведення сільськогосподарського виробництва на радіоактивно забруднених територіях та їх комплексної реабілітації.

Вирішення поставлених питань сприятиме поліпшенню всіх аспектів господарської діяльності, підвищенню ефективності виробництва, найраціональнішому використанню трудових, матеріальних і фінансових ресурсів.

9.3. ВИДАТКИ НА РОЗВИТОК НАУКИ

Наука є головною умовою розвитку науково-технічного прогресу суспільства, підвищення добробуту його членів, забезпечення стабільності й ефективності економіки.

Пріоритетними напрямками розвитку науки і техніки України, визначеними законодавством на період до 2020 р., є:

1) фундаментальні наукові дослідження з найважливіших проблем науково-технічного, соціально-економічного, суспільно-політичного, людського потенціалу для забезпечення конкурентоспроможності України у світі та сталого розвитку суспільства й держави;

2) інформаційні та комунікаційні технології;

3) енергетика й енергоефективність;

4) раціональне природокористування;

5) науки про життя, нові технології профілактики та лікування найпоширеніших захворювань;

6) нові речовини і матеріали.

Обсяг коштів на фінансування державних наукових і науково-технічних програм затверджується законом про Державний бюджет України на наступний рік по кожному пріоритетному напрямку розвитку науки і техніки.

Видатки на науку порівняно з видатками за іншими напрямками мають ряд особливостей:

— по-перше, видатки на наукову і науково-технічну діяльність згідно з Бюджетним кодексом України є захищеними статтями видатків, тобто їх обсяг не може змінюватися в разі скорочення затверджених бюджетних призначень, вони належать до видатків розвитку;

— по-друге, розмір бюджетного фінансування наукової і науково-технічної діяльності не може бути меншим за 1,7 % валового внутрішнього продукту України (ст. 34 Закону України «Про наукову і науково-технічну діяльність»).

Проте фактично загальний обсяг видатків на наукові дослідження й розробки в Україні як частка ВВП (наукоємність ВВП) протягом останніх років не відповідає законодавчо встановленому рівню і зменшився з 1,16 % у 2000 р. до 0,95 % у 2009 р. (у тому числі з державного бюджету — до 0,41 %). Водночас в ЄС в останні роки показник наукоємності ВВП у середньому становить 1,9 %, у Фінляндії й Швеції — 3,7 %, у США й Німеччині — 2,7 %;

— по-третє, видатки на фундаментальні та прикладні дослідження і сприяння науково-технічному прогресу державного значення, міжнародні наукові та інформаційні зв'язки державного значення здійснюються з Державного бюджету України.

Фінансування науково-дослідних установ з бюджету здійснюється через головних розпорядників бюджетних коштів. Крім того, передбачено стимулювання установ, підприємств, які залучають для досліджень власні кошти. Однак з огляду на не досить розвинуте економічне становище суб'єктів господарювання вплив цих важелів є недостатнім для виконання вагомих досліджень.

Джерело фінансування наукових досліджень залежить від їх характеру. Розрізняють два напрями наукових досліджень:

- фундаментальні;
- прикладні.

Фундаментальними дослідженнями є пошукові теоретичні напрями науки. Визначити наперед результативність та ефективність таких досліджень дуже складно, тому неможливо встановити їх вартісну оцінку. У зв'язку з великим ризиком використання інвестованих коштів ці дослідження фінансуються з державного бюджету (табл. 9.5).

Прикладні дослідження пов'язані з визначенням форм і методів упровадження в практику результатів фундаментальних досліджень, які завершилися певними винаходами. Оскільки в даному разі можливе прогнозування ефективності таких робіт, установа їх вартісної оцінки, то фінансування може здійснюватися за рахунок коштів замовника.

В Україні існує певна спеціалізація наукових закладів. Академічні науково-дослідні заклади, підпорядковані Національній академії наук, займаються насамперед фундаментальними дослідженнями, тому їхня діяльність фінансується з Державного бюджету України.

Фінансування прикладних досліджень здійснюється головним чином за рахунок замовника.

Другу групу становлять відомчі заклади, основний профіль яких — прикладні дослідження, спрямовані на розвиток даної галузі. Фінансування здійснюється за рахунок централізованих коштів міністерств і відомств або за кошти замовника. Якщо відомчі заклади ведуть фундаментальну тематику, то в цій частині вони отримують кошти з бюджету.

Бюджетне фінансування науки здійснюється двома способами:

- фінансування наукових закладів;
- фінансування наукової тематики.

Таблиця 9.5
ВИДАТКИ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ НА НАУКОВІ ДОСЛІДЖЕННЯ У 2007–2010 рр.*

Напрямок дослідження	2007		2008		2009		2010	
	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу
Фундаментальні дослідження	1733,42	48,31	2230,11	45,31	2188,26	51,70	2388,88	50,23
Дослідження і розробки у сфері державного управління	246,49	6,87	320,41	6,51	239,22	5,65	340,71	7,16
Дослідження і розробки у сфері оборони	68,67	1,91	315,75	6,42	65,84	1,56	111,67	2,35
Дослідження і розробки у сфері громадського порядку, безпеки та судової влади	29,90	0,83	36,50	0,74	32,96	0,78	22,90	0,48
Дослідження і розробки в галузях економіки	1009,36	28,13	1326,48	26,95	1066,25	25,19	1179,31	24,79
У тому числі: у сфері економічної, торговельної та трудової діяльності	27,36	0,76	38,30	0,78	34,06	0,80	33,60	0,71
у сфері сільського, лісового, рибного господарства та мисливства	357,08	9,95	540,62	10,98	445,10	10,52	485,60	10,21
у сфері паливно-енергетичного комплексу	40,97	1,14	60,47	1,23	54,92	1,30	54,53	1,15
в інших галузях промисловості та будівництва	28,41	0,79	44,41	0,90	40,46	0,96	24,77	0,52

Закінчення табл. 9.5

Напрямок дослідження	2007		2008		2009		2010	
	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу
у сфері транспорту	13,28	0,37	16,31	0,33	16,62	0,39	16,79	0,35
у сфері зв'язу, телекомунікації та інформатики	1,03	0,03	0,70	0,01	0,60	0,01	0,41	0,01
в інших галузях економіки	541,22	15,08	625,66	12,71	474,48	11,21	563,61	11,85
Дослідження і розробки у сфері охорони навколишнього природного середовища	56,45	1,57	75,48	1,53	53,47	1,26	59,21	1,24
Дослідження і розробки у сфері житлово-комунального господарства	6,16	0,17	6,96	0,14	6,36	0,15	6,32	0,13
Дослідження і розробки у сфері охорони здоров'я	180,36	5,03	231,53	4,70	248,96	5,88	265,25	5,58
Дослідження і розробки у сфері духовного і фізичного розвитку	18,33	0,51	24,36	0,50	23,66	0,56	27,29	0,57
Дослідження і розробки у сфері освіти	219,30	6,11	331,01	6,73	286,18	6,76	330,92	6,96
Дослідження і розробки у сфері соціального захисту	19,45	0,54	23,20	0,47	21,47	0,51	23,79	0,50
Усього	3587,88	100	4921,80	100	4232,64	100	4756,26	100

* Джерело: За даними Міністерства фінансів України.

Фінансування наукових закладів ґрунтується на складанні їх кошторису. Обсяг фінансування насамперед визначається штатним розписом. Сума витрат на зарплату розраховується множенням кількості посад на середню ставку зарплати, яка склалася в даному закладі. Ставка зарплати залежить від посади (лаборант, інженер, науковий співробітник) і наукового ступеня (кандидат наук, доктор наук) та вченого звання (старший науковий співробітник). Штатний розпис наукового закладу затверджує його керівник. Другу основну статтю витрат становлять витрати на проведення наукових досліджень — придбання та обслуговування спеціальної техніки, обладнання, матеріалів для проведення досліджень, що визначається профілем наукового закладу.

Для фінансування наукової тематики розробляються кошториси, які складаються на кожен тему окремо. Визначену суму асигнувань отримує той науковий заклад, який здійснює фундаментальні дослідження і розробки (у тому числі в інтересах оборони країни), що виконуються в межах пріоритетних напрямів розвитку науки і техніки і мають загальнодержавне значення, а також дослідження на основі міждержавних угод.

Наукова діяльність в Україні насамперед здійснюється Національною академією наук України та галузевими академіями наук. Кошти на забезпечення діяльності академій щорічно визначаються в Державному бюджеті України окремими рядками. Академії щорічно звітують перед Кабінетом Міністрів України про результати наукової і науково-технічної діяльності та використання коштів, виділених їм із Державного бюджету України.

Наукова й науково-технічна діяльність також передбачена в системі вищої освіти як невід'ємна складова навчального процесу вищих навчальних закладів III–IV рівнів акредитації. Так, наприклад, Київський національний університет імені Тараса Шевченка здійснює фундаментальні дослідження у сфері природничих і технічних, гуманітарних і суспільних наук, а також прикладні розробки з пріоритетних напрямів розвитку науки і техніки. Національний університет біоресурсів і природокористування здійснює фундаментальні дослідження та прикладні розробки у сфері сільськогосподарських наук.

Окрім коштів державного бюджету на фінансування фундаментальних досліджень та прикладних розробок наукові установи можуть використовувати інші кошти. Альтернативним джерелом фінансування наукових установ можуть бути кошти, отримані від

платних послуг: проведення науково-дослідних, дослідно-конструкторських, проектно-конструкторських, технологічних, пошукових та проектно-пошукових робіт; наукова і науково-технічна експертиза; проектування. Розроблення та виготовлення експериментальних зразків і дослідних партій матеріалів, речовин, приладів, обладнання; випробування обладнання, конструкцій, виробів, речовин, матеріалів; розроблення програмного продукту для науково-дослідних цілей; надання консультацій із питань наукових досліджень, їх організації та наукового обслуговування; підготовка наукових кадрів (ординаторів, аспірантів, докторантів) понад державне замовлення, а також наукових кадрів для інших країн. Вичерпний перелік платних послуг, які можуть надаватися бюджетними науковими установами, затверджується Кабінетом Міністрів України.

Для надання державної підтримки науковим установам усіх форм власності, діяльність яких має велике значення для науки, економіки і виробництва, створюється *Державний реєстр наукових установ, яким надається підтримка держави*.

У бюджетному фінансуванні наукових досліджень розрізняють базові та програмні видатки.

Базові видатки надаються для забезпечення фінансування наукового закладу з метою:

- проведення фундаментальних наукових досліджень;
- розвитку найважливіших для держави напрямів досліджень, у тому числі в інтересах національної безпеки та оборони;
- розвитку інфраструктури наукової і науково-технічної діяльності;
- збереження наукових об'єктів, що становлять національне надбання. З метою збереження унікальних наукових об'єктів (колекцій, інформаційних фондів, дослідних установок та обладнання, а також заповідників і дендропарків, наукових полігонів тощо, які мають значення для української та світової науки), створюється *Державний реєстр наукових об'єктів, що становлять національне надбання*. Фінансування заходів щодо утримання і збереження наукових об'єктів, що становлять національне надбання, щорічно передбачається у Державному бюджеті України;
- підготовки наукових кадрів.

Програмні видатки здійснюються, як правило, на основі науково-технічних програм, спрямованих на реалізацію пріоритет-

них напрямів розвитку науки і техніки. Наприклад, на дослідження і розробки в галузях економіки в 2010 р. було використано 1179,3 млн грн:

— Міністерством палива та енергетики України за бюджетною програмою «прикладні наукові і науково-технічні розробки, виконання робіт за державними цільовими програмами і державним замовленням у сфері паливно-енергетичного комплексу» за загальним фондом у сумі 11,3 млн грн;

— Міністерством економіки України використано коштів за бюджетною програмою «Прикладні наукові і науково-технічні розробки, виконання робіт за державними цільовими програмами і державним замовленням у сфері стандартизації, метрології, еталонної бази» за загальним фондом — 5,2 млн грн.

За результатами наукових розробок у 2010 р. створено чотири державні первинні еталони та 13 типів стандартних зразків, до реєстру еталонів занесено 60 державних первинних еталонів, 68 вторинних еталонів, 39 НДДКР виконувалося за пріоритетними напрямами, у тому числі: забезпечення проведення найважливіших прикладних науково-технічних розробок, які виконуються за державним замовленням; проектів, що виконуються в межах міжнародного науково-технічного співробітництва.

Порядок формування і виконання замовлення на проведення наукових досліджень і розробок, проектних і конструкторських робіт за рахунок коштів державного бюджету визначений постановою Кабінету Міністрів України від 25 серпня 2004 р. № 1084.

Видатки державного бюджету на засадах державного замовлення передбачають фінансування:

— фундаментальних і прикладних досліджень, прикладних розробок у межах видатків державного бюджету, передбачених на цю мету державним науково-дослідним і науково-технічним установам, вищим навчальним закладам III–IV рівня акредитації;

— проектів Державного фонду фундаментальних досліджень;

— державних науково-технічних програм і наукових частин державних цільових програм;

— програм і проектів у сфері міжнародного наукового та науково-технічного співробітництва;

— програм оновлення матеріально-технічної та технологічної бази державних науково-дослідних і науково-технічних установ, вищих навчальних закладів III–IV рівня акредитації;

— інших наукових досліджень, прикладних розробок, конструкторських та проектних робіт відповідно до потреб економіки та розвитку суспільства.

Важливим джерелом фінансування фундаментальних науково-дослідних робіт є кошти Державного фонду фундаментальних досліджень (далі — ДФФД)¹.

Підтримка фундаментальних наукових досліджень здійснюється ДФФД через фінансування на безповоротній та безоплатній основі конкурсних наукових і науково-технічних проектів.

Фінансування фундаментальних досліджень здійснюється за такими напрямками:

1. Ініціативні наукові проекти. ДФФД підтримує проекти фундаментальних наукових досліджень у галузі знань згідно з затвердженим переліком, які виконуються невеликими (чисельністю до 15 осіб) науковими колективами або окремими вченими.

2. Фінансова підтримка проектів досліджень молодих учених. Підставою для проведення конкурсів цих проектів є Указ Президента України «Про додаткові заходи щодо підтримки молодих учених». Цей конкурс для молодих науковців: кандидатів (до 30 років), докторантів (до 35 років) і докторів наук (до 35 років) проводиться щорічно і за його підсумками молоді вчені отримують гранти.

3. Регіональні наукові проекти. Підставою для організації регіонального конкурсу є угода між регіонами (державними адміністраціями) і ДФФД про проведення спільного конкурсу фундаментальних наукових проектів. Обов'язковою умовою організації спільних конкурсів є зобов'язання відповідних адміністрацій про паритетне фінансування підтриманих проектів.

4. Міжнародні наукові проекти. Підставою для проведення міжнародного конкурсу (спільно із зарубіжними науковими фондами, науковими установами, організаціями) є угода та додаткова угода між Державним фондом фундаментальних досліджень і зарубіжним фондом, науковою установою, організацією про проведення спільного конкурсу і про затвердження порядку фінансування підтриманих проектів.

5. Видавничі проекти. Державний фонд фундаментальних досліджень підтримує наукові та науково-технічні видання, що уза-

¹ Про Державний фонд фундаментальних досліджень [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 24 груд. 2001 р. № 1717. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

гальнюють результати фундаментальних досліджень за конкурсними проектами.

6. Українські і міжнародні наукові заходи на території України. ДФФД бере до розгляду запити на організацію зазначених наукових заходів, у програмах яких передбачено фундаментальні аспекти науки в усіх галузях знань. Кошти, що виділяються для організації і проведення наукових заходів, використовуються тільки для компенсації витрат відповідно до затвердженого кошторису.

7. Проекти організації експедицій беруться до розгляду щодо організації і проведення на території України польових досліджень, що проводяться з тематики ініціативних проектів, які одержали грант ДФФД.

8. Проекти підтримки колективного користування унікальними приладами й устаткуванням.

9. Проекти участі українських учених у міжнародних заходах за кордоном.

10. Конкурс раніше підтриманих фундаментальних досліджень, у ході виконання яких учені не тільки отримали фундаментальні результати, а й виявили можливість їх практичного використання.

11. Написання наукових і науково-популярних статей.

12. Написання аналітичних оглядів.

Наука — один із рушіїв суспільного прогресу. Тому стимулювання за рахунок державного бюджету її прискореного розвитку, формування на її основі інноваційної економіки є одним із першочергових завдань держави, важливим напрямом її бюджетної політики.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Охарактеризуйте основні напрями видатків на економічну діяльність.
2. Розкрийте сутність функціональної класифікації видатків на економічну діяльність.
3. Які існують форми фінансування економічної діяльності?
4. Охарактеризуйте сутність інвестиційних програм (проектів).

5. Як здійснюється виділення бюджетних асигнувань на інвестиційні проекти?
5. Яке призначення бюджетних кредитів?
6. Розкрийте сутність і роль бюджетних програм.
7. У чому полягає сутність кошторисного фінансування економічної діяльності.
8. Розкрийте джерела фінансування науки.
9. Назвіть основні напрями фундаментальних досліджень.
10. У чому полягає сутність прикладних наукових досліджень? Розкрийте джерела їх фінансування.



Тема 10



ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ НА СОЦІАЛЬНИЙ ЗАХИСТ ТА УТРИМАННЯ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ

Основні поняття та терміни

Соціальна політика, соціальний захист, соціальне забезпечення, видатки на соціальний захист, соціальна допомога. Соціальні стандарти, пенсійне забезпечення, соціальне страхування соціальної сфери, видатки на соціальну сферу, видатки на освіту, видатки на охорону здоров'я, видатки на духовний розвиток, видатки на фізичну культуру і спорт.

10.1. ХАРАКТЕРИСТИКА ВИДАТКІВ НА СОЦІАЛЬНИЙ ЗАХИСТ І СОЦІАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Сьогодні в бюджетах демократичних країн вагомою є частка видатків на соціальні потреби, що свідчить про виняткову роль соціальної функції держави. Соціальний сектор у частині соціального захисту населення як збірне поняття включає комплекс заходів, спрямованих на забезпечення добробуту громадян за рахунок соціальної допомоги і соціального страхування.

Соціальне забезпечення громадян має відповідати вимогам Європейського кодексу соціального забезпечення, котрий містить мінімальні стандарти захисту, які держави зобов'язані надавати у зв'язку з традиційними соціальними ризиками: хворобою, безробіттям, старістю, трудовим каліцтвом, професійною хворобою, материнством, інвалідністю, втратою годувальника, утриманням дітей.

У світовій практиці існують такі джерела фінансового забезпечення соціальних гарантій населення: кошти держави; грошові доходи підприємств, установ, організацій, фірм, інших комерційних та некомерційних структур; кошти фондів соціального, майнового та особистого страхування; грошові кошти населення. Для фінансування соціальних гарантій створюються відповідні фонди на рівні держави, підприємств, населення.

В Україні відносини у сфері соціального захисту та соціального забезпечення громадян регулює законодавство (закони України

«Про державну допомогу сім'ям з дітьми», «Про державну соціальну допомогу інвалідам з дитинства і дітям-інвалідам», «Про державну соціальну допомогу малозабезпеченим сім'ям», «Про органи і служби у справах неповнолітніх», нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України та ін.).

Законодавством передбачаються рівні умови надання громадянам допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, вагітністю та пологами, при народженні дитини, по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та на поховання незалежно від виду діяльності, форми власності і господарювання. Допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю виплачується застрахованій особі за рахунок Фонду соціального страхування залежно від розміру заробітної плати (доходу) і страхового стажу.

Видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення в Україні фінансуються за рахунок коштів держави, підприємств, за допомогою послуг фінансових посередників, коштів спонсорів та власних заощаджень громадян. Проте основним джерелом фінансування соціальних гарантій населенню є державні фінанси як складова фінансової системи держави.

До видатків державного бюджету на соціальний захист і соціальне забезпечення населення належать видатки, спрямовані на адресну підтримку малозабезпечених громадян; забезпечення прожиткового мінімуму різних груп населення; соціальний захист осіб, що опинилися в скрутному становищі; пенсійне забезпечення; фінансування заходів і програм соціального забезпечення неповнолітніх і молоді; витрати на утримання установ та закладів соціального захисту, зокрема будинків-інтернатів для людей похилого віку та інвалідів; видатки, пов'язані з ліквідацією Чорнобильської катастрофи; інші видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення населення.

Отже, з державного бюджету фінансуються всі види допомоги і компенсації, передбачені чинним законодавством.

Видатки на соціальний захист населення та соціальне забезпечення охоплюють:

- державні спеціальні пенсійні програми (пенсії військовослужбовцям рядового, сержантського та старшинського складу строкової служби та членам їхніх сімей, пенсії військовослужбовцям та особам начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ, пенсії, призначені за іншими пенсійними програмами);

- державні програми соціальної допомоги (грошова допомога біженцям; компенсації на медикаменти; програма протезування; програми і заходи із соціального захисту інвалідів у тому числі програми і заходи Фонду України соціального захисту інвалідів; заходи, пов'язані з поверненням в Україну кримськотатарського народу та осіб інших національностей, які були незаконно депортовані з України; щорічна разова грошова допомога ветеранам Великої Вітчизняної війни; довільна стипендія для учасників бойових дій; кошти, що передаються до Фонду соціального страхування на випадок безробіття; часткове покриття витрат на виплату заборгованості з регресивних позовів шахтарів);

- державну підтримку громадських організацій інвалідів і ветеранів, які мають статус всеукраїнських;

- державні програми і заходи стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;

- державну підтримку молодіжних громадських організацій на виконання загальнодержавних програм і заходів стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;

- державні програми підтримки будівництва (реконструкції) житла для окремих категорій громадян.

Здійснення місцевих програм соціального захисту населення відбувається на основі рішень органів місцевого самоврядування. Їх фінансування проводиться за рахунок коштів місцевих бюджетів.

У табл. 10.1 наведені дані, що характеризують обсяг та структуру видатків держави на соціальний захист та соціальне забезпечення населення в 2007–2010 рр.

Аналіз даних, наведених у таблиці, свідчить про переважання в загальному обсязі видатків на соціальний захист пенсіонерів, що зросли з 53,6 % (2007 р.) до 92,46 % (2010 р.). Фінансування інших статей видатків має тенденцію до зниження. Так, менше ніж 1 % у 2010 р. у структурі видатків становили видатки на соціальний захист ветеранів війни та праці (0,85 %), сім'ї, дітей та молоді (0,49 %), безробітних (0,01 %), дослідження і розробки (0,03 %) та інша діяльність у сфері соціального захисту (0,41 %). Допомога на утримання житла в 2010 р. набула нульового значення, що вказує на відсутність фінансування цієї статті видатків.

Таблиця 10.1
ВИДАТКИ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ НА СОЦІАЛЬНИЙ ЗАХИСТ ТА СОЦІАЛЬНО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ*

Напрямок видатків	2007 р.		2008 р.		2009 р.		2010 р.	
	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу	млн грн	% до загального обсягу
Соціальний захист та соціально-незабезпечення	48517,33	100	74069,73	100	51517,6	100	69311,3	100
Соціальний захист на випадок непрацездатності	2356,45	4,86	3155,44	4,26	580,6	1,13	680,0	0,98
Соціальний захист пенсіонерів	26006,40	53,60	42648,41	57,58	47912,8	93,0	64086,5	92,5
Соціальний захист ветеранів війни та праці	3904,75	8,05	3924,54	5,30	409,6	0,8	590,87	0,85
Соціальний захист сім'ї, дітей та молоді	8795,67	18,13	11576,93	15,63	70,1	0,14	336,3	0,49
Соціальний захист безробітних	100,02	0,21	9,55	0,01	7,9	0,02	8,7	0,02
Допомога у вирішенні житлового питання	2433,89	5,02	2018,98	2,73	278,6	0,54	826,8	1,19
Допомога на утримання житла	1164,66	2,40	948,92	1,28	957,96	1,22	0,00	0,00
Допомога на забезпечення житлом	1269,23	2,62	1070,06	1,44	319,92	0,41	826,81	1,19
Соціальний захист інших категорій населення	4186,13	8,63	10012,94	13,52	2157,0	4,19	2471,2	
Дослідження і розробки у сфері соціального захисту	19,45	0,04	23,20	0,03	21,5	0,05	23,8	0,03
Інша діяльність у сфері соціального захисту	714,58	1,47	699,74	0,94	79,5	0,16	287,3	0,41

* Джерело: складено за річними звітами Міністерства фінансів України.

Загалом видатки на сферу соціального захисту та соціального забезпечення в Україні є доволі низькими порівняно з розвинутими країнами. Наприклад, у країнах, що входять в Організацію економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), частка соціальних видатків у відсотках до ВВП у 2000 р. становила: в Австрії — 28,8 %, Бельгії — 35,8, Великій Британії — 20,9, США — 18,2, Фінляндії — 22,8, Франції — 34,2, ФРН — 25,8, Швеції — 32,0 %, у середньому по країнах ОЕСР — 24,6 %. В Україні ця частка становила у 2007 р. 4,1 %, у 2008 р. — 5,4, у 2009 р. — 5,6, у 2010 р. — 6,4 %.

Зауважимо, що в умовах, коли обсяг коштів держави на соціальний захист населення обмежений, дуже важливо визначити пріоритети бюджетного механізму фінансування видатків соціальної сфери, а також державні соціальні стандарти і нормативи у формуванні заробітної плати, пенсій за віком та інших видів соціальних виплат і допомоги з урахуванням насамперед законодавчо встановленого прожиткового мінімуму (табл. 10.2).

Як свідчать дані таблиці, останніми роками основні показники, що характеризують стан соціального захисту населення, — прожитковий мінімум¹, мінімальна заробітна плата, мінімальна пенсія за віком, зросли. За даними Міністерства фінансів України, касові видатки соціального спрямування за загальним фондом Державного бюджету України за 2010 р. проведено в сумі 212 546,4 млн грн, що перевищує на 42 679,4 млн грн, або на 25,1 %, показник 2009 р. Таке зростання соціальних видатків обумовлене виконанням у 2010 р. норм Закону України «Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати», які дали можливість збільшити всі соціальні виплати та якісно поліпшити життєвий рівень громадянам.

У цьому самому році Кабінетом Міністрів України відповідно до затвердженого в державному бюджеті обсягу видатків на фінансування соціальних потреб було прийнято ряд рішень, згідно з якими посадовий оклад працівника I тарифного розряду Єдиної тарифної сітки підвищувався щоквартально (з 1 січня — 555 грн, з 1 квітня — 567 грн, з 1 липня — 570 грн, з 1 жовтня — 586 грн, з 1 грудня — 600 грн на місяць).

¹ Прожитковий мінімум — вартісна величина достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження його здоров'я набору продуктів харчування, а також мінімального набору непродовольчих товарів та мінімального набору послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості (Стаття 1 Закону України «Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії» від 5 жовт. 2000 р. № 2017).

Таблиця 10.2

**ДИНАМІКА ОСНОВНИХ СОЦІАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ
У 2006–2010 рр., грн***

Основні соціальні стандарти	На 31.12					Зміна відносно попереднього року			
	2006	2007	2008	2009	2010	2007	2008	2009	2010
Прожитковий мінімум: на одну особу в розрахунку на місяць	472	532	626	701	875	+60	+94	+75	+174
діти віком до шести років	418	470	557	632	799	+52	+87	+75	+167
діти віком від шести до 18 років	536	604	701	776	957	+68	+97	+75	+181
Мінімальна заробітна плата	400	460	605	744	922	+60	+145	+139	+178
Прожитковий мінімум для осіб, які втратили працездатність	366	411	498	573	734	+45	+87	+75	+161
Прожитковий мінімум для працездатних осіб	505	568	669	744	922	+63	+101	+75	+178
Мінімальна пенсія за віком	366	415,11	498	573	734	+49,11	+82,89	+75	+161
Середній розмір пенсійної виплати	457,48	5909,78	898,4	999	1151,9	+133,3	+304,13	+100,6	+152,9

* Джерело: складено за річними звітами Міністерства фінансів України.

Одночасно в цьому обсязі видатків було враховано видатки на встановлення посадових окладів працівникам, у яких вони менші за мінімальну заробітну плату, на рівні мінімальної заробітної плати; а також на індексацію заробітної плати працівників відповідно до Закону України «Про індексацію грошових доходів населення»; забезпечення додаткових виплат працівникам освіти, охорони здоров'я і культури.

Таким чином, у 2010 р. відбулося підвищення розмірів заробітної плати працівників бюджетної сфери порівняно з 2009 р. Так, розмір середньомісячної заробітної плати лікаря-хірурга вищої категорії у стаціонарі зріс на 29,5 %, завідувача дошкільного навчального закладу — 34,4 %, бібліотекаря I категорії — на 46,9 %.

Фактично *видатки на оплату праці працівників бюджетних установ* за Зведеним бюджетом України зросли на 16,7 % порівняно з 2009 р. (до 123 638,5 млн грн), що дало можливість повністю реалізувати завдання, установлені бюджетом на 2010 р.

Останніми роками істотно збільшено *видатки бюджету на виплату допомоги сім'ям з дітьми, малозабезпеченим сім'ям, інвалідам з дитинства, дітям-інвалідам, а також на тимчасову державну допомогу*.

На зазначені види допомоги у 2010 р. було спрямовано 22,7 млрд грн, що на 6,1 млрд грн більше, ніж у 2009 р.

Відповідно до Закону України «Про державну допомогу сім'ям з дітьми» з 1 квітня 2011 р. допомога при народженні дитини надавалась у сумі, кратній 30 розмірам прожиткового мінімуму, на першу дитину (24 тис. 480 грн); кратній 60 розмірам прожиткового мінімуму, — на другу дитину (48 тис. 860 грн); кратній 120 розмірам прожиткового мінімуму, — на третю і кожну наступну дитину (97 тис. 920 грн).

Виплата допомоги здійснюється одноразово у десятикратному розмірі прожиткового мінімуму при народженні дитини, решта суми допомоги на першу дитину виплачується впродовж 24 місяців, на другу дитину — 48 місяців, на третю і кожну наступну дитину — 72 місяців рівними частинами у порядку, установленому Кабінетом Міністрів України.

Допомога по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку надаватиметься в розмірі, що дорівнює різниці між 100 % прожиткового мінімуму, встановленого для працездатних осіб (з 1 грудня 2011 р. — 1004 грн), та середньомісячним сукуп-

ним доходом сім'ї в розрахунку на одну особу за попередні шість місяців, але не менш як 130 грн.

Розмір державної допомоги на дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, які виховуються опікунами (піклувальниками), батьками-вихователями та прийомними батьками, становить два прожиткові мінімуми для дітей відповідного віку.

На дітей віком до шести років розмір державної допомоги становив: з 1 січня — 1632 грн, з 1 квітня — 1664 грн, з 1 жовтня — 1706 грн, з 1 грудня — 1740 грн; на дітей віком від шести до 18 років: з 1 січня — 1954 грн, з 1 квітня — 1994 грн, з 1 жовтня — 2044 грн, з 1 грудня — 2084 грн.

Якщо дитині виплачуються призначені в установленому порядку пенсія, аліменти, стипендія, державні допомоги, розмір державної соціальної допомоги визначається як різниця між двома прожитковими мінімумами для дитини відповідного віку та розміром призначених на дитину пенсії, аліментів, стипендії, державної допомоги.

З 1 січня 2011 р. допомога на дітей одиноким матерям, одиноким усиновителям (удовам, удівцям) надавалася в розмірі різниці між 50 % прожиткового мінімуму для дитини відповідного віку та середньомісячним сукупним доходом сім'ї в розрахунку на одну особу за попередні шість місяців, але не менш як 30 % прожиткового мінімуму для дитини відповідного віку.

Захист родин, середньомісячний сукупний дохід яких не досягає встановленого рівня забезпечення прожиткового мінімуму (гарантованого мінімуму) на сім'ю, здійснюється згідно з Законом України «Про державну соціальну допомогу малозабезпеченим сім'ям».

З 1 січня 2011 р. рівень забезпечення прожиткового мінімуму становив:

— для працездатних осіб — 21 % прожиткового мінімуму, встановленого для працездатних осіб (з 1 грудня 2011 р. ця сума становила 204,84 грн);

— для осіб, які втратили працездатність, та інвалідів — 75 % прожиткового мінімуму, встановленого для осіб, які втратили працездатність (з 1 грудня 2011 р. — 600,00 грн);

— для дітей — 50 % прожиткового мінімуму. Рівень забезпечення прожиткового мінімуму, установлений для дітей відповідного віку, наведено в табл. 10.3.

Таблиця 10.3

РОЗМІР ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЖИТКОВОГО МІНІМУМУ ДЛЯ ДІТЕЙ, грн*

Вік дитини	2011 р.			
	31 січня	31 квітня	31 жовтня	31 грудня
До 6 років	408	416	426,5	435
Від 6 до 18 років	488,51	498,5	511	521
Від 18 до 23 років (за умови, якщо діти навчаються)	470,5	480	492,5	502

* Джерело: складено за даними Міністерства фінансів України.

Крім того, для кожної дитини, яка входить до складу малозабезпеченої сім'ї, рівень забезпечення прожиткового мінімуму підвищується на 10 %, а для кожної дитини, яка утримується матір'ю (батьком, усиновителем), та для кожної дитини, в якій один або обоє батьків є інвалідами I або II групи, — на 20 %.

Законом України «Про внесення змін до статті 15 Закону України «Про державну соціальну допомогу малозабезпеченим сім'ям»» від 21 грудня 2010 р. № 2809 запроваджується поступове збільшення розміру соціальної допомоги для сімей, у яких є діти віком від трьох до 18 років. Розмір державної соціальної допомоги передбачається збільшити на кожну дитину віком від трьох до 13 років у 2012 р. на 120 грн (проти 60 грн у 2011 р.), у 2013 р. — на 180 грн, у 2014 р. — на 250 грн, а на дітей віком від 13 до 18 років у 2012 р. — на 230 грн (проти 100 грн у 2011 р.), у 2013 р. — на 360 грн, у 2014 р. — на 500 грн.

Тобто сім'ї, які одержують соціальну допомогу як малозабезпечені, до основного розміру допомоги одержуватимуть ще допомогу на кожну дитину.

Адресною допомогою держави малозабезпеченим сім'ям на оплату житлово-комунальних послуг, придбання скрапленого газу та твердого палива є *субсидія*. Допомога надається у безготівковому вигляді на оплату житлово-комунальних послуг та в готівковому вигляді на придбання скрапленого газу і твердого палива.

Право на призначення субсидії мають сім'ї, у яких розмір плати за житлово-комунальні послуги в межах норм споживання, з урахуванням пільг, перевищує обсяг визначеного Кабінетом Міністрів України обов'язкового відсотка платежу (10 чи 15 % середньомісячного сукупного доходу).

Сім'ї, яким призначено субсидію, повинні обов'язково сплачувати за житлово-комунальні послуги щомісячно 15 або 10 % свого середньомісячного сукупного доходу. Ті сім'ї, які складаються лише з непрацездатних громадян, сплачують за житлово-комунальні послуги в межах установлених норм 10 % середньомісячного сукупного доходу, а за придбання скрапленого газу, твердого та рідкого пічного побутового палива — 10 % річного сукупного доходу.

Сім'ї, у складі яких є неповнолітні діти, інваліди трьох груп, якщо середньомісячний сукупний дохід на одного зареєстрованого в житловому приміщенні не перевищує 50 % прожиткового мінімуму, тобто 266 грн, сплачують за житлово-комунальні послуги 10 % сукупного доходу сім'ї, а за придбання скрапленого газу, твердого та рідкого пічного побутового палива — 10 % річного сукупного доходу. Інші сім'ї сплачують 15 % свого сукупного середньомісячного доходу.

Субсидія на оплату житлово-комунальних послуг призначається на шість місяців з місяця звернення за нею. Розмір житлової субсидії на оплату житлово-комунальних послуг і скрапленого газу та палива на 2008–2010 рр. наведено в табл. 10.4.

Таблиця 10.4

ЖИТЛОВА СУБСИДІЯ НА ОПЛАТУ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНИХ ПОСЛУГ І СКРАПЛЕНОГО ГАЗУ ТА ПАЛИВА У 2008–2010 РР.*

Показник	На оплату житлово-комунальних послуг			На оплату скрапленого газу та палива		
	2008	2009	2010	2008	2009	2010
Кількість сімей, які звернулися за субсидіями, тис. од.	1570	1394,1	2256,9	435,3	332,4	351
Кількість сімей, яким призначено субсидії, усього, тис. од.	1424,6	1249,3	1766,8	399,5	256	327,8
Загальна сума призначених субсидій, млн грн	128,3	143,4	237,4	198,4	89,2	137,4
Загальна сума субсидій, отриманих сім'ями готівкою, млн грн	—	—	—	201,7	89,9	141,9

* Джерело: За даними державного комітету статистики України.

Як видно з таблиці, у січні–грудні 2010 р. за субсидіями для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг звернулося 2256,9 тис. сімей, що на 38,23 % більше, ніж у січні–грудні 2009 р.

У грудні 2010 р. кількість сімей — учасників Програми житлових субсидій, які одержували субсидії для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг, становила 8,2 % від загальної кількості сімей України, що на 3,1 % більше, ніж у грудні 2009 р.

Загальна сума субсидій, призначених сім'ям для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг у січні-грудні 2010 р., становила 237,4 млн грн, що на 94,0 млн грн більше відповідного показника 2009 р.

Середній розмір субсидії готівкою на відшкодування витрат для придбання скрапленого газу, твердого та рідкого пічного побутового палива у грудні 2010 р. на одну сім'ю становив 466,8 грн, що на 46,1 грн більше відповідного показника 2009 р.

Станом на 1 січня 2011 р. субсидії на оплату житлово-комунальних послуг отримали 1 373,5 тис. сімей — 8 % усіх домогосподарств України, що на 60 % більше, ніж в аналогічний період попереднього року (868,9 тис. сімей).

Відзначаючи зростання видатків державного бюджету на соціальний захист і соціальне забезпечення громадян, зауважимо, що попри це їх рівень на сьогодні є досить низьким. Як свідчать дані Рахункової палати України, на суму, нижчу за прожитковий мінімум, в Україні живуть 12,5 млн осіб¹. За даними підсумкового моніторингу розвитку соціальної сфери в 2010 р., проведеного Центром перспективних досліджень Міністерства праці та соціальної політики і НАН України, розмір прожиткового мінімуму за 2010 р. номінально збільшився всього лише на 2,2 %, але якщо врахувати інфляцію, то реально він знизився на 4,8 %. Опосередковано про це свідчать і результати опитування «Українського демократичного кола» на замовлення Інституту політики в кінці січня 2011 р., які були презентовані у Верховній Раді України. Майже 62 % українців стали жити гірше і відчують на собі незадовільний матеріальний стан².

Отже, поліпшення рівня та якості життя громадян в Україні є нагальною проблемою. Для її вирішення в умовах недостатності державних коштів доцільно було б, зокрема, розширити залучення альтернативних джерел фінансування соціальної сфери, у то-

¹ Підсумковий моніторинг розвитку соціальної сфери за 2010 рік [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://cpsr.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=148:-2010-&catid=17:2010-06-10-20-44-31&Itemid=24.

² Там само.

му числі приватного інвестування або фінансування за рахунок коштів громадських організацій.

Необхідно також від політики державних соціальних виплат поступово переходити до політики, спрямованої на стимулювання трудової активності за європейськими стандартами, а саме:

- збільшити частку оплати праці в структурі ВВП;
- підвищити частку оплати праці в собівартості — не нижче 30 %;
- підвищити мінімальну зарплату до західноєвропейського рівня;
- сформувати середній клас на основі зниження децильного коефіцієнта диференціації доходів громадян до обґрунтованого рівня — не вище 1 : 5;
- зменшити міграційні потоки до рівня країн ЄС;
- збільшити ВВП на душу населення до середньоевропейського розміру (не нижче 9 тис. євро).

Державна система соціального захисту повинна відігравати підпорядковану роль, мати адресний характер і стосуватися неімущих верств, тобто непрацевдатної частини населення. Саме цей напрям у соціальній політиці держави має стати пріоритетним, він сприятиме соціальній стабільності в суспільстві — необхідній умові економічного зростання й підвищення рівня добробуту громадян.

10.2. ПЕНСІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯК ОСНОВНА ФОРМА СОЦІАЛЬНОГО ЗАХИСТУ

Пенсійне забезпечення є однією з основних гарантій матеріального забезпечення непрацевдатних громадян. Для непрацевдатних пенсіонерів пенсія фактично стає основним джерелом їх існування. Відповідно до ст. 46 Конституції України, пенсія має забезпечувати рівень життя не нижчий від прожиткового мінімуму, встановленого законом. На жаль, сьогоднішні реалії такі, що ця вимога Конституції України не дотримується державою.

Відповідно до Закону України «Про пенсійне забезпечення» державні пенсії поділяються на:

- трудові — за віком; по інвалідності; на випадок втрати годувальника; за вислугу років;
- соціальні.

Пенсія за віком — головний вид матеріального забезпечення працездатних громадян. У загальній чисельності пенсіонерів (понад 13,7 млн осіб) близько 10 млн — пенсіонери за віком. Право на пенсію за віком в Україні мали чоловіки при досягненні 60 років та наявності стажу роботи не менш як 25 років і жінки — при досягненні 55 років і наявності стажу роботи не менш як 20 років. З 1 жовтня 2011 р. набув чинності Закон України «Про заходи щодо законодавчого забезпечення реформування пенсійної системи» від 8 липня 2011 р. № 3668-17, згідно з яким передбачається, зокрема, поетапне підвищення пенсійного віку для жінок з 55 до 60 років. Крім того, збільшується термін виходу на пенсію для чоловіків-держслужбовців з 60 до 62 років.

Пенсія по інвалідності призначається особам, які повністю або частково втратили здоров'я, незалежно від того, коли настала інвалідність — у період роботи, до влаштування на роботу чи після припинення роботи.

Пенсії по інвалідності бувають двох видів залежно від причин настання інвалідності:

- 1) унаслідок трудового каліцтва чи професійного захворювання;
- 2) унаслідок загального захворювання (у тому числі не пов'язаного з роботою, наприклад інвалідність з дитинства).

Пенсія за вислугу років є щомісячною виплатою з пенсійного фонду й інших джерел фінансування, що призначаються довічно в розмірі, порівнянному з минулим заробітком, особам, які мають установленний законом спеціальний трудовий стаж (вислуга років).

Соціальні пенсії — пенсії особам, які не мають необхідного стажу для призначення звичайної пенсії — призначають у таких розмірах:

а) 30 % мінімального розміру пенсії за віком: особам, які досягли пенсійного віку і не набули права на трудову пенсію без поважних причин;

б) 50 % мінімального розміру пенсії за віком: особам, які досягли пенсійного віку і не набули права на трудову пенсію з поважних причин; інвалідам III групи;

в) 100 % мінімального розміру пенсії за віком: інвалідам II групи; дітям-інвалідам віком до 16 років;

г) 200 % мінімального розміру пенсії за віком: інвалідам I групи; матерям, яким присвоєно звання «Мати героїня».

У табл. 10.5 наведені дані, які характеризують сучасний стан пенсійного забезпечення громадян у нашій державі. З таблиці

видно, що кількість пенсіонерів зменшується, а середній розмір місячної пенсії зростає. З одного боку, зростання пенсій свідчить про підвищення рівня соціального захисту в Україні. Однак за цими даними не видно, чому скорочується чисельність пенсіонерів, тобто невідомо, чи не спричинено це погіршенням рівня та доступу до медичного захисту незахищених верств населення.

Таблиця 10.5

СЕРЕДНІЙ РОЗМІР МІСЯЧНОЇ ПЕНСІЇ ТА КІЛЬКІСТЬ ПЕНСІОНЕРІВ*

Рік	Середній розмір призначеної місячної пенсії пенсіонерам, які перебувають на обліку в органах Пенсійного фонду, грн				Кількість пенсіонерів, тис. осіб
	усього	у тому числі:			
		за віком	по інвалідності	у разі втрати годувальника	
2006	406,8	417,7	393,2	302,8	14 050,0
2007	478,4	497,0	435,8	339,3	13 936,8
2008	751,4	798,9	598,2	474,3	13 819,0
2009	898,4	942,7	742,7	647,0	13 749,8
2010	999,0	1039,6	848,8	771,2	13 721,1

* Джерело: складено за даними Держкомстату України.

Протягом 2010 р. органами Пенсійного фонду України забезпечено виплату пенсій та грошової допомоги з урахуванням їх підвищень 13,7 млн пенсіонерів. Загальний обсяг видатків на пенсійні виплати становив 165 693 млн грн.

На 2010 р. були передбачені видатки пенсійного забезпечення громадян з урахуванням розмірів соціальних стандартів, затверджених Законом України «Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати» від 20 жовтня 2009 р. № 1646-IV.

Розмір мінімальної пенсії, перерахований з початку 2010 р., становив: з 1 січня — 695 грн, з 1 квітня — 706, з 1 липня — 709, з 1 жовтня — 723, з 1 грудня — 734 грн (проти 573 грн, передбачених у 2009 р.). При цьому станом на 1 січня 2011 р. середній розмір пенсійних виплат зріс проти відповідного показника в 2000 р. на 152,9 грн і становив 1151,9 грн. Приріст середнього розміру пенсії у 2010 р. був у 1,5 раза вищим, ніж у 2009 р.

Разом з тим, незважаючи на щорічне збільшення пенсійних виплат, розмір пенсій в Україні значно нижчий порівняно з розвинутими країнами і ще не забезпечує гідного життя переважній більшості пенсіонерів. Це свідчить про те, що в реформуванні пенсійної системи важливим питанням має бути підвищення рівня пенсійного забезпечення, насамперед збільшення розміру пенсій низькооплачуваним категоріям працівників, зменшення надмірної диференціації пенсій, яка порушує принцип соціальної справедливості.

Пенсійна система України складається з трьох рівнів. Перший рівень — *солідарна система загальнообов'язкового державного пенсійного страхування*, яка базується на засадах солідарності і субсидування та здійснення виплати пенсій і надання соціальних послуг за рахунок коштів Пенсійного фонду України¹.

Другий рівень — *накопичувальна система загальнообов'язкового державного пенсійного страхування*, яка базується на засадах накопичення коштів застрахованих осіб у Накопичувальному фонді та здійснення фінансування витрат на оплату договорів страхування довічних пенсій і одноразових виплат.

Третій рівень — *система недержавного пенсійного забезпечення*, яка базується на засадах добровільної участі громадян, роботодавців та їх об'єднань у формуванні пенсійних накопичень з метою отримання громадянами пенсійних виплат на умовах і в порядку, передбачених законодавством про недержавне пенсійне забезпечення.

Пенсійна система лише тоді може вважатися досконалою, коли вона є фінансово стабільною і захищеною від ризиків. Пенсійні витрати в Україні протягом останніх років неухильно зростали і сягнули у 2010 р. 17,6 % ВВП², що є найвищим показником у Європі, за винятком Італії. Для порівняння, середній рівень державних видатків на пенсії у країнах Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) у 2005 р. становив 7 % ВВП³.

Сьогодні задіяні лише два рівні пенсійної системи: солідарна система пенсійного страхування та система недержавного пен-

¹ Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування [Електронний ресурс]. — Закон України від 9 лип. 2003 р. № 1058. — Режим доступу : <http://zakon.nau.ua>.

² Звіт Рахункової палати України про результати аналізу формування та використання бюджету ПФУ [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16727325.jsessionid=6187D81FAE>.

³ Там само.

сійного забезпечення. Унаслідок цього не вдається належно забезпечувати ефективну роботу пенсійної системи. Основне навантаження на виплати пенсій припадає на солідарну систему, яка вже не спроможна виконувати своє першочергове призначення. Про це свідчить дефіцит Пенсійного фонду України, який у 2009 р. становив 19 млрд грн¹, а в 2010 р., за останніми даними уряду, збільшився порівняно з плановим показником 26,6 млрд грн до 37,482 млрд грн².

Дохідна частина бюджету Пенсійного фонду України формується з таких джерел:

1) страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, крім частини внесків, що спрямовуються до Накопичувального фонду;

2) інвестиційний дохід, який отримується від інвестування резерву коштів для покриття дефіциту бюджету Пенсійного фонду в майбутніх періодах;

3) кошти державного бюджету та цільових фондів, що перераховуються до Пенсійного фонду;

4) суми від фінансових санкцій, застосованих відповідно до цього Закону та інших законів до юридичних і фізичних осіб за порушення встановленого порядку нарахування, обчислення і сплати страхових внесків та використання коштів Пенсійного фонду, а також суми адміністративних стягнень, накладених відповідно до закону на посадових осіб та громадян за ці порушення;

5) благодійні внески юридичних та фізичних осіб;

6) добровільні внески;

7) інші надходження відповідно до законодавства³.

Протягом останніх п'яти років у дохідній частині бюджету Пенсійного фонду України збільшується частка коштів державного бюджету, якщо в 2007 р. вона становила 25 %, то в 2010 р. — 34,9 % (табл. 10.6).

Зазначене збільшення надходжень насамперед зумовлене наданням бюджету Пенсійного фонду позичок з єдиного казначейського рахунку для покриття тимчасових касових розривів,

¹ Дефіцит Пенсійного фонду в 2010 році становив 34,4 млрд грн [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://newsru.ua/finance/28jan2011/pfhtml>

² Підсумковий моніторинг розвитку соціальної сфери за 2010 рік. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://cpsr.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=148:-2010-&catid=17:2010-06-10-20-44-31&Itemid=24.

³ Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування [Електронний ресурс]. — Закон України від 9 лип. 2003 р. № 1058. — Режим доступу : <http://zakon.nau.ua>.

пов'язаних з виплатою пенсій (неповернуті бюджетні позики 2009 р. становили 17 374,7 млн грн). Отже, порушується незалежність бюджету Пенсійного фонду України від державного бюджету. Це провокує неспроможність державного бюджету фінансувати звичайні видатки: на охорону здоров'я, освіту, систему правосуддя та національну безпеку.

Таблиця 10.6

**СТРУКТУРА ДЖЕРЕЛ НАДХОДЖЕНЬ БЮДЖЕТУ
ПЕНСІЙНОГО ФОНДУ УКРАЇНИ ЗА 2007–2010 рр., млн грн***

Джерело	2007	2008	2009	2010
Власні доходи	75 534,0	106 284,7	99 781,7	119 342,7
Фонди соціального страхування	227,3	113,8	52	136,0
Кошти державного бюджету	25 618,5	47 455,1**	48 539,0	64 086,5
Усього	101 379,8	153 853,7	148 372,7	183 565,2

* Джерело: складено за даними Пенсійного фонду України.

** З урахуванням позички з єдиного казначейського рахунку для покриття тимчасових касових розривів.

У цілому з державного бюджету Пенсійному фонду було надано трансфертів у повному обсязі, необхідному для забезпечення пенсійних виплат, у сумі 64 086,5 млн грн, що на 15 547,5 млн грн (на 32 %) більше, ніж у 2009 р.

Збільшити дохідну частину Пенсійного фонду України можна підвищенням розміру страхових внесків та сум від фінансових санкцій за порушення встановленого порядку страхування, обчислення і сплати страхових внесків.

Проте подальше збільшення навантаження на зайняту частину населення у вигляді підвищення розміру страхових внесків і податків стимулюватиме тіншову сферу та деградацію решти галузей, що залежать від бюджету. Пенсійні внески, які стягуються із заробітних плат в Україні, досягли майже 40 % від зарплати¹. Це найвищий відсоток у Європі та світі, де нормальним вважається рівень 20 %, а в США та Японії — взагалі близько 13 %. Існуюча

¹ За деякими оцінками легалізація зарплат могла б принести Україні щонайменше 70 млрд грн [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://tyzhden.ua/News/19930>.

система відрахувань в Україні знижує чистий заробіток і є однією з причин відпливу працівників до псевдопідприємництва, міграції за кордон та до тіньової сфери.

В Україні в «конвертах» виплачується близько 120 млрд грн зарплат. Тінізація економіки в умовах фінансово-економічної кризи набула тотального характеру й оцінюється окремими експертами та дослідниками в обсязі майже 60 % ВВП¹. Більшість експертів вважають, що 25–50 % обороту приватних підприємств в Україні не відображено в документах бухгалтерського обліку (тіньовий обіг). У більшості малих підприємств «тінь» може сягати 80–90 %.

Масовий перехід до сплати єдиного податку фізичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності і несплата ними відрахувань у Пенсійний фонд також створили проблему дефіциту Фонду.

Для стабілізації пенсійної системи в Україні необхідно також покращити демографічну ситуацію. Сьогодні на 88 пенсіонерів припадає 100 працівників, котрі сплачують пенсійні внески. Якщо ситуація не зміниться на краще, уже в 2025 р. співвідношення буде 1:1, а в 2050 р. на 125 пенсіонерів припадатиме лише 100 працівників². Таких умов не зможе витримати солідарна пенсійна система, адже вона базується на простому принципі: покоління працюючих фінансує пенсії покоління пенсіонерів.

Вирішивши ці основні проблеми, можна запобігти розвитку подальшого дефіциту Пенсійного фонду України. Насамперед у майбутньому необхідно ввести в дію накопичувальну систему загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, аби пенсійна система України була повноцінною.

Закон України «Про заходи щодо законодавчого забезпечення реформування пенсійної системи» передбачає введення в дію накопичувальної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування починаючи з року, в якому буде забезпечено бездефіцитність бюджету Пенсійного фонду України³. Відповідно до Закону, учасниками накопичувальної системи стануть особи, які підлягають загальнообов'язковому державному пенсійному

¹ Національна доповідь «Соціально-економічний стан країни: наслідки для народу та держави» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.nbuuv.gov.ua/books/2009/09nandop.pdf>.

² Пенсійна реформа: урізання пайків багатим, щоб нагодувати мільйони [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://region.west-host.net>.

³ Про заходи щодо законодавчого забезпечення реформування пенсійної системи [Електронний ресурс]. — Закон України від 8 лип. 2011 р. № 3668-17. — Режим доступу : <http://zakon.nau.ua>.

страхуванню згідно з Законом України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», яким на дату запровадження перерахування страхових внесків до Накопичувального пенсійного фонду виповнилося не більше 35 років та які сплачують внески до накопичувальної системи пенсійного страхування.

Страхові внески до Накопичувального пенсійного фонду вноситимуться в таких розмірах: у рік запровадження перерахування — 2 % бази нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, кожного наступного року в розмірі, збільшеному на 1 %, до досягнення 7 % і подальшої сплати в зазначеному розмірі.

Проте обов'язкова накопичувальна система буде створена відволіканням частини внесків державного соціального страхування від солідарної системи, що супроводжуватимуться зменшенням розміру майбутньої пенсії, яку учасники отримуватимуть з першого рівня. Таке зменшення солідарної пенсії у майбутньому буде компенсовано тим, що учасники отримуватимуть дві пенсії — одну з першого рівня, а другу — з другого рівня.

Якщо другий рівень буде запроваджено у 2013 р., можна приблизно підрахувати суму внесків, яку спрямовуватимуть до другого рівня (табл. 10.7).

Таблиця 10.7

МОЖЛИВІ ВНЕСКИ ДО ДРУГОГО РІВНЯ*

Рік	Тариф внеску, %	Кількість учасників, осіб	Середньомісячна зарплата, грн	Сукупна сума внесків за місяць, млрд грн	Сукупна сума внесків за рік, млрд грн
2013	2	7 031 057	2 500	0,352	4,2
2014	3	7 411 114	2 675	0,595	7,1
2015	4	7 791 171	2 862	0,892	10,7
2016	5	8 076 214	3 063	1,236	14,8
2017	6	8 361 257	3 277	1,643	19,7
2018	7	8 656 360	3 506	2,124	25,5

* Джерело: Аналіз запропонованої обов'язкової накопичувальної системи [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.finrep.kiev.ua/download/pillar2_rareparliamenthearings_feb2011_ua.pdf.

Запровадження другого рівня пенсійної системи може стати необхідним стимулом для розвитку українських ринків капіталу,

як показано в таблиці. За розрахунками, у перший рік для інвестицій можна буде використати 4,2 млрд грн, а за шість років, протягом яких розмір внеску збільшиться з 2 % до 7 %, ця сума становитиме 82 млрд грн. Усі ці кошти потрібно вкладати у широкий спектр інвестиційних інструментів¹.

Проте запровадження другого рівня пенсійної системи потребує великої уваги й точності в діях.

По-перше, Кабінет Міністрів України повинен створити комітет на високому рівні, який би складався з представників як економічного, так і соціального блоків уряду для контролю за запровадженням другого рівня.

По-друге, ринки капіталів повинні виробити відповідні фінансові інструменти, ураховуючи довгострокову перспективу інвестування пенсійних коштів.

По-третє, необхідно мати відповідну кількість спеціалістів та інших ресурсів, аби виконувати свою роль, пов'язану з захистом активів учасників другого рівня.

Рада Накопичувального пенсійного фонду повинна забезпечувати інвестування внесків у такий спосіб, щоб отримати максимальний інвестиційний дохід для учасників. Одночасно слід вживати відповідних заходів, аби мінімізувати ризик отримання від'ємного інвестиційного доходу. Для цього насамперед необхідно забезпечити диверсифікацію інвестиційного портфеля між різними класами активів інвестиційної декларації фонду.

Очікується, що запровадження другого рівня пенсійної системи стане стимулом подальшого розвитку недержавного пенсійного забезпечення. Як роботодавці, так і окремі працівники досить повільно наважуються на участь у третьому рівні, оскільки результати діяльності недержавних пенсійних фондів за останні роки є неоднозначними. Створення другого рівня підвищить ефективність діяльності недержавних пенсійних фондів і водночас знизить недовіру населення щодо участі в пенсійній системі третього рівня.

Більшість країн світу розробили національні пенсійні системи, спираючись на принцип солідарності в пенсійному забезпеченні. Кожна країна пішла власним шляхом побудови пенсійної системи, ураховуючи демографічні та соціально-економічні особливо-

¹ Аналіз запропонованої обов'язкової накопичувальної системи [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.finrep.kiev.ua/download/pillar2paperparliamenthearingsfeb2011_ua.pdf.

сті розвитку. На початку 90-х років ХХ ст. практично в усіх країнах Європи спостерігалися скорочення надходжень фінансових ресурсів для пенсійного забезпечення та зростання чисельності пенсіонерів. У багатьох країнах посилювалася проблема несплати внесків, що дуже загостило фінансові та політичні проблеми. Країнам довелось вносити зміни до діючої солідарної пенсійної системи, причому тягар перекладався на плечі пенсіонерів та працюючого населення.

Уряди змушені були вдаватися до політики поетапного підвищення пенсійного віку та збільшення страхового стажу. Сьогодні в більшості країн пенсійний вік вищий, ніж в Україні (табл. 10.8).

Таблиця 10.8

ПЕНСІЙНИЙ ВІК У ДЕЯКИХ КРАЇНАХ ЄС*

Країна	Чоловіки	Жінки	Зміни, що передбачаються
Австрія	65	60	Починаючи з 1 січня 2024 р. пенсійний вік для жінок почне підвищуватися на 6 місяців щороку, доки не зрівняється з пенсійним віком для чоловіків (65 років) у 2033 р.
Данія	65	65	Пропонується підвищити пенсійний вік до 68 років до 2030 р.
Фінляндія	63	63	У пенсійній системі, що залежить від заробітку, пенсійний вік є гнучким між 63 та 68 роками, у державній пенсійній системі (базова пенсія) пенсійний вік становитиме 65 років
Німеччина	62	58	Пенсійний вік буде підвищено до 67 до 2029 р.
Велика Британія	65	60	Пенсійний вік для жінок досягне 65 років у листопаді 2018 р., потім до квітня 2020 р. пенсійний вік як для чоловіків, так і для жінок буде підвищено до 66 років. Подальше підвищення до 67 та 68 років планується близько 2034 р.

* Джерело: Пенсійне забезпечення [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://pension.kiev.ua/files/pensprovisioninternational experience feb2011 ua.pdf>.

Підвищення пенсійного віку на один рік скорочує пенсійні витрати на 5–10 %, деякі держави (Японія, Італія, Швеція) для скорочення чисельності пенсіонерів законодавчо підвищили пенсій-

ний вік, розтягнувши це підвищення на десятиліття. Наприклад, пенсійний вік для чоловіків і жінок підвищується у Франції до 62 років, у Японії — до 65 років. У Швеції нова пенсійна система не встановлює загального віку виходу на пенсію. Він буде гнучким — від 61 до 67 років, на вибір пенсіонера.

Політика більшості розвинутих країн спрямована на закріплення фінансового навантаження за працюючим населенням та роботодавцями. Особлива увага приділяється введенню накопичувальних пенсійних систем, створенню умов для розвитку приватних пенсійних фондів.

Використовуючи досвід розвинутих країн, Уряд в Україні має здійснити ряд заходів, які сприятимуть подальшому розвитку пенсійної системи та забезпеченню належного соціального захисту громадян при досягненні пенсійного віку, а саме:

- підвищити рівень сплати страхових внесків до Пенсійного фонду;

- для легалізації зарплати населення Міністерству соціальної політики України підготувати законопроект щодо легалізації зарплати і робочих місць;

- підвищити в країні народжуваність створенням умов для молодих родин: доступне житло, наявність робочих місць, ефективна система охорони здоров'я;

- ввести в дію накопичувальну систему загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, створивши ефективну систему фінансового контролю, та забезпечити ліквідне і дохідне розміщення інвестиційних ресурсів.

10.3. ВИДАТКИ НА ОСВІТУ

Освіта — це суспільне явище, яке впливає на всі сфери економічного життя суспільства та є вагомим чинником досягнення високих темпів економічного зростання й підвищення добробуту суспільства.

Саме завдяки постійному зростанню видатків на освіту розвинуті країни зберігають провідні позиції у світовій економіці. Зауважимо, що в більшості з них у структурі вкладень в освіту переважає державна частка. Це зрозуміло, адже освіта — той чинник, який громадянин може використовувати для підвищення

свого життєвого рівня. При цьому вигоду від високого рівня освіти отримує не лише окремих громадянин, а й суспільство в цілому, оскільки підвищення рівня загальноосвітньої та професійної підготовки кожного працівника, його кваліфікації є важливими чинниками зростання продуктивності праці та економічного поступу держави.

Отже, суспільна вигода від освіти перевищує суму тих вигід, які отримують окремі громадяни, і саме тому держава, як правило, не залишає питання щодо рівня освіти на розсуд ринку. Адже ринок не завжди правильно враховує потреби та інтереси всього суспільства, тим більше, що послуги освіти зазвичай мають довгостроковий характер, а отже і від них залежить довгострокова перспектива економічного й соціального розвитку країни в цілому.

Система освіти є єдиним комплексом послідовно пов'язаних між собою ланок: дошкільна освіта, загальна середня освіта, позашкільна, професійно-технічна, вища освіта, післядипломна освіта, аспірантура, докторантура й самоосвіта.

Відповідно до Закону України «Про освіту» навчальні заклади освіти фінансуються за рахунок коштів з відповідних бюджетів, галузей народного господарства, підприємств та організацій, додаткових джерел.

Основним джерелом видатків на освіту є державний і місцеві бюджети.

Видатки державного бюджету на освіту за функціональною класифікацією наведені в табл. 10.9.

Видатки державного бюджету на освіту направляються на фінансування:

а) загальної середньої освіти: спеціалізовані школи (у тому числі школи-інтернати) державної власності; загальноосвітні школи соціальної реабілітації;

б) професійно-технічної освіти (на оплату послуг з підготовки кваліфікованих робітників на умовах державного замовлення в професійно-технічних закладах державної власності);

в) вищої освіти (на оплату послуг з підготовки фахівців, наукових та науково-педагогічних кадрів на умовах державного замовлення у вищих навчальних закладах державної власності);

г) післядипломної освіти (на оплату послуг з підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів на умовах державного замовлення в навчальних закладах державної власності);

- е) позашкільних навчальних закладів та заходів із позашкільної роботи з дітьми;
ж) інших закладів та заходів у галузі освіти.

Таблиця 10.9

**ВИДАТКИ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ НА ОСВІТУ В УКРАЇНІ
ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЮ В 2006–2010 рр., млн грн***

Напрямок видатків	2006	2007	2008	2009	2010
Усього на освіту	12 122,1	15 149,7	23 925,7	23 925,7	28 807,5
У тому числі на:					
дошкільну освіту	28,1	32,5	36,6	41,9	60,3
загальну середню освіту	76,2	122,4	179,8	183,1	262,1
професійно-технічну освіту	2005,7	2147,3	3031,9	3422,9	4133,6
вищу освіту	9159,6	11789,8	17002,2	19126,0	22755,8
післядипломну освіту	211,2	299,7	394,2	396,5	465,4
утримання закладів позашкільної освіти та заходів із позашкільної роботи з дітьми	203,5	85,1	103,7	190,1	273,0
матеріальне забезпечення навчальних закладів	165,3	179,1	184,9	184,8	282,9
дослідження і розробки у сфері освіти	148,3	219,3	331,0	146,9	330,9
інші заклади та заходи у сфері освіти	226,1	274,5	290,0	233,5	243,5

* Джерело: складено за даними Міністерства фінансів України.

Видатки на освіту, що здійснюються з бюджетів сіл, їх об'єднань, селищ, міст районного значення і враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, направляються на фінансування:

а) дошкільної освіти;

б) загальної середньої освіти (навчально-виховні комплекси «дошкільний навчальний заклад — загальноосвітній навчальний заклад», «загальноосвітній навчальний заклад — дошкільний навчальний заклад» за умови, що загальноосвітній навчальний заклад — першого ступеня).

Видатки на освіту, що здійснюються з районних бюджетів та міських бюджетів міст республіканського АР Крим і обласного значення та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, направляються на фінансування:

а) дошкільної освіти (у містах республіканського АР Крим і обласного значення);

б) загальної середньої освіти: загальноосвітні навчальні заклади (у тому числі загальноосвітні навчальні заклади всіх ступенів, спеціалізованих шкіл, ліцеїв, гімназій, колегіумів, вечірніх шкіл); навчально-виховних комплексів «дошкільний навчальний заклад — загальноосвітній навчальний заклад», «загальноосвітній навчальний заклад — дошкільний навчальний заклад»;

в) навчальних закладів для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: загальноосвітніх шкіл-інтернатів, загальноосвітніх навчальних закладів для дітей сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячих будинків, навчально-реабілітаційних центрів, дитячих будинків сімейного типу та прийомних сімей;

г) інших державних освітніх програм;

д) вищої освіти (на оплату послуг з підготовки фахівців, наукових та науково-педагогічних кадрів у вищих навчальних закладах I–IV рівнів акредитації державної та комунальної власності);

е) позашкільної освіти (заходи районного значення з позашкільної роботи з дітьми).

Видатки на освіту, що здійснюються з Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів і враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, направляються на фінансування:

а) загальної середньої освіти для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: спеціальних загальноосвітніх навчальних закладів для дітей, які потребують корекції фізичного та (або) розумового розвитку, загальноосвітніх санаторних шкіл-інтернатів; загальноосвітніх шкіл-інтернатів, загальноосвітніх навчальних закладів для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячих будинків, навчально-реабілітаційних центрів;

б) професійно-технічної освіти (на оплату послуг з підготовки кваліфікованих робітників на умовах державного замовлення у професійно-технічних навчальних закладах державної та комунальної власності);

в) вищої освіти (на оплату послуг з підготовки фахівців, наукових та науково-педагогічних кадрів на умовах регіонального замовлення у вищих навчальних закладах комунальної власності, а також на умовах державного замовлення у вищих навчальних закладах державної власності);

г) післядипломної освіти (на оплату послуг з підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів на умовах регіонального замовлення у навчальних закладах та комунальної власності);

д) позашкільної освіти (заходів республіканського АР Крим та обласного значення з позашкільної роботи з дітьми);

е) інших державних освітніх програм.

Видатки місцевих бюджетів на освіту, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, направляються на фінансування позашкільної освіти.

У табл. 10.10 наведені дані, що характеризують видатки зведеного, а також державного і місцевого бюджетів на освіту в 2006–2010 рр.

Таблиця 10.10

**ВИДАТКИ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ
НА ОСВІТУ В 2006–2010 рр., млн грн***

Видатки бюджету на освіту	2006	2007	2008	2009	2010
Видатки зведеного бюджету на освіту	33 785	44 333,6	60 959,4	66 773,6	79 826,0
У тому числі: видатки державного бюджету на освіту	12 122,1	15 149,7	21 554,3	23 925,7	28 807,5
видатки місцевих бюджетів на освіту	21 662,9	29 183,9	39 405,1	42 847,9	51 018,5

* Джерело: складено за даними Міністерства фінансів України.

Аналіз показників, наведених у таблиці, свідчить про те, що в 2006–2010 рр. видатки зведеного бюджету на освіту щорічно збільшувалися. При цьому видатки державного бюджету за зазначений період зросли на 16 685 млн грн, а видатки місцевих бюджетів — на 29 355,6 млн грн. Темпи зростання видатків на освіту в зазначений період були такими (табл. 10.11).

Таблиця 10.11

**ТЕМПИ ЗРОСТАННЯ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ
НА ОСВІТУ В 2006–2010 рр., %***

Видатки бюджету на освіту	Темпи зростання, %				
	2006/ 2005	2007/ 2006	2008/ 2007	2009/ 2008	2010/ 2009
Видатки зведеного бюджету на освіту	126,1	131,2	137,5	109,5	2,4 раза
У тому числі: видатки державного бюджету на освіту	122	125	142,3	111	2,4 раза
видатки місцевих бюджетів на освіту	128,4	134,7	125,9	108,7	2,4 раза

* Джерело: складено за даними Міністерства фінансів України.

У цілому видатки на освіту, за даними Міністерства фінансів, у 2010 р. порівняно з 2009 р. збільшилися на 20,4 %. У загальних видатках збільшення відбулося на вищу освіту — на 19 %, на утримання закладів позашкільної освіти та проведення заходів із позашкільної роботи з дітьми — на 43,6 %, на матеріальне забезпечення навчальних закладів — на 53,1 %, на загальну середню школу — на 43,2 %. Як позитивний момент варто відзначити збільшення видатків на дослідження та розробки у сфері освіти — у 2,3 раза. За питомою вагою в загальних видатках на освіту переважають видатки на вищу освіту — 79 % та професійно-технічну освіту — 14,3 %.

У проектах державного та місцевих бюджетів центральні органи виконавчої влади, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації щороку передбачають видатки на виконання державних цільових програм, передбачених постановами Кабінету Міністрів України в освітній сфері.

Проекти державних цільових програм розробляються на період до п'яти років. Головні розпорядники бюджетних коштів у сфері освіти та відповідальні виконавці бюджетних програм взаємодіють між собою. Головні розпорядники розподіляють одержані від Міністерства фінансів України граничні обсяги видатків загального фонду державного бюджету між відповідальними виконавцями бюджетних програм в освітній сфері, а останні складають бюджетні запити за кожною бюджетною програмою, за виконання якої відповідають, і подають їх першим.

Як приклад фінансової підтримки системи освіти можна назвати затверджену постановами Кабінету Міністрів України державну цільову програму «Шкільний автобус» (2003–2010 рр.), Державну програму «Інформаційні та комунікаційні технології в освіті і науці» (2006–2010 рр.), Комплексну програму забезпечення загальноосвітніх, професійно-технічних і вищих навчальних закладів сучасними технічними засобами навчання з природничо-математичних і технологічних дисциплін (2005–2011 рр.), Державну програму «Вчитель» (2002–2012 рр.), Державну цільову програму роботи з обдарованою молоддю (2007–2010 рр.).

Основні джерела фінансування розвитку освіти — державний та місцеві бюджети, можуть доповнюватися джерелами, віднесеними до категорії додаткових. Серед них варто назвати такі:

- кошти, одержані за навчання, підготовку, підвищення кваліфікації та перепідготовку кадрів згідно з укладеними договорами;
- плата за надання додаткових освітніх послуг;
- кошти, одержані за науково-дослідні роботи та послуги, виконані навчальним закладом на замовлення підприємств, установ, організацій та громадян;
- доходи від реалізації продукції навчально-виробничих майстерень, підприємств, цехів і господарств, від надання в оренду приміщень, споруд, обладнання;
- дотації місцевих бюджетів;
- кредити банків;
- добровільні грошові внески, матеріальні цінності, одержані від підприємств, установ, організацій, окремих громадян;
- інші кошти.

У разі одержання коштів з інших джерел бюджетні асигнування навчально-виховних закладів, установ та заходів системи освіти не зменшуються. Бюджетні асигнування на освіту та позабюджетні кошти не підлягають вилученню.

Входження країни в європейський освітній простір, а також зумовлені цим процесом зміни у вітчизняній системі освіти актуалізували вдосконалення фінансового забезпечення розвитку вищої освіти. Достатній обсяг фінансування вищої освіти можна забезпечити через розширення переліку традиційних і використання нових джерел фінансових ресурсів.

Зокрема, до дозволених джерел фінансування вищої освіти останніми роками включено такі: державні стипендії високообдарованим дітям, стипендії та гранти різних громадських, у тому

числі міжнародних, фондів та організацій, кредити комерційних банків та інших кредитних установ, а також державні чи муніципальні безвідсоткові кредити на навчання.

У табл. 10.12 наведені джерела фінансування освіти в Україні за окремими ланками навчання.

Таблиця 10.12

ДЖЕРЕЛА ФІНАНСУВАННЯ СИСТЕМИ ОСВІТИ В УКРАЇНІ

Рівень освіти	Джерела фінансування навчальних закладів
Дошкільна освіта	<ul style="list-style-type: none"> — кошти засновника (власника); — кошти відповідних бюджетів (для державних і комунальних дошкільних навчальних закладів); — кошти батьків або осіб, які їх замінюють; — добровільні пожертвування та цільові внески фізичних і юридичних осіб; — інші кошти, не заборонені законодавством України
Загальна середня освіта	<ul style="list-style-type: none"> — кошти відповідних бюджетів; — добровільні грошові внески, одержані від підприємств, установ, організацій та окремих громадян; — гуманітарна допомога
Позашкільна освіта	<ul style="list-style-type: none"> — кошти відповідних бюджетів (для державних і комунальних позашкільних навчальних закладів); — кошти засновників (власників) (для приватних позашкільних навчальних закладів); — кошти, одержані за надання додаткових освітніх послуг, роботи, виконані позашкільним навчальним закладом на замовлення підприємств, установ, організацій та громадян, доходи від реалізації власної продукції, від надання в оренду приміщень, обладнання; — гуманітарна допомога; — дотації з місцевих бюджетів; — добровільні грошові внески, матеріальні цінності, одержані від підприємств, установ, організацій та громадян
Професійно-технічна освіта	<ul style="list-style-type: none"> — кошти державного бюджету (для державних професійно-технічних навчальних закладів); — кошти засновників (для установ професійно-технічної освіти та професійно-технічних навчальних закладів); — кошти, одержані за професійну підготовку понад державне замовлення, курсову підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації робітників відповідно до укладених договорів з юридичними та фізичними особами, а також надання додаткових платних освітніх послуг
Вища освіта	<ul style="list-style-type: none"> — кошти відповідних бюджетів (для вищих навчальних закладів, які перебувають у власності державній, АР Крим, комунальній); — кошти додаткових джерел фінансування, не заборонені законодавством

Розрахунок видатків на освіту в розрізі адміністративно-територіальних одиниць здійснюється відповідно до фінансових нормативів бюджетної забезпеченості однієї дитини дошкільного віку, одного учня загальноосвітнього, позашкільного, професійно-технічного навчального закладу.

З метою єдиного підходу при розподілі видатків на професійно-технічну освіту між адміністративно-територіальними одиницями запроваджено ряд коригувальних коефіцієнтів, які дають можливість уникнути диспропорцій при застосуванні нових формульних розрахунків, а саме:

— коефіцієнт приведення кількості учнів професійно-технічних навчальних закладів з числа дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, до кількості учнів професійно-технічних навчальних закладів;

— коефіцієнт приведення кількості учнів професійно-технічних навчальних закладів, розміщених у населених пунктах, яким надано статус гірських, до кількості учнів професійно-технічних навчальних закладів.

У розрахунках професійно-технічних навчальних закладів на освіту враховуються видатки на заходи районного та обласного значення позашкільної роботи з дітьми, а також видатки на забезпечення загальноосвітніх навчальних закладів сучасними технічними засобами навчання.

Аналізуючи стан фінансування галузі освіти та завдання щодо її розвитку, необхідно зазначити, що незважаючи на щорічне збільшення видатків (що було показано вище) рівень оплати праці працівників освіти на сьогодні вкрай недостатній.

Потребують також державної підтримки дошкільна, загальна середня освіта у сільській місцевості, професійно-технічна освіта, навчання здібних та обдарованих учнів і студентів. Необхідно істотно зміцнити навчально-матеріальну базу, здійснити комп'ютеризацію навчальних закладів. Усі ці проблеми потребують першочергового вирішення.

В Україні повинен забезпечуватися прискорений, випереджальний, інноваційний розвиток освіти. Пріоритетним напрямом фінансування галузі освіти має бути впровадження сучасних інформаційно-комунікаційних технологій, що забезпечують подальше удосконалення навчально-виховного процесу, доступність та ефективність освіти. Тільки за таких умов можна забезпечити належну підготовку молодого покоління до життєдіяльності в інформаційному суспільстві.

10.4. ВИДАТКИ НА ОХОРОНУ ЗДОРОВ'Я

Фінансування охорони здоров'я здійснюється за рахунок Державного бюджету України, місцевих бюджетів, фондів медичного страхування, благодійних фондів та будь-яких інших джерел, не заборонених законодавством¹.

Бюджетне фінансування забезпечує рівний доступ до медичної допомоги, можливість оптимізації системи охорони здоров'я в національному масштабі, відносну простоту технологій фінансування й оплати праці в цій сфері.

Заклади охорони здоров'я поряд із державним фінансуванням розвивають інші джерела фінансових надходжень, серед яких — страхові благодійні платежі, надходження від лікарняних кас, надання платних послуг, компенсаторні оплати, а також застосовують дозволені госпрозрахункові механізми. Крім того, в загальній структурі фінансування охорони здоров'я розвивається приватний сектор надання медичних послуг.

Згідно з бюджетною класифікацією витрати на утримання установ охорони здоров'я плануються за розділом «Охорона здоров'я», що включає всі заклади та заходи у сфері охорони здоров'я.

До видатків державного бюджету на охорону здоров'я належать видатки на:

а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (багатопрофільні лікарні та поліклініки, що виконують специфічні загальнодержавні функції, згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);

б) спеціалізовану, високоспеціалізовану амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (клініки науково-дослідних інститутів, спеціалізовані лікарні, центри, лепрозорії, госпіталі для інвалідів Великої Вітчизняної війни, спеціалізовані медико-санітарні частини, спеціалізовані поліклініки, спеціалізовані стоматологічні поліклініки згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);

¹ Основи законодавства України про охорону здоров'я [Електронний ресурс]. — Закон України від 19 листоп. 1992 р. № 2801-ХІІ. Ст. 18— Режим доступу : [http:// search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/find:основи+законодавства+україни+про+охорону+здоров'я/T280100.html](http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/find:основи+законодавства+україни+про+охорону+здоров'я/T280100.html).

в) санаторно-реабілітаційну допомогу (загальнодержавні санаторії для дітей та підлітків, спеціалізовані санаторії для ветеранів Великої Вітчизняної війни);

г) санітарно-епідеміологічний нагляд (санітарно-епідеміологічні станції, дезінфекційні станції, заходи боротьби з епідеміями);

д) інші заклади охорони здоров'я, що забезпечують виконання загальнодержавних функцій згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України.

У табл. 10.13 наведено дані про видатки державного бюджету на охорону здоров'я у 2006–2010 рр.

Таблиця 10.13

**ВИДАТКИ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ НА ОХОРОНУ ЗДОРОВ'Я
У 2006–2010 рр., млн грн***

Напрямок видатків	2006	2007	2008	2009	2010
Усього	4099,7	6321,0	7365,5	7535,0	8759,0
У тому числі на: функціонування поліклінік і амбулаторій, швидку та невідкладну допомогу	373,1	498,2	585,7	549,7	695,3
функціонування лікарень та санаторно-курортних закладів	1894,0	2669,2	3346,9	3179,3	4276,3
санітарно-профілактичні та протиепідемічні заходи і заклади	985,5	1230,9	1545,4	2261,8	2038,8
дослідження і розробки у сфері охорони здоров'я	129,0	180,4	231,5	249,0	265,3
іншу діяльність у сфері охорони здоров'я	718,1	1742,4	1656,0	1268,8	1483,4

* Джерело: складено за даними Міністерства фінансів України.

Як видно з таблиці, видатки державного бюджету на охорону здоров'я у 2010 р. збільшилися на 16,2 %, або на 1224,1 млн грн, порівняно з 2009 р. найбільша частина бюджетних коштів спрямовувалася на фінансування лікарень та санаторно-курортних закладів — 48,8 %; санаторно-профілактичних та протиепідемічних заходів і закладів — 23,3 %. Разом з тим видатки на профілактичні та протиепідемічні заходи порівняно з 2009 р. зменшилися на 233,0 млн грн. Це свідчить про перенесення пріоритетів у фінансуванні саме на лікування хвороб, а не їх профілактику.

До видатків, які здійснюються з Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів, належать видатки на:

а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу [лікарні республіканського (Автономної Республіки Крим) та обласного значення];

б) спеціалізовану амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (спеціалізовані лікарні, поліклініки, включаючи стоматологічні центри, диспансери, госпіталі для інвалідів Великої Вітчизняної війни, будинки дитини, станції переливання крові);

в) санаторно-реабілітаційну допомогу (санаторії для хворих на туберкульоз, санаторії для дітей та підлітків, санаторії медичної реабілітації);

г) інші державні програми медико-санітарного забезпечення республіканського (Автономної Республіки Крим) та обласного значення (медико-соціальні експертні комісії, бюро судмедекспертизи, центри медичної статистики, бази спецмедпостачання, центри здоров'я і заходи санітарної освіти, інші програми і заходи).

До видатків на охорону здоров'я, які здійснюються з районних бюджетів, міських бюджетів міст республіканського (Автономної Республіки Крим) та обласного значення, належать видатки на:

а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (лікарні широкого профілю, пологові будинки, станції швидкої невідкладної медичної допомоги, поліклініки та амбулаторії, загальні стоматологічні поліклініки);

б) програми медико-санітарної освіти (міські та районні центри здоров'я і заходи санітарної освіти).

До видатків, які здійснюються з бюджетів міст районного значення, сіл, селищ та їх об'єднань належать видатки на первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (дільничні лікарні, медичні амбулаторії, фельдшерсько-акушерські та фельдшерські пункти).

Самофінансування, засноване на використанні власних фінансових ресурсів, є основною формою фінансового забезпечення приватних медичних закладів, що займаються комерційною діяльністю. Сьогодні більшість бюджетних закладів охорони здоров'я також мають право формувати власні кошти від надання платних послуг та здійснення іншої комерційної діяльності, дозволеної законодавством, включати їх до спеціального фонду кошторису та використовувати на потреби за цільовим призна-

ченням. Упровадження механізмів комерційного самофінансування в діяльність закладів охорони здоров'я стало вимушеним кроком держави через дефіцит бюджетних фінансових ресурсів і неспроможність держави повноцінно утримувати даний сектор.

Чинне українське законодавство, окрім фінансування, передбачає й іншу форму фінансового забезпечення закладів охорони здоров'я — кредитування, проте воно, на відміну від розвинутих західних країн, у вітчизняній практиці майже не використовується.

Одним із альтернативних джерел фінансового забезпечення охорони здоров'я також є благодійництво та благодійна діяльність. Надходження від спонсорських внесків розглядаються як «інвестиції в соціальну сферу» взагалі та в охорону здоров'я зокрема¹.

Світова практика використовує такі методи фінансування закладів охорони здоров'я, як кошторисний, програмно-цільовий, за надані медичні послуги. Програмно-цільовий та кошторисний методи є основними для фінансування закладів охорони здоров'я в Україні².

Кошторисне фінансування — це виділення коштів на утримання закладів, установ і організацій охорони здоров'я, виконання певних програм і реалізацію певних заходів на підставі спеціального фінансового документа — кошторису. Сьогодні цей метод застосовується для фінансування більшості закладів охорони здоров'я, джерелом фінансування яких є бюджети.

До переваг кошторисного фінансування належить можливість достатньо чіткого прогнозування видатків (за відсутності інфляції), контролю за цільовим витрачанням коштів і обмеження їх абсолютного розміру. Проте в тих випадках, коли потрібно створити дієвий стимулювальний організм, який би пов'язував обсяги фінансування з досягнутими результатами, переваги цього методу перетворюються на недоліки. Кошторисне фінансування не дає можливості оперативно змінювати розміри коштів, необхідних для виконання певного обсягу робіт, у разі його зміни оперативно маневрувати коштами, перекидаючи їх з однієї статті на іншу.

Програмно-цільове фінансування передбачає визначення об'єктів, чітких цілей фінансування і необхідних ресурсів, дає можливість уникнути нецільового використання бюджетних коштів, за-

¹ Попкова В. Д. Проблеми фінансового забезпечення діяльності закладів охорони здоров'я в Україні / Попкова В. Д., Ковальчук Г. О., Шипуліна М. О. // Економічний простір. — 2009. — № 24. — С. 84.

² Рудень В. В. Фінансування медичного забезпечення в Україні: проблеми та шляхи розв'язання / В. В. Рудень, О. М. Сидорчук // Фінанси України. — 2007. — № 8. — С. 29.

безпечити результативне їх витрачання та персональну відповідальність керівників закладів охорони здоров'я за досягнення соціальних результатів бюджетних програм.

Фінансування за надані медичні послуги є найточнішим методом визначення витрат, воно здійснюється як від передбачуваного (планового), так і від фактичного обсягу наданих послуг і пов'язане з розрахунком цін (тарифів). Формування механізму ціноутворення на медичні послуги в Україні є необхідним, оскільки, з одного боку, вартісна оцінка медичної допомоги стала необхідною у зв'язку з переходом до нових форм господарювання, а з другого — медичне страхування може бути впроваджене тільки за наявності показників вартості медичних послуг, які визначають величину страхових внесків. Разом з тим питання, пов'язані з ціноутворенням, далеко не вирішені.

Розглядаючи питання планування видатків на охорону здоров'я з урахуванням методики його здійснення, можна умовно виділити два його основні рівні. Перший (планування на макрорівні) — це визначення загального обсягу бюджетних асигнувань для потреб галузі при встановленні Міністерством фінансів України та затвердженні Кабінетом Міністрів України граничних обсягів видатків загального фонду проекту бюджету для головних розпорядників коштів на відповідний період та обсягів проектів бюджетів адміністративно-територіальних одиниць. Другий рівень (планування на мікрорівні) пов'язаний зі складанням індивідуальних кошторисів закладів.

Визначення загального обсягу асигнувань на охорону здоров'я нині здійснюється на підставі динаміки видатків по галузі за останні роки, очікуваного збільшення базових обсягів видатків у зв'язку з прийняттям відповідних законодавчих і нормативних актів, реалізація яких у плановому періоді потребує додаткових асигнувань, прогнозу щодо можливого зменшення потреби в асигнуваннях для галузі в результаті здійснених заходів щодо оптимізації мережі установ та впорядкування чисельності працюючих у них, а також виходячи з величини прогнозних макропоказників, що враховуються при визначенні обсягів бюджетних видатків на охорону здоров'я (обсяг ВВП, рівень інфляції і т. п.). Остаточні обсяги асигнувань на охорону здоров'я на першому етапі формування проекту зведеного бюджету визначаються з урахуванням реальних обсягів надходжень до бюджету всіх рівнів, а також пріоритетності тих чи інших видатків у плановому періоді.

Основними операційно-сітьовими показниками медичних закладів, які визначають видатки за кошторисом, є:

для стаціонару — кількість ліжок; кількість ліжко-днів.

для поліклініки (амбулаторії) — кількість лікарських посад, кількість лікарських відвідувань.

Кількість ліжок і лікарських відвідувань планується з урахуванням фактичної забезпеченості населення мережею та амбулаторно-поліклінічним обслуговуванням, часу використання та обороту лікарського ліжка згідно зі штатними нормативами медичного персоналу. Потреба населення в ліжках визначається відповідно до кількості хворих, які госпіталізовані, та обороту одного ліжка за рік. На величину показника впливає середня тривалість перебування хворого в лікарні та час використання ліжка протягом року.

При складанні кошторису в лікарні велике значення має правильне визначення кількості ліжок на початок планового періоду та фактичної їх наявності на останню звітну дату і врахування можливості розгорнення нових ліжок за період, що залишився до кінця року, у межах кількості ліжок, передбачених планом.

Амбулаторно-поліклінічне обслуговування населення здійснюється за дільнично-територіальним принципом. Кількість лікарських посад для цієї мети устанавлюється за штатними нормативами, затвердженими Міністерством охорони здоров'я України. При цьому необхідно врахувати чисельність населення, наявність на території, що обслуговується, інших закладів охорони здоров'я, які також здійснюють амбулаторно-поліклінічне обслуговування цього самого населення з метою уникнення дублювання. У зв'язку з цим при встановленні штатів конкретної поліклініки може бути скорочено певну кількість посад проти передбачених штатними нормативами.

Середньорічна кількість лікарських відвідувань амбулаторно-поліклінічного закладу визначається виходячи із середньорічного числа лікарських посад, затверджених у кошторисі, числа годин роботи лікарів даної спеціальності в день, норми прийому хворих на годину і числа робочих днів у плановому році.

Однією з основних статей кошторису медичної установи є заробітна плата, а тому система оплати праці медичних працівників потребує детальнішого висвітлення.

Система заробітної плати працівників лікувально-профілактичних закладів устанавлюється в розрізі таких груп персоналу: лі-

карський персонал; середній медичний персонал; молодший медичний персонал; адміністративно-управлінський персонал; інший персонал.

Система заробітної плати медичного персоналу базується на встановленні:

— схемних посадових окладів для відповідних категорій працівників;

— підстав і розмірів підвищень схемного посадового окладу;

— підстав, видів та розмірів доплат і надбавок.

Про цьому слід мати на увазі, що рамкові умови оплати праці працівників установ охорони здоров'я (як і інших працівників бюджетної сфери) встановлюються Кабінетом Міністрів України. Відповідними постановами Уряду затверджуються мінімальні й максимальні розміри посадових окладів відповідних категорій працівників, розміри підвищень схемних посадових окладів за наукові та почесні звання, за роботу в шкідливих умовах, розміри (максимальні) доплат і надбавок, загальні принципи здійснення матеріального стимулювання працівників установ охорони здоров'я (виплати премій та матеріальної допомоги).

Конкретні розміри посадових окладів медичного персоналу залежно від конкретних спеціальностей (лікарі-хірурги, лікарі-ендоскопісти, лікарі-анестезіологи, лікарі інших спеціальностей та ін.) та кваліфікаційної категорії (ті, які мають вищу кваліфікаційну категорію, другу кваліфікаційну категорію, без категорії), а також деталізовані умови оплати праці (із зазначенням підстав для встановлення відповідних доплат і надбавок, конкретних умов преміювання та виплати матеріальної допомоги і т. д.) затверджуються відповідними спільними наказами Міністерства праці та соціальної політики і Міністерства охорони здоров'я України.

Важливе місце у фінансуванні медичних установ належить видаткам на продукти харчування, медикаменти та перев'язувальні матеріали. Для обчислення видатків на харчування хворих і придбання медикаментів необхідно встановити кількість днів функціонування одного ліжка протягом року. Потім на підставі цього обчислюється загальна кількість ліжко-днів у лікарні множенням середньорічного числа ліжок на кількість днів функціонування одного ліжка протягом року. Потреба в цих видатках визначається за нормативами з урахуванням умов утримання та лікування хворих. Такі нормативи розраховуються виходячи з

раціону харчування, який визначає добову норму витрат продуктів і цін на ці продукти. Норми видатків на харчування встановлюються Кабінетом Міністрів України.

У державній системі охорони здоров'я в останні роки відчутний дефіцит коштів. Бюджетне фінансування лікувально-профілактичних заходів здійснюється в обмежених розмірах, що значно ускладнює їх функціонування. За багатьма напрямками лікувальної та профілактичної діяльності медична допомога є платною. Відбувається nereгульоване та неконтрольоване зростання цін на медичні послуги. Поширюється неофіційний ринок надання медичної допомоги.

Як наслідок, загострюються проблеми медичного обслуговування населення. Вони можуть перетворитися на джерело гострого соціального напруження і тому потребують великої уваги з боку держави.

Важливим напрямом поліпшення фінансового забезпечення може стати створення і функціонування системи медичного страхування населення. Страхування громадян здійснюється за рахунок Державного бюджету України, коштів підприємств, установ і організацій та власних внесків громадян. Питання організації медичного страхування населення і використання страхових коштів вирішується згідно з законодавством.

У розвинутих країнах діють дві моделі фінансування охорони здоров'я: перша — державна, за якої фінансування здійснюється з державного бюджету. Таку модель застосовують Велика Британія, Канада, Італія, Австрія. Друга модель є змішаною бюджетно-страховою, яка передбачає фінансування цільових програм, а оплата медичної допомоги малозабезпеченим соціально незахищеним верстам населення (пенсіонерам, дітям, студентам, інвалідам) здійснюється за рахунок держави і органів місцевого самоврядування. За тих, хто працює, платять підприємства й установи. Ця модель характерна для Фінляндії, Швеції, Норвегії, де держава фінансує до 70 % усіх витрат на охорону здоров'я, для США — до 50 %.

Обидві системи, і насамперед змішана, націлені на досягнення повної рівноваги між джерелами коштів, що витрачаються на охорону здоров'я, й ефективністю діяльності медичних закладів.

Змішана система побудована за такою схемою. Першу медичну допомогу надають сімейні лікарі. Коли сімейний лікар наповняє на госпіталізації, тоді вступає в дію друга ланка — лікарі,

консультаційні пункти та діагностичні центри, які фінансуються зі страхових фондів.

Обидві системи мають свої переваги й недоліки, однак суспільство виявляє більший інтерес до змішаної системи. Вона забезпечує, з одного боку, потрібний рівень медичного обслуговування населення, а з другого — створює певну зацікавленість населення в посиленні турботи про здоров'я, а також забезпечує відповідальність медичних працівників за якість роботи. Перехід від однієї системи до іншої — дуже складний і тривалий процес, однак це питання в Україні набуло особливої актуальності. У нашій країні вдвоє більше лікарів і втриє — ліжок (у відносному обчисленні), ніж у США, але рівень медичного обслуговування значно нижчий.

У більшості країн заклади охорони здоров'я, особи, які здійснюють підприємницьку діяльність у сфері охорони здоров'я, а також суб'єкти господарювання, що виробляють продукцію, потрібну для забезпечення діяльності закладів охорони здоров'я, користуються податковими та іншими пільгами, передбаченими законодавством.

Практику ширшого залучення додаткових фінансових ресурсів за рахунок надання різних видів платних послуг гальмує недосконалість законодавства. Зокрема, не врегульовано порядок надання платних послуг, відсутня єдина методика розрахунку вартості медичних послуг.

Інститут медичного страхування в Україні тільки починає розвиватися й функціонує у вигляді добровільного медичного страхування та лікарняних кас. Страхові компанії пропонують такі види добровільного медичного страхування, як страхування здоров'я на випадок хвороби й безперервне страхування здоров'я. Базові програми медичного страхування охоплюють: амбулаторно-поліклінічну медичну допомогу, стоматологічні послуги, стаціонарне лікування, медичне обслуговування вдома, швидку та невідкладну медичну допомогу. Страхова сума при страхуванні здоров'я на випадок хвороби коливається від 1,5 до 15 тис. дол. США (страхові внески становлять 0,5–5 % від цієї суми); при безперервному страхуванні здоров'я — 720 тис. дол. США (страхові внески становлять 0,5–0,8 % зазначеної суми). За бажанням страхувальника, крім базових програм до страхового полісу можуть належати додаткові страхові програми (вакцинація дітей, медична допомога під час поїздок територією України чи за її межами на відпочинок та ін.).

Як підтверджує практика, добровільне медичне страхування в Україні тільки почало розвиватися, оскільки для більшості страхових компаній воно не забезпечує значного прибутку через високі страхові виплати. Крім того, через низький рівень купівельної спроможності населення воно доступне лише для багатих людей або суб'єктів господарювання, які включають медичне страхування у «соціальний» пакет для своїх працівників.

Як свідчить зарубіжний і вітчизняний досвід, одним із вагомих додаткових джерел фінансового забезпечення закладів охорони здоров'я дітей могли б стати кошти лікарняних кас, які використовуються в основному для поліпшення медикаментозного забезпечення їх учасників. Це свого роду громадські добровільні нагромаджувальні фонди, які створюються з ініціативи громадян та лікарів-активістів. В Україні спостерігається позитивна динаміка розвитку лікарняних кас, загальна кількість членів яких становить 800,1 тис. осіб. Члени лікарняних кас щомісячно вносять або фіксовану суму коштів (по 15–20 грн), або відсоток від заробітної плати чи пенсії (близько 5 %) до бюджету каси, які зараховують на їх персональні рахунки.

Існують різні точки зору щодо доцільності діяльності таких інституцій. Противники створення лікарняних кас вважають, що цей процес законодавчо не врегульований і не контрольований з боку держави, що стає причиною зловживань, фінансових порушень і тому не може бути ефективним. На наш погляд, поки в Україні не буде впроваджено обов'язкове медичне страхування як доповнення до бюджетного фінансування закладів охорони здоров'я, доцільно залучати кошти лікарняних кас. Як підтверджує вітчизняний і зарубіжний досвід, діяльність зазначених кас сприятиме ефективному використанню інституцій фінансових ресурсів, оскільки до контролю залучаються члени лікарняних кас, що підвищує його результативність та забезпечує цільове спрямування наявних коштів.

Аналіз фінансового забезпечення закладів охорони здоров'я свідчить про майже повну залежність фінансового потенціалу зазначених інституцій від бюджетних коштів, що не можуть повністю задовольнити їхні потреби. Через неспроможність держави усунути негативні наслідки впливу ринкових механізмів на функціонування галузі охорони здоров'я стрімко розвивається «тіньовий» сектор у закладах цієї галузі, який породжує небажані явища:

— економічні: грошові потоки, що формуються за рахунок неофіційних платежів пацієнтів за надані медичні послуги, не ін-

вестуються у розвиток закладів охорони здоров'я (запровадження нових медичних технологій, підвищення якості медичних послуг тощо), чим обмежують можливості органів державної влади та місцевого самоврядування збільшувати бюджетні кошти на їх утримання;

— соціальні: не сповна забезпечується конституційне право громадян на безоплатну медичну допомогу, через зростання вартості медичних послуг знижується їх доступність для населення з низьким рівнем доходу, виникають соціальна напруженість і невдоволення ситуацією, що склалася, у пацієнтів та медичного персоналу.

Не забезпечується пріоритетність фінансування закладів охорони здоров'я і при розподілі бюджетних коштів на локальному рівні. Незважаючи на те, що формульний порядок розрахунку обсягів видатків на охорону здоров'я з місцевих бюджетів передбачає фіксований обсяг бюджетних асигнувань на одного жителя (фінансовий норматив бюджетної заборгованості) та через коригувальні коефіцієнти враховує диференціацію потреб населення певної адміністративної території в медичній допомозі залежно від віку й статі, заклади охорони здоров'я фінансуються на основі оперативно-сітьових показників їх потужності. При цьому не беруться до уваги кількість і якість наданих медичних послуг, вид медичного закладу залежно від вікової структури пацієнтів, які обслуговуються. Така ситуація призводить до недофінансування закладів охорони здоров'я через невідповідність між чисельністю населення та обсягом фінансових ресурсів, призначених для задоволення його потреб у медичній допомозі.

Одним із способів вирішення зазначених проблем є удосконалення методики формульного розрахунку видатків на охорону здоров'я з місцевих бюджетів.

Фінансові ресурси, які інвестуються в галузь охорони здоров'я України, не залежать від кінцевих результатів діяльності закладів охорони здоров'я, не сповна відповідають їхнім потребам, використовуються з низькою економічною ефективністю в основному на утримання цих закладів, а не на лікування пацієнтів. Така практика не сприяє поліпшенню якості та забезпеченню доступності медичної допомоги населенню.

Крім того, медичні заклади мають статус бюджетних установ із обмеженими правами щодо управління фінансами, зорієнтовані лише на систему нормативів, які доводять органи управління

охорони здоров'я, і позбавлені економічних стимулів щодо покращення результативності діяльності та підвищення якості медичної допомоги населенню.

У зв'язку з цим актуальним є здійснення реформ, спрямованих на покращення фінансового забезпечення галузі охорони здоров'я України через створення ефективної та прозорої моделі фінансування, що орієнтована на реальні потреби пацієнтів, раціоналізацію використання фінансових ресурсів та удосконалення системи управління охороною здоров'я. У цьому контексті надзвичайно важливими є зміна ідеології діючої системи фінансування медичних закладів і фінансового планування у сфері охорони здоров'я — підходів, засад, форм і методів, перехід від фінансування медичного закладу та фінансового планування на основі ліжко-днів і централізовано затвердженого кошторису з досить деталізованим розкладом коштів по окремих статтях, що існує вже понад 50 років (ще з радянських часів), до фінансування медичної послуги і фінансового планування на основі програми методом програмно-цільового бюджетування. Фактично йдеться про те, що заклади охорони здоров'я повинні отримувати фінансування залежно від обсягів і якості медичних послуг.

З огляду на зарубіжний досвід формування і використання фінансових ресурсів медичної галузі та особливості української системи надання медичної допомоги концепція модернізації фінансового забезпечення закладів охорони здоров'я України має включати комплекс таких заходів:

- визначення базового пакета гарантованого державою обсягу безоплатних медичних послуг і забезпечення адекватного розміру фінансових ресурсів для організації їх надання;

- введення права співучасті населення в оплаті медичних послуг (послуги підвищеної комфортності, витрати на госпіталізацію понад установлений нормативами термін лікування);

- надання управлінської та фінансової автономії закладам охорони здоров'я через перетворення їх на некомерційні підприємства;

- розширення переліку платних послуг, які можуть надавати безпосередньо заклади охорони здоров'я, розроблення методики визначення їх вартості;

- відмову від принципу фінансування витрат (утримання) закладів охорони здоров'я та перехід до контрольних закупівель медичних послуг за моделлю блок-контракту;

— відмову від кошторисного методу фінансування закладів охорони здоров'я та запровадження: подушного фінансування за моделлю часткового фондотримання — для оплати медичних послуг амбулаторно-поліклінічних закладів та фінансування за методом глобального бюджету — для лікарняних закладів;

— формування багатоканальної моделі фінансового забезпечення закладів охорони здоров'я із залученням бюджетних коштів як основного джерела фінансових ресурсів, коштів від медичного страхування, надання платних медичних і немедичних послуг, благодійних внесків, кредиту, лізингу та інших джерел, не заборонених законодавством;

— перенесення пріоритету на фінансування закладів охорони здоров'я, які забезпечують надання первинної медико-санітарної та амбулаторно-поліклінічної допомоги;

— упровадження стаціонарозамінних та ресурсощадних технологій, оптимізація потужності медичних закладів, підвищення ефективності капіталовкладень.

10.5. ВИДАТКИ НА УТРИМАННЯ ЗАКЛАДІВ КУЛЬТУРИ ТА МИСТЕЦТВА

Культура — це галузь, сфера діяльності людей, де утверджуються норми моралі та гуманістичні ідеї, моральні засади в суспільному житті, виховуються глибокі і тверді переконання людей, їх віра в людську гідність, високе призначення, де удосконалюються погляди на істину, формуються відносини між людьми в умовах оновлення суспільного життя.

Верховна Рада України прийняла основні законодавчі акти, в яких визначені правові, економічні, соціальні, організаційні засади розвитку культури та її спрямованість на такі цілі:

— реалізацію суверенних прав України у сфері культури;

— відродження і розвиток культури української нації та культур національних меншин, які проживають на території України;

— забезпечення свободи творчості, вільного розвитку культурно-мистецьких процесів, професійної та самодіяльної художньої творчості;

— реалізація прав громадян на доступ до культурних цінностей;

— соціальний захист працівників культури;

— створення матеріальних і фінансових умов для розвитку культури.

Згідно з функціональною структурою видатків на культуру та мистецтво їх включено до розділу «Духовний та фізичний розвиток» (код 0800) та підрозділу «Культура та мистецтво» (код 0821). Ці видатки включають фінансування театрів; художніх колективів, концертних і циркових організацій, кінематографії, творчих спілок, бібліотек; музеїв та виставок; заповідників; клубних закладів; інших закладів і заходів у галузі культури та мистецтва (табл. 10.14).

Таблиця 10.14

**ВИДАТКИ НА КУЛЬТУРУ ТА МИСТЕЦТВО
З ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗА 2010 р., млн грн***

Культурно-мистецькі заклади та заходи	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом
Культуру та мистецтво	1 220,3	159,3	1379,6
Театри	345,7	0,5	346,2
Кінематографія	30,0	1,4	31,4
Творчі спілки	10,6	0	10,6
Бібліотеки	158,4	4,9	163,3
Музеї і виставки	128,2	26,2	154,4
Заповідники	174,3	93,9	268,2
Інші заходи і заклади в галузі культури	119,5	32,3	151,8
Засоби масової інформації	666,9	269,3	926,2
Телебачення і радіомовлення	580,5	266,8	847,3
Преса	31,1	0	31,1
Книговидання	13,3	0	13,3
Інші засоби масової інформації	42,0	2,5	44,5

* Джерело: складено за даними Міністерства фінансів України.

У фінансуванні культури головними розпорядниками бюджетних коштів є міністр культури України, міністри і керівники державних комітетів та відомств України й Автономної Республіки Крим (АРК), у підпорядкуванні яких перебувають підприємства, організації та заклади культури. Розпорядниками бюджетних кош-

тів нижчого рівня є керівники відповідних закладів, підприємств та організацій.

Фінансування з Державного бюджету України здійснюється Міністерством фінансів України через надання головним розпорядникам бюджетних призначень у межах, установлених поточним актом про бюджет асигнувань. З Республіканського бюджету АР Крим, обласних, міських (крім міст районного підпорядкування) та районних бюджетів фінансування здійснюється відповідно Міністерством фінансів АР Крим, місцевими фінансовими відділами через перерахування коштів із рахунків відповідних бюджетів на реєстраційні рахунки головних розпорядників бюджетних коштів, відкритих у відповідних територіальних органах Державної казначейської служби України. Після отримання коштів із бюджету на свої рахунки головні розпорядники в установленому порядку перераховують кошти на реєстраційні рахунки підвідомчих підприємств, організацій та закладів культури.

Із бюджетів міст районного підпорядкування, сільських рад, сіл та селищ фінансування здійснюється відповідними виконавчими комітетами органів місцевого самоврядування. Отже, в бюджетному фінансуванні видатків на культуру та мистецтво беруть участь усі ланки бюджетної системи України.

Кожне окреме підприємство, організація або заклад культури отримує асигнування лише з одного бюджету. Розподіл установ культури та мистецтва на ті, що фінансуються з державного бюджету, і ті, що отримують асигнування з місцевих бюджетів, здійснюється залежно від їх значимості та підпорядкування.

Так, за рахунок коштів Державного бюджету України фінансуються такі заклади та заходи:

а) державні культурно-освітні програми (національні та державні бібліотеки, музеї і виставки національного значення, заповідники національного значення, міжнародні культурні зв'язки, державні культурно-освітні заходи);

б) державні театральні-видовищні програми (національні театри, національні філармонії, національні та державні музичні колективи й ансамблі та інші заклади і заходи мистецтва згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);

в) державна підтримка громадських організацій культури та мистецтва, що мають статус національних;

г) державні програми розвитку кінематографії;

д) державна архівна справа.

За ознакою підпорядкування з Державного бюджету України фінансуються також усі підприємства, організації та заклади культури, що безпосередньо підпорядковані Міністерству культури й туризму та іншим міністерствам, державним комітетам і відомствам.

Інші бюджетні культурно-мистецькі заклади фінансуються в основному з відповідних місцевих бюджетів. Зокрема, до видатків, що здійснюються з районних бюджетів міст республіканського значення АРК і міст обласного значення, належать державні культурно-освітні (бібліотеки, музеї та виставки) й державні театральні-видовищні програми (філармонії, музичні колективи й ансамблі, театри, палаци і будинки культури республіканського значення АРК та обласного значення, школи естетичного виховання дітей, інші заклади й заходи в галузі мистецтва).

За рахунок держави фінансуються державні програми підтримки телебачення, радіомовлення, преси, книговидання, інформаційних агентств тощо, а також видатки на дослідження і розробки у сфері духовного і фізичного розвитку.

Отже, фінансування культурно-освітніх закладів здійснюється на основі як кошторисного фінансування, так і комерційного розрахунку.

Кошторисному фінансуванню підлягають ті заклади, які не мають реальних можливостей самостійно заробляти гроші і послуги яких повинні мати доступний характер: бібліотеки, музеї, виставки, заповідники, палаци й будинки культури, школи естетичного виховання дітей.

Комерційний розрахунок у культурно-освітніх закладах передбачає повне або часткове покриття витрат за рахунок надання платних послуг.

Установи культури, які фінансуються за рахунок державного та місцевих бюджетів, складають кошторис, який затверджує вища організація.

За основу фінансування музеїв береться норматив музейних фондів на одного працівника. Клуби, палаци і будинки культури фінансуються в змішаному порядку як за рахунок бюджету, так і за рахунок доходів, отриманих від платних послуг.

Державні навчально-виховні заклади, установи системи освіти, діяльність яких повністю або частково фінансується з бюджету або коштів галузі, звільняються від оподаткування прибутку (доходу) без обмеження рівня рентабельності. Прибутки (доходи)

підприємства, організації, установ, громадян у частині, що використовуються на розвиток освіти, звільняються від оподаткування в установленому порядку (в межах до 4 % балансового прибутку підприємств).

Бюджетні асигнування на освіту та позабюджетні кошти не підлягають вилученню.

Особливість фінансування витрат на пресу, телебачення і радіомовлення полягає в тому, що з переходом до ринкових відносин дедалі більша їх частина працює на змішаних джерелах фінансування, серед яких основним стає самоокупність та доходи від діяльності, заснованої на приватній власності. Державні програми телебачення і радіомовлення та преси, які одержують бюджетні асигнування, також фінансують значну частину своїх видатків за рахунок власних коштів, отриманих переважно від надання рекламних послуг. У свою чергу, редакції газет та журналів, що належать органам місцевого самоврядування, частково фінансуються з місцевих бюджетів. Зокрема, право місцевих органів на заснування власних засобів масової інформації, призначення і звільнення їх керівників закріплено в ст. 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні».

Загальні дані про фінансування закладів культури та мистецтва наведені в табл. 10.15.

Таблиця 10.15

**ФІНАНСУВАННЯ ЗАКЛАДІВ КУЛЬТУРИ ТА МИСТЕЦТВА
З ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ В 2008–2010 рр.***

Показник	Рік	План	Фактично виконано	Виконання плану, %
Видатки Міністерства культури України, млн грн	2008	1280,8	1247,7	97,4
	2009	1366,3	1366,4	100
	2010	1637,4	1688,7	103,1

* Джерело: складено за даними Міністерства фінансів України.

Таким чином, з 2008 до 2010 р. фактичне фінансування культури зросло з 1247,7 до 1688,7 млн грн, або на 35,3 %.

Порівняно з бюджетом 2007 р. бюджетні видатки на культуру в 2008 р. зросли від 890 млн грн до 1 млрд 162 млн грн. Частка видатків розвитку зросла з 3,2 % до 6,8 %.

Майже втричі зросли асигнування на ремонтно-реставраційні роботи на об'єкти культурної спадщини. У 2008 р. на 35 % (у середньо-

му) зросла заробітна плата працівників культури. Завдяки зусиллям Міністерства культури і туризму в 2008 р. вдалося зламати багаторічну негативну тенденцію, коли більшість видатків планувалися на останній квартал року і використати їх було неможливо.

Завдяки підтримці Міністерства фінансів України всі видатки розподілені раціональніше — в основному на II і III квартали року. Усього заплановано асигнувань на загальну суму понад 160 млн грн, у тому числі на охорону культурної спадщини, що дало можливість розпочати ремонтно-реставраційні роботи в національних заповідниках, а також на придбання україномовних книг, які розпочали закупувати уже в липні, а не в грудні (як раніше). Видатки розвитку майже всі перерозподілено на II квартал, що дає можливість зробити ремонти в навчальних закладах у канікулярний період, у театрах, бібліотеках, коли більшість працівників перебувають у відпустці.

Своєчасність надходження коштів на здійснення культурно-мистецьких акцій дала можливість провести багато змістовних заходів, серед них — вшанування пам'яті жертв Голодомору, Дні культури в закордонних країнах, заходи, присвячені святкуванню 360-річчя національно-визвольної боротьби українського народу тощо. Своєчасність видатків на підтримку вітчизняного кінематографа дало можливість раціональніше організувати творчий процес зі створення фільмів.

На фінансування сфери культури у 2009 р. в державному бюджеті було заплановано 1366,3 млн грн. Фактично було профінансовано заходів на суму 1366,4 млн грн, тобто виконання видатків на сферу культури становило 100 %.

У Державному бюджеті України на 2010 р. на потреби культури було виділено понад 1 млрд 475 млн грн, у місцевих бюджетах — загалом 5336 млн грн. Знаменно, що в 2010 р. загальний обсяг фінансування галузі з державного та місцевих бюджетів уперше в історії незалежної України перевищив позначку, що дорівнює 1 млрд дол. США.

Заклади культури (бібліотеки, музеї, заповідники, інші культурно-освітні заклади) профінансовано на суму 309,5 млн грн (90,5 % від планових призначень). Заклади освіти профінансовано на 424,1 млн грн (100 % планових призначень). Театрально-видовищні підприємства профінансовано на 586,9 млн грн (99,4 % від плану). Театрально-видовищні підприємства виконали план по доходах на 105,8 %.

Проведено низку заходів з підтримки творчо обдарованих дітей та молоді, із забезпечення розвитку та застосування української мови. Через надання грантів Президента України підтримано творчі проекти молодих діячів культури і мистецтва.

Водночас лєвова частка бюджетного фінансування сьогодні припадає на оплату праці та на комунальні платежі закладів, тобто на видатки споживання. Натомість частка видатків розвитку зменшується. Тому при формуванні як державного, так і місцевих бюджетів на наступний рік важливим є питання недопущення подальшого зниження видатків розвитку в загальному бюджетному фінансуванні культури.

При фінансуванні витрат на культуру і мистецтво необхідно враховувати і специфіку галузі культури. В умовах класичного ринкового господарювання значна частина організацій культурно-мистецької сфери є економічно неприбутковою, але суспільно необхідною. З цього випливає, що суспільство (держава), яке зацікавлене в існуванні та розвитку культури, має створити такий правовий простір, у якому культура може існувати, залишаючись економічно неприбутковою, навіть за умов ринкової економіки. За функціональною класифікацією видатків до них належать витрати на утримання засобів масової інформації, у тому числі телебачення і радіомовлення, преси, книговидавання тощо, а також дослідження і розробки у сфері духовного та фізичного розвитку.

Відсутність чітких державних кроків з відродження української культури призвела до помітного занепаду суспільної моралі, втрати моральних цінностей, зміни світогляду від первинних основ духовного розвитку до безвідповідального споживання матеріальних благ, посилення соціальної байдужості, апатії, агресії.

Подібний стан багато в чому зумовлений слабким державним фінансуванням галузі культури, яка самостійно не може протистояти загрозливим тенденціям до її утисків, байдужості до історичних традицій та моральних цінностей, популяризації культури сили, багатства та влади. Через брак державних коштів закриваються музеї, мистецькі центри, книгарні та театри, приміщення яких потім незаконно приватизуються. Не краща ситуація спостерігається й у вітчизняному книгодрукуванні. Систематично скорочується випуск українських книжок, а нечисленні, хоча й, безумовно, успішні спроби популяризації та відродження української книги не мають державної підтримки і часто здійснюються за кошти приватних осіб.

Водночас поруч із мережею закладів, підприємств та організацій культури державної й комунальної власності в Україні розвиваються тисячі недержавних культурно-мистецьких організацій. Нині вони вже становлять помітну і важливу частку сфери культури, а в деяких галузях навіть переважають частку державного сектору. Однак недостатньою залишається державна підтримка недержавного сектору в культурі, створення для нього сприятливих умов діяльності.

З огляду на комплексний, великомасштабний, багатогалузевий характер проблем, що виникли у сфері культури, їх вирішення не може бути забезпечене зусиллями й ресурсами самого Міністерства культури і туризму України, а потребує об'єднання зусиль і ресурсів центральних та місцевих органів влади, бюджетних і небюджетних коштів, дій державних та недержавних установ і організацій.

Потребує вдосконалення й система управління видатками, насамперед підвищення їх ефективності, запровадження додаткових форм бюджетного фінансування; активне застосування проектного фінансування (у світі воно становить 25–30 % загального обсягу фінансування), запровадження податкових пільг тощо.

Розв'язання питань фінансування культури на місцевому рівні пов'язане з розвитком ефективної взаємодії на вертикальному та горизонтальному рівнях. Під вертикальним рівнем слід розуміти конструктивний зв'язок між органами місцевого самоврядування та центральним рівнем законодавчої й виконавчої влади у прийнятті та виконанні політичних рішень, що дасть можливість сформувати цілісну державну політику в галузі культури, яка враховуватиме інтереси місцевих громад. Горизонтальний рівень — це міжгалузева й міжвідомча взаємодія, коли питання культури обов'язково враховуються в програмах інших галузей, а плани розвитку культури узгоджуються з планами розвитку цих галузей. Це дає можливість ефективніше розробляти та здійснювати програми місцевого і державного розвитку — цільові, міжвідомчі та міжтериторіальні.

Крім розглянутих у цьому розділі різних напрямів бюджетного фінансування (видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення, видатки на освіту, охорону здоров'я, утримання закладів культури і мистецтва) в реалізації державної соціальної політики важливе місце відводиться фінансуванню галузі «Фізична культура і спорт», що здійснюється за розділом «Духовний та фізичний розвиток» (код 0800 функціональної класифікації видат-

ків бюджету). Низка прийнятих у різні роки законодавчих актів (Закон України «Про фізичну культуру» від 8 червня 2007 р.; Указ Президента України «Про державну підтримку розвитку фізичної культури і спорту в Україні» від 22 червня 1994 р.; Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Державної програми розвитку фізичної культури і спорту на 2007–2011 роки» від 15 листопада 2006 р.; Указ Президента України «Про Національну доктрину розвитку фізичної культури і спорту» від 28 вересня 2004 р.; Указ Президента України «Про пріоритети розвитку фізичної культури і спорту в Україні» від 21 липня 2008 р., розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції загальнодержавної цільової соціальної програми розвитку фізичної культури і спорту на 2012–2016 роки» від 31 серпня 2011 р. тощо) свідчить про постійну увагу з боку держави до фізкультурно-спортивної роботи серед різних верств населення та до розвитку спорту вищих досягнень.

Діюча модель фінансування фізичної культури і спорту ґрунтується на тому, що надання населенню фізкультурно-оздоровчих, спортивних послуг здійснюється за рахунок поєднання фінансування з державного і місцевих бюджетів різних рівнів із широким залученням позабюджетних коштів, які надходять у результаті власної діяльності фізкультурно-спортивних споруд і коштів населення. Згідно з Законом України «Про фізичну культуру і спорт», фінансування фізкультурно-виховної діяльності та спорту вищих досягнень здійснюється окремо. Передбачається використання коштів на цілі фізичної культури і спорту з фонду соціального страхування і позабюджетних надходжень: внесків підприємств, установ, організацій, об'єднань громадян, окремих осіб, коштів від фінансово-господарської діяльності закладів фізичної культури і спорту та організацій фізкультурно-спортивної спрямованості, від продажу прав на використання спортивної символіки і на телевізійну трансляцію спортивних змагань, від проведення фізкультурно-спортивних та інших видовищних заходів, спортивних лотерей.

Законом забороняється використання коштів державного бюджету та бюджетів місцевого самоврядування, а також позабюджетних коштів, спрямованих на фізичну культуру і спорт, не за призначенням. Обсяг отриманих коштів з позабюджетних джерел ніяк не впливає на обсяг бюджетних асигнувань на фізичну культуру і спорт. Зауважимо, що в сільській місцевості держава утримує всі заклади фізкультурно-спортивного призначення, у

тому числі дитячо-юнацькі спортивні школи, а також фінансує проведення фізкультурно-спортивних заходів.

За період за 2006–2010 рр. видатки з державного бюджету на розвиток фізичної культури і спорту збільшилися на 2482,3 млн грн. Так, у 2006 р. вони становили 330,3 млн грн, 2007 р. — 518 млн грн, 2008 р. — 836,9 млн грн, 2009 р. — 1462,7 млн грн, то в 2010 р. — 2812 млн грн. Разом з тим план видатків на фізичну культуру і спорт у 2010 р. виконано на 98,2 %.

Отже, галузі фізкультури і спорту, як і іншим напрямом соціальної політики держави, властива загальна проблема — недостатній рівень фінансування та недофінансування. За цих умов важливо підвищити ефективність використання бюджетних асигнувань, відшукати реальні стимули та механізми для отримання додаткових джерел фінансування, підвищити прозорість їх використання. Здійснення державної політики в соціальній сфері має бути одним із пріоритетних напрямів діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування, невід’ємною складовою успішного розвитку України.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Які вимоги Європейського кодексу соціального забезпечення?
2. Які є джерела забезпечення соціальних гарантій?
3. Розкрийте структуру видатків на соціальне забезпечення.
4. Які є види допомоги малозабезпеченим?
5. Які види пенсій існують в Україні?
6. Розкрийте сутність соціальних пенсій.
7. Охарактеризуйте структуру пенсійної системи в Україні.
8. Які основні напрями реформування пенсійної системи?
9. Розкрийте функціональну класифікацію видатків на освіту.
10. Які існують джерела фінансування освіти?
11. Які є види та джерела фінансування охорони здоров'я?
12. Охарактеризуйте систему оплати праці медичних працівників, її особливості.
13. Здійснення яких заходів передбачає модернізація фінансового забезпечення закладів охорони здоров'я України?
14. Поясніть сутність класифікації видатків на культуру, їх джерела.
15. Розкрийте особливості фінансування закладів фізичної культури і спорту.

Тема 11



ВИДАТКИ НА ОБОРОНУ, ПРАВООХОРОННУ ДІЯЛЬНІСТЬ, БЕЗПЕКУ ДЕРЖАВИ І УПРАВЛІННЯ

Основні поняття та терміни

Національна оборона, видатки на національну оборону, прямі оборонні видатки, непрямі оборонні видатки, приховані оборонні видатки, поточні оборонні видатки, капітальні оборонні видатки, фінансування оборони, оборонний бюджет. Видатки на правоохоронну діяльність, видатки на безпеку, видатки на управління.

11.1. ФІНАНСУВАННЯ ОБОРОНИ

До найважливіших показників, що відбивають прагнення держави забезпечити необхідні умови розвитку збройних сил та інших військових формувань, підтримання їхньої бойової готовності в належному стані, є обсяг та рівень видатків на оборону.

Видатки на оборону держави мають непродуктивний характер, оскільки вони не сприяють приросту ВВП, розвитку продуктивних сил. Разом з тим оборона країни — одна з найважливіших функцій держави, зумовлена необхідністю забезпечення її суверенітету, незалежності й територіальної цілісності, потребами захисту її інтересів у міжнародному співтоваристві. Тому обґрунтування абсолютних обсягів видатків на національну оборону, їх структури є питаннями першорядними.

Функціональна структура видатків на національну оборону включає видатки: на військову оборону, цивільну оборону, військову допомогу зарубіжним країнам, військову освіту, дослідження і розробки у сфері оборони, іншу діяльність у сфері оборони.

До видатків на національну оборону належать видатки на утримання збройних сил; закупівлю озброєння та військової техніки; капітальне будівництво і придбання обладнання для Міністерства оборони, будівництво житла для військовослужбовців; науково-дослідні й дослідно-конструкторські роботи; інші видатки в галузі оборони — участь у міжнародних заходах із підтримки миру, утримання Головної військової інспекції та науково-координаційного центру адаптації військовослужбовців, звільнених у запас, фінансування заходів з ліквідації стратегічних озбро-

ень, підготовка призовників; мобілізаційна підготовка галузей народного господарства.

Видатки на оборону поділяються на три групи: прямі, непрямі та приховані¹. До **прямих оборонних видатків** відносять видатки оборонних міністерств та відомств, зокрема видатки на утримання та навчання особового складу збройних сил, придбання, утримання та експлуатацію озброєння, воєнної техніки та майна, воєнні науково-дослідні, дослідно-конструкторські роботи, видатки на цивільну оборону, воєнну допомогу іноземним державам тощо. Прямі видатки становлять основну частину оборонних видатків.

У свою чергу, прямі оборонні видатки поділяються на поточні й капітальні (інвестиційні). До **поточних видатків** належать видатки, пов'язані з підтримкою бойової могутності збройних сил на досягнутому рівні: грошове утримання військовослужбовців та заробітна плата цивільного вільнонайманого персоналу, видатки на медичне обслуговування, транспортування та інші види забезпечення діяльності особового складу, витрати, пов'язані з експлуатацією та ремонтом воєнної техніки. До **капітальних** належать видатки на матеріально-технічне переоснащення збройних сил, розвиток воєнних науково-дослідних робіт, купівлю озброєння та воєнної техніки, на військове будівництво та розвиток інфраструктури.

За оцінками Стокгольмського міжнародного інституту з вивчення проблем миру частки поточних та інвестиційних витрат у країнах НАТО в 2007 р. становили близько 65 % і 35 % відповідно.

Непрямі оборонні видатки — це бюджетні затрати, пов'язані з утриманням збройних сил, гонкою озброєнь, ліквідацією наслідків війн (проценти та погашення державного боргу, пенсії й допомога ветеранам війни, інвалідам, сім'ям загиблих, затрати щодо відбудови руйнувань, спричинених війною, виплати репарацій тощо).

Приховані оборонні видатки за своїм характером та значущістю належать до оборонних видатків, але проходять за кошторисами цивільних міністерств і відомств.

Згідно з Бюджетним кодексом України (ст. 51) до видатків на оборону відносять: затрати на безоплатне або пільгове матеріальне і побутове забезпечення, на яке мають право окремі катего-

¹ Василик О. Д. Державні фінанси України / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. — К. : НІОС, 2002. — 483 с.

рії працівників бюджетних установ, військовослужбовці, особи рядового і начальницького складу, а також (у частині медичної допомоги і санаторно-курортного лікування та відпочинку для оздоровлення) члени сімей військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу, пенсіонери з числа військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу та члени їхніх сімей. Такі затрати здійснюються за рахунок бюджетних асигнувань на функціонування цих бюджетних установ.

До згаданих затрат належать: забезпечення речовим майном, службовим обмундируванням; забезпечення безоплатною медичною допомогою; надання жилого приміщення або виплата грошової компенсації за наймання жилого приміщення; зниження плати за користування житлом (квартирної плати), паливом, телефоном та плати за комунальні послуги (водопостачання, газ, електричну та теплову енергію); безоплатний проїзд і перевезення багажу; безоплатне встановлення квартирної охоронної сигналізації та користування нею; безоплатне відправлення та одержання листів військовослужбовцями строкової служби тощо.

Вищезазначені видатки проводяться відповідно до Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженої наказом Державного казначейства України від 25 листопада 2008 р. № 495 (zareestrovano в Міністерстві юстиції 27 січня 2009 р. за № 79/16095).

Зазначеною Інструкцією передбачено також окремий код економічної класифікації видатків бюджету — код 1150 «Матеріали, інвентар, будівництво, капітальний ремонт і заходи спеціального призначення, що мають загальнодержавне значення», який передбачає придбання, утримання та ремонт військовими формуваннями товарів військового призначення, військової техніки, військового будівництва (крім житла для військовослужбовців, гуртожитків, казарм, будівництва об'єктів соціально-культурного та побутового призначення).

Важливим показником обороноздатності держави є рівень видатків на національну оборону у відсотках до ВВП. Нормою асигнувань на оборону в країнах НАТО є 2,2–2,5 % від ВВП. Наприклад, у 2010 р. він становив: у Франції — 2,3 % ВВП, Великій Британії — 2,7, Італії — 1,8, Німеччині — 1,3, США — 4,8 % (табл. 11.1), що в абсолютних цифрах у середньому дорівнює не менш ніж 15 000 дол. США на військовослужбовця на рік. У Польщі цей показник дорівнює приблизно 20 000 дол.

США, у більшості інших країн НАТО — від 40 000 до 60 000, у Великій Британії — 90 000, у США — 200 000 дол.¹

Таблиця 11.1

РІВЕНЬ ВИДАТКІВ НА ОБОРОНУ В ОКРЕМИХ КРАЇНАХ У 2010 Р.*

Країна	Видатки, млрд дол.	ВВП, %
США	698,0	4,8
КНР	119,0	2,1
Франція	59,3	2,3
Велика Британія	59,6	2,7
Росія	58,7	4,0
Німеччина	45,2	1,3
Японія	54,5	1,0
Італія	41,3	1,8
Саудівська Аравія	45,2	10,4

* Джерело: складено за: www.mixednews.ru/oko-planet.su.

В Україні частка видатків на оборону в національному продукті недостатня для підтримання на належному сучасному рівні обороноздатності країни і становить менше 1 %. З огляду на значення оборони для функціонування суверенної, незалежної держави цілком виправданим є здійснення фінансування її військових потреб включно за рахунок Державного бюджету України, що визначено як Бюджетним кодексом України, так і спеціальним законодавством.

Фінансування оборони залежить від прийнятої **воєнної доктрини**.

Існують три основні підходи до її формування:

1) повна відмова від військових видатків;

¹ www.rusfact.ru/...voennymi_raskhodami/2011-04-19-2947.

- 2) створення могутньої воєнної супердержави;
- 3) фінансування оборони за принципом мінімальної достатності.

Фінансування видатків на оборону в Україні здійснюється відповідно до третього підходу. Видатки Міністерства оборони України на виконання визначених йому завдань фінансуються Кабінетом Міністрів України за рахунок виділених на ці завдання коштів або додаткових коштів.

За рахунок коштів державного бюджету утримуються органи військового управління — Міністерство оборони України, інші центральні органи виконавчої влади, що здійснюють керівництво військовими формуваннями, Генеральний штаб Збройних сил України, штаби, командування, управління, постійні й тимчасово створені органи у Збройних силах України, призначені для виконання функцій з управління військами, а також військові комісаріати, що забезпечують виконання законодавства з питань загального військового обов'язку і військової служби, мобілізаційної підготовки та мобілізації.

Переважна частина зазначених видатків фінансується з державного бюджету. Місцеві бюджети забезпечують утримання військових комісаріатів.

Чинне законодавство передбачає, що Збройні сили України можуть здійснювати господарську діяльність. Так, земля, води, інші природні ресурси, а також майно, закріплені за військовими навчальними закладами, установами та організаціями Збройних сил України, є державною власністю, що належить їм на праві оперативного управління, та звільняється від сплати всіх видів податків. Отже, законодавство передбачає можливість національних збройних сил отримувати доходи від господарської діяльності, що витратимуться на їх власні потреби.

Зауважимо, що відповідно до спрямованості воєнної доктрини особливістю видатків на національну оборону і безпеку є те, що вони не пов'язані з проведенням агресії, війн, з участю у міжнародних конфліктах тощо.

Фінансування оборони — це забезпечення фінансовими ресурсами Збройних сил України згідно з кошторисом Міністерства оборони України на рік. Видатки здійснюються в межах сум, затверджених у Державному бюджеті України через систему головних розпорядників бюджетних коштів.

Утримання армійських частин здійснюється на основі кошторису. Основні статті видатків — грошове утримання військово-службовців та заробітна плата вільнонайманих.

Фінансування на придбання озброєння та військової техніки визначає потреби, пов'язані з постійною заміною техніки й озброєння у зв'язку з закінченням термінів їх експлуатації та моральним старінням.

У Законі України «Про внесення змін до Закону України «Про оборону України» від 5 жовтня 2000 р. зазначено, що фінансування потреб національної оборони держави здійснюється за рахунок Державного бюджету України. Обсяг фінансування визначається щорічно Законом про Державний бюджет України. Він має забезпечувати належне виконання завдань, що стоять перед національною обороною, і бути не меншим ніж 3 % від запланованого обсягу ВВП.

Фінансування видатків на оборону, передбачених Державним бюджетом України, здійснюється через Державну казначейську службу України. Для цього розпорядником бюджетних коштів у органі Державної казначейської служби України відкриваються особові та реєстраційні рахунки.

Динаміка видатків на оборону та їх частка у видатках зведеного бюджету наведена в табл. 11.2.

Таблиця 11.2

ДИНАМІКА ВИДАТКІВ НА ОБОРОНУ В 2006–2010 рр.*

Показник	2006	2007	2008	2009	2010
Видатки на національну оборону, млн грн	6400,7	9416,5	11 733,0	9663,3	11 347,1
Частка видатків на оборону у зведеному бюджеті, %	5,42	5,3	4,7	4,5	3,68

* Джерело: складено за даними звітів Міністерства фінансів України за відповідні роки.

Як свідчать дані таблиці, за 2006–2010 рр. частка бюджетних асигнувань Міністерства оборони України скоротилася з 5,42 % від загальної суми видатків Державного бюджету України у 2006 р. до 3,68 % у 2010 р. При цьому розподіл видатків Міністерства оборони за їх функціональним призначенням був таким (табл. 11.3):

Таблиця 11.3

**РОЗПОДІЛ ВИДАТКІВ МІНІСТЕРСТВА ОБОРОНИ
ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНИМ ПРИЗНАЧЕННЯМ У 2006–2010 рр., %***

Видатки за функціональним призначенням	2006	2007	2008	2009	2010
Утримання збройних сил	68,7	73,9	77,2	84,0	87,9
Підготовка збройних сил	16,1	14,6	13,4	8,8	5,1
Розвиток озброєнь, військової техніки та інфраструктури	15,2	11,5	9,4	7,2	7,0

* Джерело: складено за даними звітів Міністерства фінансів України за відповідні роки.

Отже, кошти, які виділялися Міністерству оборони України з державного бюджету, переважно використовувалися на утримання особового складу (у 2010 р. — 87,9 % від загального обсягу виділених з бюджету коштів). Як наслідок, рівень бойової підготовки збройних сил та наявні озброєння й військова техніка не відповідають сучасним вимогам. Така ситуація пояснюється відсутністю державної політики в питаннях матеріального та фінансового забезпечення Збройних сил України. Зокрема, Міністерство фінансів України при формуванні бюджету Міністерства оборони України не враховувало вимог Державної програми розвитку Збройних сил України. Кошти державного бюджету в основному планувалися на утримання неререформованої системи Збройних сил України без відповідного їх розвитку.

Аналіз структури військових видатків України за даними Міністерства оборони свідчить про те, що сьогодні частка видатків на утримання збройних сил країни перевищує майже втричі граничний показник, а частка видатків, спрямованих на розвиток озброєнь, військової техніки та інфраструктури, становить менше чверті від мінімального граничного показника, при цьому планові показники фактично не виконувалися. Переконливим у цьому контексті є той факт, що, наприклад, із запланованих 3078,8 млн грн у 2009 р. на фінансування розвитку озброєнь, військової техніки та інфраструктури міністерство отримало лише 602,8 млн грн, або 16,8 % від запланованого обсягу.

Якщо порівняти видатки 2006 р. з видатками 2010 р. за кодами програмної кваліфікації, то можна пересвідчитись у повному згортанні фінансування за такими важливими позиціями, як матеріа-

льно-технічне забезпечення бойової підготовки; державні цільові програми розроблення та створення нових видів озброєння; конверсія колишніх військових об'єктів.

Розмір видатків за окремими позиціями істотно зменшився у 2010 р. порівняно з 2006 р. Зокрема видатки на реформування та розвиток Збройних сил України скоротилися майже на 60 %; на будівництво і капітальний ремонт військових об'єктів — більш ніж на 80 %; на утилізацію звичайних видів боєприпасів та рідинних компонентів ракетного палива — на понад 60 %; на захист важливих державних об'єктів; соціальну та професійну адаптацію військовослужбовців, що звільняються в запас або у відставку, — більш ніж на 80 %.

Тим часом аналіз тенденцій фінансування армій провідних країн світу показує, що військові видатки мають розподілятися приблизно так: на НДДКР та закупівлю озброєння — від 30 до 65 %; матеріально-технічне забезпечення — від 15 до 30 %; утримання особового складу — від 10 до 30 %; капітальне будівництво — від 5 до 10 %¹.

Крім зазначеного, великою проблемою в Україні є нерівномірне фінансування заходів розвитку озброєнь, військової техніки та інфраструктури упродовж року. Так, за даними Міністерства оборони України Міністерство фінансів України в помісячних розписах асигнувань основну суму коштів виділяє, як правило, в IV кварталі. Це унеможливує використання призначених коштів у повному обсязі, порушує послідовність та повноту виконання заходів із розроблення та закупівлі озброєння, не дає можливості ефективно спланувати фінансування заходів, призводить до ситуації, коли Міністерство оборони України змушене здійснювати авансування виконання заходів із розвитку озброєнь, військової техніки та інфраструктури, що, у свою чергу, призводить до збільшення дебіторської заборгованості.

11.2. ОБОРОННИЙ БЮДЖЕТ

Забезпечення необхідного рівня воєнної безпеки України передбачає формування оборонного бюджету.

Оборонний бюджет України становить частину ВВП, що в результаті його перерозподілу набуває форми централізованого

¹ <http://www.ak.inzt.net/more/462-article/7670>.

цільового фонду фінансових ресурсів з подальшим використанням на потреби оборони країни.

Військово-економічною й нормативно-правовою основою формування оборонного бюджету України є закони України, укази Президента України, постанови Верховної Ради й Кабінету Міністрів України з питань оборони; накази й директиви Міністерства оборони України та інших відповідних міністерств з фінансово-економічних питань тощо.

Оборонний бюджет специфічний за своєю структурою і є важливою складовою державного бюджету.

Планування видатків на національну оборону й правоохоронну діяльність є невід'ємною частиною планування видатків державного бюджету на наступний фінансовий рік і здійснюється відповідно до бюджетної класифікації видатків.

Основним завданням у процесі фінансового планування є правильне визначення потреби в коштах на утримання Збройних сил України, здійснення контролю щодо ефективного витрачання бюджетних коштів.

Фінансове планування та фінансування Збройних сил України здійснюється через:

— визначення потреби в коштах Міністерства оборони на плановий рік, складання плану розподілу коштів за видами Збройних сил України, військовими частинами та установами;

— своєчасне отримання бюджетних асигнувань на фінансування потреб Міністерства оборони України, а також своєчасне переказування коштів видам Збройних сил України, оперативним командуванням, військовим частинам та установам;

— систематичне уточнення потреби в коштах протягом року і своєчасне корегування планів фінансування й анулювання залишкових сум;

— здійснення оперативного обліку і контролю за використанням коштів, за станом фінансування.

Оборонний бюджет складається з планових і позапланових видатків. *Планові видатки* спрямовані на утримання військових формувань і становлять основну частку оборонного бюджету. *Позапланові видатки* пов'язані з необхідністю ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій, що можуть виникнути під час проведення військових навчань, зруйнування складів і сховищ вибухових, радіоактивних і токсичних речовин і відходів та інших непередбачених подій.

Потреба в бюджетних асигнуваннях для Збройних сил України за відповідними бюджетними програмами визначається:

- забезпечувальними управліннями — за видатками кошторису Міністерства оборони України, якими видають головні (центральні) управління центрального апарату Міністерства оборони (ЦАМО) України;

- посадовими особами управління військового бюджету та фінансування Збройних сил України та відповідними управліннями, відділами Головного фінансово-економічного управління (ГФЕУ) Міністерства оборони України — за видатками кошторису Міністерства оборони України, якими видає ГФЕУ.

Забезпечувальні управління в установлений термін подають до Головного фінансово-економічного управління Міністерства оборони України кошториси витрат за видатками, які перебувають у їх віданні, а також кошториси витрат на оплату службових відряджень, видавничу діяльність та перепідготовку фахівців у цивільних вищих навчальних закладах.

Посадові особи Головного фінансово-економічного управління після перевірки обґрунтованості поданих від забезпечувальних управлінь ЦАМО кошторисів визначають загальну потребу в коштах на плановий рік, складають зведений кошторис Міністерства оборони України та бюджетний запит.

Оборонний бюджет за своєю структурою має вигляд зведеного кошторису Міністерства оборони України, що є основним правовим документом — головним військовим фінансовим планом, який визначає обсяг асигнувань за рахунок загального й спеціального фондів для потреб армії.

Видатки державного бюджету на оборону в 2010 р. становили 11 347,2 млн грн, у тому числі за загальним фондом — 9265,1 млн грн (табл. 11.4). Порівняно з попереднім роком вони були збільшені на 17,4 %, або на 1683,8 млн грн.

Обсяг бюджетного фінансування Міністерства оборони України не відповідає реальним потребам і програмам розвитку Збройних сил України, не дає змоги реалізувати заходи для підтримки їх боєздатності на належному рівні.

Через обмеженість коштів Збройні сили України в кілька разів зменшили інтенсивність оперативної та бойової підготовки військ і відмовилися від проведення міжвидових навчань на полігонах. Вважаємо, що такі обсяги фінансування руйнують основну складову воєнної організації держави, для віднов-

лення якої знадобиться не один рік, навіть за умови значного збільшення оборонного бюджету країни.

Таблиця 11.4

СТРУКТУРА ОБОРОННОГО БЮДЖЕТУ В 2010 Р.*

Напрямок видатків	Використано, млн грн	
	усього	у т. ч. за загальним фондом
1. Військова оборона	8485,2	7440,7
2. Цивільна оборона	926,2	217,0
3. Військова освіта	606,2	515,1
4. Дослідження і розробки у сфері оборони	111,7	101,7
5. Інша діяльність у сфері оборони	1217,9	990,6
Усього	11347,2	9265,1

* Джерело: складено за даними Звіту Міністерства фінансів України за 2010 р.

Реформа української армії, започаткована на початку нового тисячоліття, через проблеми з фінансуванням не проведена. Реальна практика свідчить, що впродовж 2000–2010 рр. українська армія відійшла від стандартів функціонування, закладених ще в Радянському Союзі, а розроблену на стандартах військових операцій ООН та НАТО нову модель через проблеми з фінансуванням запровадити неможливо, що призводить до втрати раніше отриманих результатів.

Крім того, в Україні спостерігається масове звільнення молодих освічених офіцерів, котрі закінчували тренінги НАТО, масово продається найцінніше обладнання, а також значно зменшуються кошти на практичне навчання військових, що дуже послаблює армію.

Перехід до середньострокового й довгострокового планування бюджетних коштів на оборону дає можливість, якщо її реалізувати, погоджувати річні й перспективні плани реформування армії з чітким визначенням функцій розпорядників бюджетних коштів, цілей програм і критеріїв їх оцінювання.

Характерною рисою фінансового планування нині має бути посилення соціальної спрямованості планів, відмова від залишкового принципу фінансування Збройних сил України.

Формування оборонного бюджету має здійснюватися на основі таких принципів: оптимального поєднання бюджетних і власних джерел, дотримання режиму економії та здійснення контролю за використанням коштів, а також плановості, цільового

спрямування асигнувань, ефективного використання коштів, їх безповоротності й безоплатності, фінансування в міру виконання планів. Видатки на оборону визначаються Урядом України на відповідний рік і затверджуються Президентом України.

Принцип поєднання державних і власних джерел фінансування має велике значення, особливо сьогодні, коли грошей на утримання війська не вистачає. Вимогою принципу *дотримання режиму економії* є не тільки раціональне формування кошторису, передусім з утримання особового складу військ, а й економія при витрачанні оборонних коштів. Цей принцип більшою мірою виявляється на стадії виконання оборонного бюджету, тобто фактичного використання коштів.

Принцип контролю дає можливість викрити й усунути недоліки й помилки в реалізації механізму фінансового забезпечення.

Обсяг оборонного бюджету визначається економічними можливостями держави, ступенем оснащеності й підготовленості військ і законодавчо затверджується у военній доктрині держави. На етапах його формування й визначення видатків на оборону необхідно враховувати міжнародні відносини, розвиток науково-технічного прогресу (НТП), необхідність підвищення добробуту населення тощо; усе це ефективно й раціонально коригує оборонний бюджет.

Особливої ваги при визначенні асигнувань на оборону набувають міжнародні відносини. Україна повинна постійно дбати про впровадження сучасного озброєння, стежити за будь-якими змінами у світі, агресивними діями щодо неї, негайно й адекватно реагувати на збільшення або зменшення видатків на оборону.

Фінансування видатків на впровадження у військах досягнень НТП є найактуальнішою проблемою для української армії. Світова практика доводить, що 4–5 % парку озброєння щорічно необхідно замінювати, інакше збройні сили деградуватимуть. Для України цей показник безпеки вкрай важливий, оскільки мізерні обсяги закупівлі новітньої військової техніки й озброєнь не відповідають сьогоднішнім потребам.

Поки що фінансово-економічні обмеження не дають можливості Україні забезпечувати якісну бойову підготовку й необхідну характеристику озброєнь. Вибір складних сучасних систем зброї й військової техніки здійснюється за перспективними планами відповідно до прогнозних показників розвитку Збройних сил України. Саме тому ще на етапі розроблення цих планів важливо впливати на ефективне використання грошових ресурсів,

включати фінансування цих заходів в оборонний бюджет. Крім того, у процес формування оборонного бюджету необхідно впроваджувати наукові методи із застосуванням і обов'язковим дотриманням прогнозних показників, потрібно переходити від річного до довгострокового фінансового планування. За роки незалежності процес формування й виконання оборонного бюджету набув значних змін. Вони були викликані насамперед змінами в чинному законодавстві, прагненням до постійного вдосконалення й необхідністю забезпечення відповідності вимогам світових стандартів.

Важливим кроком у розвитку формування оборонного бюджету України стало впровадження програмно-цільового підходу в бюджетному процесі України, що затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 29 квітня 2002 р. № 747. Цією постановою визначені завдання щодо застосування принципів середньострокового планування при формуванні державного бюджету й створення передумов для програмно-цільового планування. Перелік бюджетних програм з військової оборони наведено в табл. 11.5.

Таблиця 11.5

**ПЕРЕЛІК БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ НА ВІЙСЬКОВУ ОБОРОНУ
ПО МІНІСТЕРСТВУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ ЗА 2010 р., млн грн***

Назва бюджетної програми	Джерела фінансування, млн грн	
	усього	загальний фонд
1. Керівництво та військове управління Збройними силами України	194,7	194,4
2. Утримання особового складу Збройних сил України	7109,7	6879,1
3. Реформування та розвиток Збройних сил України	150,4	104,9
4. Відновлення боєздатності, утримання, експлуатація, ремонт озброєння та військової техніки	112,4	4,7
5. Забезпечення живучості та вибухо- і пожегобезпеки арсеналів, баз і складів озброєння, ракет і боеприпасів Збройних сил України	31,7	31,7
6. Забезпечення участі в міжнародних миротворчих операціях		195,6
7. Забезпечення виконання міжнародних угод у військовій сфері	12,4	8,5

* Джерело: складено за даними Міністерства фінансів України.

За рахунок зазначених програм забезпечено:

— діяльність центрального апарату Міністерства оборони України (120,4 млн грн) та Генерального штабу Збройних сил України (74,3 млн грн);

— утримання особового складу Збройних сил України відповідно до встановлених законодавством норм;

— організаційні заходи з реформування військових частин, підготовки льотних екіпажів, кораблів, механізованих батальйонів морської піхоти;

— капітальний ремонт та технічне обслуговування озброєння та військової техніки;

— підготовка, перевезення та утримання п'яти миротворчих контингентів Збройних сил України;

— проведення 75 заходів міжнародного співробітництва, 93 заходів військового співробітництва Збройних сил України.

За рахунок коштів стабілізаційного фонду виконувалася бюджетна програма «Створення, закупівля і модернізація озброєння та військової техніки за державним оборонним замовленням Міністерства оборони» на суму 321 млн грн. За рахунок зазначених видатків забезпечено проведення капітального ремонту бронетанкової техніки, ракетно-артилерійського озброєння і техніки, здійснено капітальний ремонт літаків та відремонтовано зенітно-ракетний комплекс С-300П тощо.

Оборонний бюджет не можна розробляти без стратегічного планування, без розуміння суті військової стратегії.

При визначенні обсягу видатків на утримання й експлуатацію озброєнь необхідно враховувати всі можливі варіанти забезпечення обороноздатності з урахуванням економічних можливостей і чинника первинності озброєння й військової техніки.

До державних цільових програм, які передбачається виконувати в рамках пріоритетних напрямів, зокрема, належать державні цільові програми у сфері безпеки та оборони, спрямовані на реформування збройних сил, розвиток озброєння і військової техніки, утилізацію надлишкових боєприпасів, компонентів рідкого ракетного палива та їх безпечного зберігання, а також знищення вибухонебезпечних предметів, виявлених під час розмінування територій, програми створення єдиної державної системи захисту населення і територій, облаштування і реконструкцію державного кордону.

Для складання перспективного оборонного бюджету необхідно вирішити такі питання: упровадження нового механізму фі-

нансового забезпечення житлом військовослужбовців та осіб рядового і начальницького складу; удосконалення механізму реалізації військового майна, що вивільняється під час реформування армії, а також переозброєння Збройних сил України сучасними видами озброєння і військової техніки з використанням вітчизняних розробок, високих технологій і виробничих потужностей оборонно-промислового комплексу; нарощування боєздатності Об'єднаних сил швидкого реагування та підвищення рівня боєздатності Основних сил оборони.

11.3. ВИДАТКИ НА ПРАВООХОРОННУ ДІЯЛЬНІСТЬ, БЕЗПЕКУ ДЕРЖАВИ І ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ

Видатки на правоохоронну діяльність і гарантування безпеки держави зумовлені природою і функціями держави, необхідністю захисту її внутрішніх і зовнішніх інтересів. Видатки державного бюджету на забезпечення громадського порядку, безпеки та судової влади у 2010 р. становили 28 570,7 млн грн, у тому числі за загальним фондом — 23 977,2 млн грн (табл. 11.6).

Таблиця 11.6

ВИДАТКИ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ НА ГРОМАДСЬКИЙ ПОРЯДОК, БЕЗПЕКУ ТА СУДОВУ ВЛАДУ В 2006–2010 рр., млн грн*

Напрямок видатків	2006	2007	2008	2009	2010
Усього	12 583,7	18 315,7	24 871,1	24 159,2	28 570,7
У тому числі на: діяльність щодо забезпе- чення громадського по- рядку, боротьби зі зло- чинністю та охорони дер- жавного кордону	5349,0	8153,6	10 754,4	11 298,3	13 387,7
протипожежний захист та рятування	1581,0	2634,1	4076,4	3327,7	3759,2
забезпечення діяльності судової влади	1597,4	2032,6	2811,4	2483,6	2989,4
функціонування криміна- льно-виконавчої системи та виправні заходи	1181,3	1609,6	2128,7	2052,7	2513,5

Закінчення табл. 11.6

Напрямок видатків	2006	2007	2008	2009	2010
діяльність у сфері безпеки держави	1510,3	1907,8	2337,4	2449,5	2874,7
нагляд за дотриманням законів представницької функції в суді	633,7	796,6	1126,5	979,8	1239,5
дослідження і розробки у сфері громадського порядку, безпеки та судової влади	22,3	29,9	36,5	33,0	22,9
іншу діяльність у сфері громадського порядку, безпеки та судової влади	708,1	1151,	1599,7	1534,5	1783,7

* Джерело: складено за звітами Міністерства фінансів України за відповідні роки.

Склад видатків на правоохоронну діяльність та забезпечення безпеки держави такий:

— видатки на утримання органів внутрішніх справ: матеріально-технічне забезпечення спеціальних підрозділів із боротьби з організованою злочинністю; підрозділів органів внутрішніх справ; підрозділів державно-патрульної служби; інспекції у справах неповнолітніх; утримання приймальників-розподільників для неповнолітніх; спеціальних приймальників-розподільників;

— видатки на внутрішні війська: поточне утримання внутрішніх військ МВС України;

— видатки на утримання прокуратури: Генеральної прокуратури України; місцевих органів прокуратури;

— видатки на кримінально-виправні системи: установи і підприємства України з питань покарань;

— видатки на Прикордонні війська України: утримання Прикордонних військ України; комплексну програму розбудови державного кордону України;

— видатки на Службу безпеки України: поточне утримання Служби безпеки України й антитерористичного центру Служби безпеки України; матеріально-технічне забезпечення спеціальних підрозділів із боротьби з організованою злочинністю;

— видатки на пожежну охорону;

— видатки на утримання інших правоохоронних органів: управління державної охорони; спеціалізованих монтажно-експлуатаційних підрозділів;

— видатки на утримання розвідувальних органів;

— видатки, пов'язані зі зміцненням правопорядку за рахунок реалізації конфіскованого митними органами майна, товарів та інших предметів, конфіскованих правоохоронними й іншими уповноваженими органами, а також конфіскованої валюти;

— видатки на утримання національного бюро розслідувань.

Крім того, передбачаються видатки на здійснення наукових та науково-технічних розробок, підготовку наукових кадрів у сфері удосконалення законодавства України.

Планування видатків на правоохоронну діяльність і забезпечення безпеки держави здійснюється через складання індивідуальних і зведених кошторисів за рахунок коштів, передбачених у Державному бюджеті України окремим рядком.

Витрати на утримання судової влади здійснюються за рахунок державного бюджету відповідно до правил кошторисного фінансування. На бюджетному фінансуванні перебувають Конституційний Суд України, Верховний Суд України, Вищий господарський суд України, Вищий адміністративний суд України, Державна судова адміністрація України, Вищий спеціалізований суд України з розгляду цивільних і кримінальних справ.

З державного бюджету фінансуються заходи, спрямовані на підтримку громадського порядку, національної безпеки держави, та органи, на які чинним законодавством покладено функції щодо їх забезпечення. На кошторисному фінансуванні перебувають органи, що проводять діяльність із забезпечення громадського порядку, боротьби зі злочинністю та охорони державного кордону (органи внутрішніх справ, дорожньо-патрульна служба, Прикордонні війська України, національне бюро розслідування). Обсяг видатків на утримання Прокуратури України, органів безпеки та органів внутрішніх справ також визначається штатними розписами та кошторисами витрат цих органів.

Контроль за цільовим використанням бюджетних коштів, які спрямовуються на правоохоронну діяльність і забезпечення безпеки держави, здійснюють Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України.

Однією з функцій держави є управління. У зв'язку з цим певне місце в бюджеті займають видатки на державне управління. Політика і дії держави мають бути спрямовані на економію бюджетних коштів та оптимізацію *видатків на утримання апарату дер-*

жовних органів влади. На утримання вищих органів державного управління, органів місцевої влади й місцевого управління, фінансову та зовнішньополітичну діяльність у 2010 р. було використано 14 473,3 млн грн.

До системи органів державної влади в Україні належать: законодавча, виконавча та судова влада. Видатки на утримання органів управління здійснюються за такими напрямками:

— функціонування законодавчої влади (апарату Верховної Ради України, апарату Верховної Ради Автономної Республіки Крим, забезпечення діяльності народних депутатів, апарату Рахункової палати, інші видатки);

— функціонування виконавчої влади (апарату Кабінету Міністрів України, апарату Ради Міністрів Автономної Республіки Крим та її місцевих органів, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування);

— утримання Президента України та його апарату;

— утримання фінансових та фіскальних органів (Державної податкової служби України, місцевих органів державних податкових служб, Державної фінансової інспекції України, Державної казначейської служби України, місцевих органів Державної казначейської служби, Митної служби України, на створення державного реєстру фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів, витрати на комп'ютеризацію Державної казначейської служби України та інших фінансових органів управління, витрати на виготовлення марок акцизного збору на алкогольні напої та тютюнові вироби);

— загальне планування і статистичні служби (проведення статистичних досліджень і переписів, ведення записів щодо сімейних бюджетів);

— інші видатки на загальнодержавне управління (виготовлення орденів, медалей, документів до них; виготовлення та перевезення національної валюти, придбання устаткування для виробництва цінних паперів і монет, виробництво бланків цінних паперів і документів суворого обліку, утримання Пробірної палати України, утримання Центру правових реформ і законопроектних робіт; утримання Фонду сприяння становленню місцевого та регіонального самоврядування; видатків на паспортизацію населення України, видатків на запровадження нового податкового і бюджетного законодавства);

— утримання судової влади (Конституційного Суду України, Верховного Суду України, обласних судів, районних (міських) судів тощо;

— інші напрями.

На державне управління спрямовуються кошти бюджетів усіх рівнів.

За рахунок коштів Державного бюджету України фінансуються видатки на державне управління, у тому числі на законодавчу і виконавчу владу та Президента України; судову владу; правоохоронну діяльність та забезпечення безпеки держави; проведення виборів та референдумів тощо.

На кошторисному фінансуванні перебувають вищі органи державного управління, органи місцевої влади та місцевого самоврядування.

З державного бюджету фінансується утримання апаратів Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України та Адміністрації Президента України, Державного управління справами та органів, що входять до його системи; апарату Верховної Ради Автономної Республіки Крим. З державного бюджету фінансується діяльність народних депутатів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини; забезпечується здійснення загальнодержавних повноважень Президентом України та Кабінетом Міністрів України. Держава бере на себе фінансування видатків на утримання місцевих державних адміністрацій.

Відповідно до функціональної класифікації видатків відбувається фінансування фінансової та фіскальної діяльності, зокрема утримуються апарати Рахункової палати України, Рахункової палати Верховної Ради Автономної Республіки Крим, а також органи зі спеціальною фінансовою компетенцією — Державна податкова служба України, Державна фінансова інспекція України, Державна казначейська служба України, Митна служба тощо.

За рахунок коштів державного бюджету з огляду на їх загальнодержавне значення фінансуються державні програми з ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи, охорони навколишнього середовища та ядерної безпеки, а також із запобігання та ліквідації надзвичайних ситуацій та наслідків стихійного лиха.

Діяльність органів місцевого самоврядування та їх виконавчих комітетів фінансується за рахунок місцевих бюджетів, крім ви-

конання тих функцій, які делегуються їм із загальнодержавного рівня. У цьому разі держава фінансує здійснення таких делегованих повноважень за рахунок коштів державного бюджету або віднесенням до місцевого бюджету в установленому законом порядку окремих загальнодержавних податків і зборів, передає органам місцевого самоврядування відповідні об'єкти державної власності.

Органи місцевого самоврядування в межах своєї компетенції затверджують плани й програми економічного та соціального розвитку відповідної території, місцеві екологічні програми, плани приватизації об'єктів комунальної власності.

Видатки на утримання апарату органів місцевого самоврядування та їх виконавчих органів також визначаються кошторисами.

З бюджетів відповідного рівня здійснюється фінансування протипожежного захисту та рятування. Видатки на місцеву пожежну охорону фінансуються з місцевих бюджетів і не враховуються при розрахунку міжбюджетних трансфертів.

З *Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим* утримуються органи влади й управління АРК.

З *обласних, районних бюджетів і бюджетів місцевого самоврядування* здійснюються видатки на утримання відповідних органів державної влади та місцевого самоврядування.

Планування видатків на утримання органів державного управління здійснюється у формі складання індивідуальних і зведених кошторисів.

Індивідуальні кошториси складаються в розрізі окремих бюджетних організацій та установ.

На рівні міністерств складаються *зведені кошториси*, які включають доходи та видатки індивідуальних кошторисів підпорядкованих установ.

Основним показником, який характеризує обсяг видатків на управління в цілому в країні, є його частка в загальній сумі видатків зведеного бюджету. Аналізуючи видатки на забезпечення діяльності органів державного управління та місцевого самоврядування, наведені в табл. 11.7, спостерігаємо постійну тенденцію до їх зростання протягом 2005–2010 рр. Зростала частка цих видатків як у загальній сумі видатків зведеного бюджету, так і відносно ВВП.

Таблиця 11.7

**ДИНАМІКА ВИДАТКІВ НА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ
ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ ЗА 2005–2010 рр.**

Показник	2005	2006	2007	2008	2009	2010
ВВП у фактично діючих цінах	441 452	544 153	720 731	948 056	914 720	985 935
Видатки зведеного бюджету, усього	141 699	175 284	226 054	309 204	307 399	377 843
З них: видатки на забезпечення діяльності вищих органів державного управління, органів місцевої влади та місцевого самоврядування, фінансової та фіскальної діяльності, млн грн	8620,8	11 530,4	14 220,5	19 750,2	17 748,5	20 608,3
% до ВВП	2,0	2,1	2,0	2,1	1,9	2,1
% до видатків зведеного бюджету	6,1	6,6	6,3	6,4	5,8	5,45
видатки на забезпечення діяльності місцевих державних адміністрацій, млн грн	1032,8	1339,6	1677,9	2370,4	2023,7	2000,0
до ВВП	0,23	0,25	0,23	0,25	0,22	0,18
до видатків зведеного бюджету	0,73	0,76	0,74	0,77	0,66	0,52
видатки на забезпечення діяльності органів місцевого самоврядування, млн грн	2230,2	3745,4	4630,3	6267,6	6310,8	7081,9
до ВВП	0,51	0,69	0,64	0,66	0,72	0,72
до видатків зведеного бюджету	1,57	2,14	2,05	2,03	2,05	1,87

* Джерело: складено за даними Міністерства фінансів України.

Видатки на державне управління в нашій країні займають у загальній сумі бюджетних видатків близько 6 %, а у ВВП — від 1,6 до 2,1 %. Рекордного показника було досягнуто в 2006 р., коли частка цих видатків становила 6,6 % у загальній сумі видатків зведеного бюджету і 2,1 % у ВВП.

Винятком є 2007 р., коли їх частка у загальних видатках зменшилася на 0,03 %, у ВВП — на 0,1 %. У 2008 р. частка зазначених видатків зростає на 0,1 % порівняно з 2007 р. як у загальній сумі видатків, так і у ВВП. У 2009 р. порівняно з попереднім роком вона зменшилася. У цей період частка видатків на державне управління та місцеве самоврядування у видатках зведеного бюджету зменшилась на 0,6 %, у ВВП — на 0,2 %. У 2010 р. при зростанні ВВП частка видатків на забезпечення діяльності органів державного управління, залишаючись відносно ВВП на рівні попереднього року, у загальній сумі видатків зведеного бюджету скоротилася на 0,35 %.

Тенденції змін видатків на забезпечення діяльності місцевих державних адміністрацій відповідали загальним тенденціям зростання видатків на державне управління. Видатки на забезпечення діяльності органів місцевого самоврядування зростали протягом усього періоду. Навіть у 2009 р. при зменшенні видатків на утримання органів державного управління видатки органів місцевого самоврядування зросли на 0,7 %.

Разом з тим слід відзначити більш уповільнений темп зростання видатків на утримання місцевих державних адміністрацій порівняно зі зростанням видатків на утримання органів місцевого самоврядування.

Забезпеченість видатками одного працівника органів місцевого самоврядування, у тому числі й видатками на оплату праці, майже удвічі перевищує забезпеченість одного працівника місцевих державних адміністрацій. Це пояснюється, зокрема, різними підходами до визначення чисельності працівників зазначених органів та видатків на їх утримання. Так, видатки на забезпечення діяльності органів виконавчої влади для кожної області затверджуються в державному бюджеті, а гранична чисельність працівників місцевих державних адміністрацій устанавлюється Кабінетом Міністрів України, тоді як органи місцевого самоврядування відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» самостійно встановлюють чисельність своїх працівників та затверджують обсяг видатків на їх утримання.

Аналіз існуючих підходів до планування видатків на утримання державних органів також свідчить про відсутність належної системи та чітко визначених процедур.

У бюджетному плануванні видатків на утримання державних органів використовується в основному метод відповідних коефіцієнтів до обсягів видатків, затверджених на попередній рік. Ці коефіцієнти враховують зміни, що передбачаються на плановий рік.

Зокрема, при формуванні проекту Державного бюджету України на наступний рік загальний обсяг видатків на оплату праці працівників органів державного управління визначається так. Фонд оплати праці, затверджений у бюджеті на поточний рік, індексується відповідно на заплановане зростання мінімальної заробітної плати, а також ураховуються зміни граничної чисельності працівників органів державного управління та умов оплати їхньої праці.

Видатки на оплату комунальних послуг визначаються відповідно до зростання цін на енергоносії. При цьому на зміну обсягу вказаних видатків може впливати також установлення лічильників, зміна площ приміщень тощо.

Інші поточні видатки розраховуються відповідно до обсягу поточних видатків, передбачених у Державному бюджеті України на поточний рік, з урахуванням запланованого індексу інфляції на наступний рік.

При плануванні інших видатків на оплату праці також ураховуються зміни в системі органів влади та чисельності цих органів, які відбулися протягом поточного року, і прийняті рішення про зміни в плановому періоді. Цей показник застосовується при плануванні як поточних видатків, так і видатків капітального характеру. Однак до державних органів, у яких не відбуваються зазначені зміни, застосовується метод коефіцієнтів. При цьому з обсягів видатків поточного року вилучаються разові й капітальні видатки.

Аналіз видатків, затверджених органам державної влади, свідчить, що єдиних підходів до планування видатків на утримання цих органів немає. Визначення обсягів видатків на державне управління здійснюється без прив'язки до результатів діяльності органів влади і часто має політичний, а не економічний характер. Прийняття фінансових рішень концентрується на найвищих рівнях управління. Процеси планування діяльності та планування витрат не пов'язані один з одним або мають формальний зв'язок.

З огляду на це більшої уваги потребує бюджетування, орієнтоване на покращення соціально-економічної ситуації в країні. Його можна визначити як ефективнішу форму бюджетного планування, що пов'язує видатки на утримання апарату органів влади, здійснені у зв'язку з виконанням ними встановлених функцій, з їх соціальною та економічною ефективністю.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Розкрийте сутність видатків на оборону та охарактеризуйте їх склад.
2. На основі яких принципів здійснюється формулювання оборонного бюджету?
3. Яке призначення планових і позапланових видатків з оборонного бюджету?
4. Обґрунтуйте структуру видатків на оборону з державного бюджету.
5. Проаналізуйте джерела фінансування видатків на оборону.
6. Охарактеризуйте напрями видатків на правоохоронну діяльність та судову владу.
7. Розкрийте процеси планування та фінансування видатків на управління та оборону.
8. Яке призначення і роль видатків на державне управління?
9. Охарактеризуйте структуру видатків на правоохоронну діяльність в Україні.
10. Назвіть джерела фінансування діяльності органів місцевого самоврядування. Розкрийте їх сутність.
11. Назвіть недоліки у плануванні видатків на державне управління. Яку роль у їх подоланні відіграє бюджетування?



Тема 12



ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ НА ОБСЛУГОВУВАННЯ ТА ПОГАШЕННЯ ДЕРЖАВНОГО Й МІСЦЕВОГО БОРГУ

Основні поняття та терміни

Бюджетний дефіцит, внутрішні державні запозичення, зовнішні державні запозичення, гарантовані позики, місцевий борг, місцеві боргові зобов'язання, державні облигації, облигації внутрішніх державних позик, цільові облигації внутрішніх державних позик, облигації зовнішніх державних позик, казначейські зобов'язання, гарантійне зобов'язання, державний борговий портфель, управління державним боргом, об'єкти та суб'єкти управління державним боргом, борговий механізм, боргова політика, погашення боргу, обслуговування боргу, коефіцієнт обслуговування державного боргу, боргові ризики, боргова безпека, дефолт.

12.1. ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕРЖАВНИХ ТА МІСЦЕВИХ БОРГОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ. ДЕРЖАВНИЙ БОРГ

Нестабільність соціально-економічного розвитку, зростання дефіциту бюджету, фінансова криза, взаємозалежність національних та світового фінансового ринку вимагають від держави посилення уваги до виконання регуляторних функцій із застосуванням ринкових механізмів. Вагому роль у цьому має відіграти система державного кредиту. Державний кредит забезпечує перерозподіл ресурсів, отриманих із різних джерел. Джерела формування ресурсів поділяються на дві основні групи: внутрішні й зовнішні.

Залучення внутрішніх джерел передбачає перерозподіл ресурсів, сформованих або залучених на внутрішньому (національному) фінансовому ринку, тому цей процес відображає сукупність грошових відносин, пов'язаних із перерозподілом ресурсів національного фінансового ринку, в яких держава є кредитором, позичальником або гарантом. Унаслідок залучення коштів із внутрішнього фінансового ринку формується **внутрішній державний борг**.

Використання зовнішніх джерел фінансових ресурсів передбачає залучення зовнішніх коштів, тобто воно пов'язане із залученням ресурсів зі світового (міжнародного) фінансового ринку, ресурсів уря-

дів інших країн чи міжнародних фінансово-кредитних установ або організацій. Цей процес відображає сукупність фінансових відносин, пов'язаних із перерозподілом грошових ресурсів світового фінансового середовища, де держава є позичальником, кредитором або гарантом. Залучення зовнішніх фінансових ресурсів веде до формування *зовнішнього державного боргу*. Залучення додаткових коштів за допомогою державного кредиту призводить також до формування і накопичення державного та місцевого боргу.

Відповідно до Бюджетного кодексу України застосовуються такі дефініції:

— *державний борг* — загальна сума боргових зобов'язань держави з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають унаслідок державного запозичення;

— *місцевий борг* — загальна сума боргових зобов'язань Автономної Республіки Крим чи територіальної громади міста з повернення отриманих і непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають унаслідок місцевого запозичення.

Запозичені грошові кошти надходять у розпорядження органів державної влади і перетворюються в додаткові фінансові ресурси. Тому борг можна розглядати як актив, що свідчить про додаткові обсяги ресурсів, залучені для реалізації завдань і цілей держави, та як «тягар», який необхідно повернути разом із процентами за використання ресурсів. Відповідно до специфіки випуску, розміщення, обслуговування та погашення боргових зобов'язань доцільно їх розглянути за наведеними нижче класифікаційними ознаками (табл. 12.1).

Види державних та місцевих позик відображають їхні особливості та визначають види інструментів, що використовуються при їх застосуванні. За видами позики можна поділити на:

— *іменні*, що передбачають конкретизацію власника боргового папера. Можуть бути у вигляді облігаційних (бланкових) позик. Інструментами таких позик є державні облігації, казначейські зобов'язання, векселі тощо;

— *на пред'явника*. Такі зобов'язання містять інформацію про емітента боргового папера, але не мають інформації про кредитора, що дає змогу використовувати такі папери у форматі як ринкових, так і неринкових боргових паперів. Боргові інструменти, що емітуються відповідно до бланків установленого зразка (бланкові позики);

Таблиця 12.1

КЛАСИФІКАЦІЯ ДЕРЖАВНИХ ТА МІСЦЕВИХ БОРГОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

Класифікаційна ознака	Види боргових зобов'язань
За правом емісії	<ul style="list-style-type: none"> • випущені урядом (державні); • випущені місцевими органами влади
За утримувачами цінних паперів	<ul style="list-style-type: none"> • розповсюджені серед населення; • розповсюджені серед юридичних осіб; • універсальні
За власниками боргових зобов'язань	<ul style="list-style-type: none"> • іменні; • на пред'явника
За формою виплати доходів	<ul style="list-style-type: none"> • відсоткові облігації — облігації, за якими передбачається виплата відсоткових доходів; • цільові облігації — облігації, виконання зобов'язань за якими дозволяється товарами та/або послугами відповідно до вимог, установлених умовами розміщення таких облігацій; • купонні — передбачають можливість отримання купонного доходу; • дисконтні облігації — облігації, що розміщуються за ціною нижчою, ніж їх номінальна вартість. Різниця між ціною придбання та номінальною вартістю облігації виплачується власникові облігації під час її погашення і становить дохід (дисконт) за облігацією
За термінами погашення	<ul style="list-style-type: none"> • короткострокові (до одного року); • середньострокові (1–5 років); • довгострокові (понад 5 років)
За методами розміщення	<ul style="list-style-type: none"> • добровільні; • примусові; • розміщення за підпискою
За методами визначення доходу	<ul style="list-style-type: none"> • з твердим доходом; • з плаваючим доходом; • комбіновані
За формою оформлення зобов'язань	<ul style="list-style-type: none"> • облігаційні (бланкові); • безоблігаційні
За способами погашення	<ul style="list-style-type: none"> • з фіксованим строком погашення, єдиним для всього випуску; • з можливістю дострокового погашення; • без можливості дострокового погашення

— *процентні* — передбачають отримання кредитором вартості позики та доходу у вигляді процента до цієї вартості після завершення терміну дії позики. Можуть бути облігаційними та безоблігаційними, ринковими та неринковими;

— *дисконтні* — передбачають розміщення боргових паперів за ціною, нижчою від номінальної вартості, а погашення — в повному обсязі, що відповідає номінальній вартості боргового папера;

— *купонні* — передбачають отримання їхніми власниками купонних доходів, які сплачуються емітентом у розмірах та в терміни, визначені умовами їх випуску. Як правило, такі позики передбачають виплату «твердих» доходів у розмірах, зазначених в умовах випуску;

— *з правом дострокового погашення або без права дострокового погашення*. Позики в умовах їх випуску, розміщення та погашення мають відображати зазначені критерії, оскільки вони надалі впливають на весь процес та механізм управління, а також відносини між кредитором та позичальником за цим боргом. Дострокове погашення на вимогу їх власників дозволяється тоді, коли така можливість передбачена умовами розміщення боргових паперів, якими визначені порядок установавання ціни дострокового погашення і строк, у який вони можуть бути пред'явлені для дострокового погашення¹;

— *конверсійні позики*, що застосовуються у світовій практиці, здійснюються в облігаційній формі і передбачають використання специфічного механізму управління таким боргом. Вони закріплюють право їх власника обміняти боргові папери у визначений у майбутньому термін на акції емітента, відповідно до встановленої ціни чи коефіцієнта конверсії. Перевагами таких позик є: по завершенні терміну дії боргових паперів вони не погашаються, а обмінюються на акції, що є в розпорядженні емітента на заздалегідь визначених умовах, і це дає можливість перетворити кредитора в інвестора, оскільки він стає співвласником;

— *внутрішні та зовнішні позики* — відображають поділ за джерелами формування позикових ресурсів. Внутрішні позики, у більшості випадків, передбачають залучення коштів національного (внутрішнього) фінансового ринку, а зовнішні — залучення коштів з ринків іноземних держав або міжнародних фінансових ринків.

¹ Про цінні папери та фондовий ринок [Електронний ресурс]. — Закон України від 23 лют. 2006 р. № 3480-IV. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

Державні позики, що передбачають залучення коштів для фінансування державних програм, можуть здійснюватися на ринкових та неринкових умовах. Випуск державних боргових паперів на ринкових умовах передбачає відсутність обмежень щодо обігу даних боргових паперів. Як правило, такі боргові папери відповідають вимогам біржової торгівлі і передбачають їх купівлю-продаж на вторинному ринку.

Неринкові державні боргові папери реалізуються через уповноважені державою фінансово-кредитні установи і мають певні обмеження, що стосуються умов їх розміщення або обігу й не передбачають здійснення операцій на вторинному ринку тощо.

Найпоширенішим борговим зобов'язанням в Україні є облигація. Облігація — цінний папір, що посвідчує внесення його власником грошей, визначає відносини позики між власником облигації та емітентом, підтверджує зобов'язання емітента повернути власникові облигації її номінальну вартість у передбаченій умовами розміщення облигацій строк та виплатити дохід за облигацією, якщо інше не передбачено умовами розміщення.

Облігації випускаються та розміщуються в документарній або бездокументарній формі. Випуск боргових цінних паперів у документарній формі передбачає затвердження бланка установленого зразка, що надалі друкуватиметься на паперових носіях. Бездокументарна форма передбачає відображення зобов'язань та розрахунків за ними на електронних рахунках власників цінних паперів у депозитарних установах, що здійснюють облік таких паперів.

Облігація, як і будь-яке інше боргове зобов'язання, має номінальну вартість, визначену в національній валюті або, якщо це передбачено умовами розміщення облигацій, в іноземній валюті. Мінімальна номінальна вартість облигації не може бути меншою, ніж одна копійка.

У сертифікаті облигації відповідно до вимог національного законодавства зазначаються назва виду цінного папера, найменування та місцезнаходження емітента, міжнародний ідентифікаційний номер цінного папера, номінальна вартість облигації, загальна сума випуску, строк погашення, розмір та строки виплати відсотків (для відсоткової облигації), дата прийняття рішення про розміщення облигацій, серія та номер сертифіката облигації, підпис керівника емітента або іншої уповноваженої особи, засвідчений печаткою емітента.

Особливістю українських відсоткових облігацій на пред'явника є те, що до сертифіката відсоткової облігації додається купон (купонний лист). У купоні (купонному листі) зазначаються серія та номер сертифіката облігації, за якою виплачуються відсотки, найменування і місцезнаходження емітента, строки виплати відсотків. На кожному купоні (купонному листі) зазначається його порядковий номер.

Продаж державних облігацій здійснюється в національній валюті та, якщо це передбачено законодавством й умовами їх розміщення, в іноземній валюті.

Державні облігації України поділяються на облігації внутрішніх державних позик України, облігації зовнішніх державних позик України та цільові облігації внутрішніх державних позик України.

Рішення про розміщення облігацій зовнішніх і внутрішніх державних позик України та умови їх випуску приймається згідно з Бюджетним кодексом України.

Емісія державних облігацій України регулюється законом України про Державний бюджет України на відповідний рік, яким встановлюються граничні розміри державного зовнішнього та внутрішнього боргу.

Облігації внутрішніх державних позик України — державні цінні папери, що розміщуються виключно на внутрішньому фондовому ринку і підтверджують зобов'язання України щодо відшкодування пред'явникам цих облігацій їх номінальної вартості з виплатою доходу відповідно до умов розміщення облігацій¹. Умови розміщення та погашення облігацій внутрішніх державних позик України і цільових облігацій внутрішніх державних позик України, не визначені умовами розміщення, встановлюються Міністерством фінансів України відповідно до законодавства.

Цільові облігації внутрішніх державних позик України — облігації внутрішніх державних позик, емісія яких є джерелом фінансування дефіциту державного бюджету в обсягах, передбачених на цю мету законом про Державний бюджет України на відповідний рік, та в межах граничного розміру державного боргу². Для цільових облігацій внутрішніх державних позик України передбачено Законом України «Про цінні папери та фондовий

¹ Про цінні папери та фондовий ринок [Електронний ресурс]. — Закон України від 23 лют. 2006 р. № 3480-IV. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

² Там само.

ринку» наявність такого головного реквізиту, як напрям використання залучених від розміщення таких облігацій коштів.

Кошти, залучені до Державного бюджету України від розміщення цільових облігацій внутрішніх державних позик України, використовуються виключно для фінансування державних або регіональних програм і проектів на умовах їх повернення. Фінансування здійснюється відповідно до кредитних договорів, що укладаються між державою в особі Міністерства фінансів України та отримувачем коштів. Умови кредитних договорів повинні відповідати умовам випуску цільових облігацій внутрішніх державних позик України з обов'язковим установленням дати обслуговування та погашення кредиту за п'ять днів до дати обслуговування та погашення цільових облігацій внутрішніх державних позик України.

Облігації зовнішніх державних позик України — державні боргові цінні папери, що розміщуються на міжнародних фондових ринках і підтверджують зобов'язання України відшкодувати пред'явникам цих облігацій їх номінальну вартість із виплатою доходу відповідно до умов випуску облігацій¹.

Залучення ресурсів за допомогою розміщення облігацій зовнішніх державних позик призводить до формування зовнішнього державного боргу та необхідності накопичення достатніх обсягів валютних резервів у розпорядженні центрального банку відповідно до валютної структури боргу.

Україна активно використовує ресурси, отримані за допомогою державних позик, для фінансування бюджетного дефіциту, поповнення золотовалютних резервів, стабілізації національної валюти, підтримки національної банківської системи в умовах фінансової кризи.

Наступний вид державних боргових зобов'язань — казначейські зобов'язання. Казначейське зобов'язання України² — державний цінний папір, що розміщується виключно на добровільних засадах серед фізичних осіб і засвідчує факт заборгованості Державного бюджету України перед власником казначейського зобов'язання України, дає власникові право на отримання грошового доходу й погашається відповідно до умов розміщення казначейських зобов'язань України.

¹ Про цінні папери та фондовий ринок [Електронний ресурс]. — Закон України від 23 лют. 2006 р. № 3480-IV. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

² Там само.

Емітентом казначейських зобов'язань України є держава в особі Міністерства фінансів України за дорученням Кабінету Міністрів України.

Обсяг емісії казначейських зобов'язань України разом з емісією державних облігацій внутрішніх державних позик України не може перевищувати граничного обсягу внутрішнього державного боргу та обсягу пов'язаних з обслуговуванням державного боргу видатків, визначених законом про Державний бюджет України на відповідний рік.

У разі розміщення казначейських зобов'язань України в документарній формі видається сертифікат, у якому зазначаються вид цінного папера, найменування і місцезнаходження емітента, сума платежу, дата виплати грошового доходу, дата погашення, зазначення місця, у якому має бути здійснено погашення, дата місця видачі казначейського зобов'язання України, серія та номер сертифіката казначейського зобов'язання України, підпис керівника емітента або іншої уповноваженої особи, засвідчений печаткою емітента¹.

Казначейські зобов'язання України можуть бути іменними або на пред'явника. У сертифікаті іменного казначейського зобов'язання України також зазначається ім'я власника.

Умови розміщення казначейських зобов'язань України можуть передбачати їх погашення через зменшення зобов'язань перед Державним бюджетом України власника казначейського зобов'язання України на вартість цього зобов'язання. Особливості погашення та реалізації прав за казначейськими зобов'язаннями України визначаються умовами їх розміщення.

Особливості провадження депозитарної діяльності з казначейськими зобов'язаннями України визначаються Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку разом з Національним банком України.

В Україні використання казначейських зобов'язань відбулося на підставі Постанови Кабінету Міністрів «Про випуск казначейських зобов'язань» від 10 січня 2002 р. № 15. Казначейські зобов'язання 2002 р. було випущено в документарній (бланковій) формі на пред'явника, номінальною вартістю 50 грн із терміном обігу 24 місяці на загальну суму 400 млн грн².

¹ Про цінні папери та фондовий ринок [Електронний ресурс]. — Закон України від 23 лют. 2006 р. № 3480-IV. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

² Про випуск казначейських зобов'язань [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 10 січ. 2002 р. № 15. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

Казначейські зобов'язання України 2002 р. мали вісім купонів із щоквартальним купонним доходом 2 грн. Умовами випуску передбачено вісім серій, кожна обсягом 50 млн грн за номіналом. Розміщення кожної наступної серії казначейських зобов'язань відбувається після продажу попередньої. Генеральним агентом доставки, інкасації, обслуговування обігу, погашення та розміщення казначейських зобов'язань визначено Ощадбанк України, який має право залучати до розміщення казначейських зобов'язань інших торговців цінними паперами, укладенням з ними відповідних угод та в установленому порядку забезпечує ведення обліку бланків сертифікатів. Виплата вигаши та погашення казначейських зобов'язань передбачалися за рахунок коштів, що надходять від Державної казначейської служби¹. Казначейські зобов'язання було випущено лише за трьома з передбачених восьми серій, за серіями А, В і С².

Казначейські зобов'язання України 2009 р. випущено відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про випуск казначейських зобов'язань» від 14 квітня 2009 р. № 362. Особливість даних казначейських зобов'язань: випускаються в документарній формі на пред'явника зі строком обігу 12 місяців, номінальна вартість — 500 грн, передбачають чотири купони, що дають можливість отримати щоквартально купонний дохід у 20 грн, випускаються серіями. Загальна номінальна вартість кожної серії — 200 млн грн. Казначейські зобов'язання не можуть бути погашені достроково³.

Використання даних боргових зобов'язань має свої переваги та недоліки. До переваг варто віднести: надійність, гарантовану державою; доступну номінальну вартість; щоквартальні купонні платежі; випуск у документарній формі на пред'явника,

¹ Про випуск казначейських зобов'язань серії А [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 18 берез. 2002 р. № 184. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

² Про випуск казначейських зобов'язань [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 10 січ. 2002 р. № 15. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>; Про випуск казначейських зобов'язань серії А [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 18 берез. 2002 р. № 184. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>; Про встановлення продажної вартості казначейських зобов'язань серії С [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 11 берез. 2003 р. № 200. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

³ Про випуск казначейських зобов'язань [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 14 квіт. 2009 р. № 362. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

що значно спрощує процедуру купівлі, обігу та погашення; відсутність оподаткування доходів, отриманих у результаті купонних виплат за казначейськими зобов'язаннями; можливість заощадити кошти з одночасним запобіганням можливим втратам від зростання інфляції¹.

До недоліків належать: значна вартість залучення та обслуговування боргових паперів, що негативно впливає на ефективність використання даного інструменту; неможливість довстрокового погашення, що потребує стимулювання розвитку вторинного ринку цих боргових паперів для підвищення їх дієвості.

Випущені та розміщені боргові зобов'язання формують поточні й майбутні витрати емітентів з обслуговування та погашення державного і місцевих боргів, що потребує застосування ефективних методів управління державним боргом на етапах використання, обслуговування та погашення боргів.

Здійснення державного запозичення відповідно до зазначених вище особливостей дає змогу не лише отримати ресурси на оптимальних умовах, а й закласти засади ефективного управління новосформованим державним боргом.

Державні внутрішні й зовнішні запозичення здійснюються відповідно до закону про Державний бюджет України на поточний бюджетний рік у межах граничного обсягу державного боргу². Бюджетним кодексом України визначено: «Граничний обсяг державного (місцевого) боргу, граничний обсяг надання державних (місцевих) гарантій визначаються на кожний бюджетний період законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет)».

З метою управління державним боргом і регулювання процесів перерозподілу ресурсів через бюджетний механізм та систему державного кредиту Бюджетним кодексом визначено, що *загальний обсяг державного боргу та гарантованого державою боргу на кінець бюджетного періоду не може перевищувати 60 % річного номінального обсягу валового внутрішнього продукту України*, а загальний обсяг місцевого боргу та гарантованого Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста боргу

¹ Мінфін розпочинає реалізацію казначейських зобов'язань фізичним особам 18 верес. 2009 р. [Електронний ресурс]. — Департамент державного боргу. — Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=228095&cat_id=53608.

² Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-17 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

на кінець бюджетного періоду не може перевищувати 100 % (для міста Києва — 400 %) середньорічного індикативного прогнозного обсягу надходжень бюджету розвитку (без урахування обсягу місцевих внутрішніх і зовнішніх запозичень), визначеного прогнозом відповідного місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди відповідно до ч. 4 ст. 21.

Право на здійснення державних внутрішніх та зовнішніх запозичень належить державі в особі Міністра фінансів України або особі, яка виконує його обов'язки, за дорученням Кабінету Міністрів України. Кабінет Міністрів України визначає умови здійснення державних запозичень, у тому числі вид, валюту, строк та процентну ставку за державним запозиченням, що разом формує вартість залучення коштів та майбутні витрати з обслуговування та погашення державного боргу.

Кредити (позики), що залучаються державою від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних програм (проектів), відносять до державних зовнішніх запозичень. До *зовнішнього державного боргу* належать борги, платежі за якими проводяться в іноземній валюті, товарах і послугах та які впливають на платіжний баланс.

Здійснення запозичення коштів місцевими органами влади призводить до *формування місцевих боргів*. Процес запозичення коштів місцевими органами влади, обслуговування та погашення відповідних місцевих боргових зобов'язань регулюється чинним законодавством¹. При цьому їх боргові зобов'язання не включаються до складу державного боргу, крім гарантованих урядом кредитів.

Місцеві запозичення здійснюються відповідно до ст. 16 і 74 Бюджетного кодексу України з метою фінансування бюджету розвитку бюджету Автономної Республіки Крим, міських бюджетів та використовуються для створення, приросту чи оновлення стратегічних об'єктів довготривалого користування або об'єктів, які забезпечують виконання завдань Верховної Ради Автономної Республіки Крим та міських рад, спрямованих на задоволення інтересів населення Автономної Республіки Крим і територіальних громад міст.

Право на здійснення місцевих запозичень у межах, визначених рішенням про місцевий бюджет, належить Автономній Республіці

¹ Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 16 лют. 2011 р. № 110. — Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua>.

Крим, територіальній громаді міста в особі керівника місцевого фінансового органу за дорученням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, міської ради. Обсяг та умови здійснення місцевих запозичень погоджуються з Міністерством фінансів України¹.

Здійснювати місцеві зовнішні запозичення мають право міські ради міст із чисельністю населення понад 500 тис. жителів, при цьому місцеві зовнішні запозичення через отримання кредитів (позик) від міжнародних фінансових організацій можуть здійснювати всі міські ради.

Місцеві запозичення та управління борговими зобов'язаннями здійснюються в межах граничного обсягу боргу місцевого органу влади. Якщо очікуваний обсяг витрат на обслуговування та погашення місцевого боргу перевищить обсяг коштів, визначений рішенням про місцевий бюджет на таку мету, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, міська рада вносять відповідні зміни до рішення про місцевий бюджет².

Порядок здійснення місцевих запозичень установлюється Кабінетом Міністрів України відповідно до умов, визначених Бюджетним кодексом, та положень Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок».

Запозичення може здійснюватися у формі: укладення договорів позики (кредитних договорів) із фінансовими установами; випуску облігацій місцевих позик. Місцеві органи влади, відповідно до чинного законодавства України, можуть випускати облігації внутрішніх та зовнішніх місцевих позик.

Рішення про розміщення облігацій місцевих позик приймає Верховна Рада Автономної Республіки Крим або міська рада відповідно до вимог, установлених бюджетним законодавством, а реєстрацію випуску облігацій місцевих позик здійснює Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку.

У разі відкритого (публічного) розміщення облігацій місцевих позик на фондовій біржі їх продаж може здійснюватися за ціною, відмінною від номінальної вартості, але не нижчою від неї (крім дисконтних облігацій)³.

Особливості погашення та реалізації прав за облігаціями місцевих позик визначаються умовами їх розміщення.

¹ Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-17 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

² Там само.

³ Там само.

Міністерство фінансів України здійснює реєстрацію місцевих запозичень та місцевих гарантій. Усі договори про місцеві запозичення, договори, виконання зобов'язань, за якими забезпечено місцевими гарантіями, та договори про відшкодування витрат місцевого бюджету, а також зміни істотних умов таких договорів реєструються в Реєстрі місцевих запозичень та місцевих гарантій.

До облігацій місцевих позик належать облігації внутрішніх та зовнішніх місцевих позик.

Активність місцевих органів влади щодо залучення фінансових ресурсів за допомогою місцевих внутрішніх та зовнішніх зобов'язань недостатня (табл. 12.2).

Таблиця 12.2

**ПОКАЗНИКИ ЗАПОЗИЧЕНЬ ОРГАНІВ САМОВРЯДУВАННЯ
ТА НАДАННЯ МІСЦЕВИХ ГАРАНТІЙ У 2003–2010 рр.***

Рік	Кількість проведених запозичень та наданих гарантій			
	Усього запозичень	Внутрішні запозичення	Зовнішні запозичення	Кредити та гарантії
2003	3	1	1	1
2004	5	2	1	2
2005	8	6	1	1
2006	4	3	—	1
2007	9	6	—	3
2008	20	17	—	2+1**
2009	15	6+2***	—	4+3**
2010	4	1+1***	—	1+1**
За весь період	68	45	3	20

* Джерело: Запозичення муніципалітетів [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=294276&cat_id=68447.

** Гарантії за кредитом.

*** Реструктуризація кредиту.

З наведених даних видно, що зростання активності місцевих органів влади щодо залучення ресурсів через випуск місцевих позик та надання місцевих гарантій відбулося в 2007–2008 рр. Процес має нестійкі характеристики, що обумовлено як тенден-

ціями у фінансовій системі держави, так і специфікою запозичення ресурсів на національному ринку, вартістю ресурсів тощо.

У цілому за 2009 р. процес уповільнився і за рахунок місцевих запозичень (крім гарантій та реструктуризацій) було залучено 1 097,6 млн грн та 11,7 млн євро до місцевих бюджетів. Дані за 2010 р. свідчать, що органи місцевого самоврядування на ринку запозичень залучали кошти до місцевих бюджетів за рахунок випуску облігацій внутрішньої місцевої позики з метою рефінансування та реструктуризації накопичених у попередній період боргів.

Необхідність розвитку та реформування місцевих бюджетів у контексті удосконалення процедури здійснення запозичень до місцевих бюджетів з метою забезпечення ефективності механізму фінансування органами місцевого самоврядування пріоритетних напрямів соціально-економічного розвитку¹ відзначалася ще в 2007 р. при затвердженні Концепції реформування місцевих бюджетів. Проте й нині це питання є актуальним для забезпечення розвитку місцевих громад та підвищення фінансового потенціалу місцевих бюджетів.

Для фінансування проектів у межах пріоритетних програм соціально-економічного розвитку держави уряд може використовувати механізм надання державних гарантій, що дає можливість стимулювати їх реалізацію, не виділяючи для цього бюджетних коштів. Надання державних гарантій призводить до формування гарантованого боргу та відповідних зобов'язань щодо своєчасності й повноти його обслуговування у разі неплатоспроможності самого позичальника таких кредитів. «Гарантійне зобов'язання — зобов'язання гаранта повністю або частково виконати боргові зобов'язання суб'єкта господарювання — резидента України перед кредитором у разі невиконання таким суб'єктом його зобов'язань за кредитом (позикою), залученим під державну чи місцеву гарантію»².

Відповідно до Бюджетного кодексу України державні гарантії для забезпечення повного або часткового виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання — резидентів України може надавати Кабінет Міністрів України виключно в межах, визначених Законом про Державний бюджет України.

¹ Про схвалення Концепції реформування місцевих бюджетів [Електронний ресурс]. — Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23 трав. 2007 р. № 308-р. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/308-2007-p>.

² Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-17 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>. — Ст. 1.

Гарантії надаються лише на умовах платності, строковості, майнового забезпечення та зустрічних гарантій, отриманих від інших суб'єктів.

У разі прийняття рішення про надання кредитів (позик), залучених державою або під державні гарантії, суб'єктам господарювання, у віданні яких є майно державної або комунальної власності, розмір та вид майнового забезпечення визначає Кабінет Міністрів України (щодо комунального майна — за погодженням з Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідною місцевою радою).

Відповідно до укладених кредитних договорів кошти для реалізації таких інвестиційних програм (проектів), а також витрати на обслуговування та погашення відповідних кредитів (позик) передбачаються в Законі про Державний бюджет України протягом усього строку дії кредитних договорів.

Вивчення структури державних зобов'язань за ознакою умовності дає змогу, з одного боку, визначити рівень довіри інвесторів та кредиторів до національних позичальників та чинники, що відображають специфіку механізмів фінансування проектів, які фінансуються або підтримуються державою. Зростання рівня гарантованого боргу в структурі державного боргового портфеля свідчить про непривабливий інвестиційний клімат у державі або недовіру інвесторів до позичальників, про значний вплив держави на процеси перерозподілу ресурсів через систему державних фінансів за допомогою державних гарантій.

З другого боку, структура державного боргового портфеля за ознакою умовності боргових зобов'язань свідчить про рівень зарезервованих коштів для виконання урядом обов'язків гаранта (табл. 12.3).

Наведені дані свідчать про динамічність державного та гарантованого державою боргового портфеля, про коливання його розмірів та структури під впливом державної боргової політики, спрямованої на скорочення розмірів державного боргу в 2000–2002 та у 2004 рр., а також на збільшення обсягів боргового фінансування бюджетних витрат та надання державних гарантій в інші досліджувані періоди.

Заслуговує на увагу той факт, що при скороченні розмірів державного та гарантованого державою боргу в 2000–2002 рр. головний акцент було зроблено на скорочення гарантованої його частини, що знайшло відповідне відображення у структурних змінах боргового портфеля.

Таблиця 12.3

**СТРУКТУРА ДЕРЖАВНОГО БОРГОВОГО ПОРТФЕЛЯ
ЗА ОЗНАКОЮ УМОВНОСТІ БОРГОВИХ ЗОВОВ'ЯЗАНЬ У 2000–2010 рр.***

Рік	Показник	Державний та гарантований державою борг	Державний борг	Гарантований державою борг
2000	Сума, млн грн Питома вага, %	77020,45 100	64215,71 83,37	12804,74 16,63
2001	Сума, млн грн Питома вага, %	74629,74 100	63292,40 84,81	11337,34 15,19
2002	Сума, млн грн Питома вага, %	75729,10 100	64468,79 85,13	11260,32 14,87
2003	Сума, млн грн Питома вага, %	77533,48 100	66133,32 85,30	11400,16 14,70
2004	Сума, млн грн Питома вага, %	85401,13 100	67682,32 79,25	17718,81 20,75
2005	Сума, млн грн Питома вага, %	78146,56 100	63145,42 80,80	15001,14 19,20
2006	Сума, млн грн Питома вага, %	80548,52 100	66113,79 82,08	14434,73 17,92
2007	Сума, млн грн Питома вага, %	88744,74 100	71294,28 80,34	17450,46 19,66
2008	Сума, млн грн Питома вага, %	189410,39 100	130689,65 69,00	58720,74 31,00
2009	Сума, млн грн Питома вага, %	317904,12 100	226996,31 71,40	90907,81 28,60
2010	Сума, млн грн Питома вага, %	432234,20 100	323475,20 74,84	108759,00 25,16

* Джерело: За даними Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>

За умов зростання абсолютних розмірів державного та гарантованого державою боргу України на 351 685,68 млн грн, або в 5,37 раза, протягом 2006–2010 рр. відбулися також структурні зміни у складі боргового портфеля держави. При тому що відбувалося зростання обсягів обох складових боргового портфеля, скоротилася частка державного боргу на 7,24 % порівняно з 2006 р., унаслідок чого частка гарантованого боргу зросла і на кінець 2010 р. становила більш як 25 %. В абсолютних розмірах га-

рантований борг зріс на 94 324,27 млн грн, або в 7,53 раза, і досяг 108 759 млн грн.

В умовах значної заборгованості за гарантованими державою зобов'язаннями виникає потреба в значному резервуванні коштів для забезпечення своєчасності та повноти виплат за наданими гарантіями, що потребує підвищення результативності управління такими зобов'язаннями.

12.2. СУТНІСТЬ І ОСОБЛИВОСТІ БЮДЖЕТНИХ ВИДАТКІВ НА ОБСЛУГОВУВАННЯ ТА ПОГАШЕННЯ БОРГІВ

Використання запозичених ресурсів для фінансування видатків державного та місцевих бюджетів не лише спричинили формування державного і місцевих боргів, а й визначили умови, особливості обслуговування та погашення боргів.

Відповідно до Бюджетного кодексу України *обслуговування державного (місцевого) боргу* — це операції щодо здійснення плати за користування кредитом (позикою), сплати комісій, штрафів та інших платежів, пов'язаних з управлінням державним (місцевим) боргом. До таких операцій не належить погашення державного (місцевого) боргу. Погашення державного (місцевого) боргу являють собою операції з повернення позичальником кредитів (позик) відповідно до умов кредитних договорів та/або випуску боргових цінних паперів.

Погашення боргу відбувається за рахунок здійснення амортизаційних платежів. *Амортизаційні платежі* — фактичні виплати в національній та іноземній валюті, у формі товарів чи послуг для погашення основної суми боргу за конкретний період.

Кредити характеризуються такими умовами їх отримання¹:

- валютою кредитування;
- валютою платежу;
- обсягом кредитування;
- термінами погашення;
- вартістю залучення;
- вартістю обслуговування;

¹ Кучер Г. В. Управління державним боргом : підруч. / Кучер Г. В. — К. : КНТЕУ, 2002. — 368 с.

- видом забезпечення;
- методом страхування;
- наявністю пільгового періоду;
- порядком надходження кредитних ресурсів та ін., що впливає на витрати з обслуговування та погашення боргів.

Валюта кредитування — валюта, у якій надаються позичальникові кредитні ресурси. У її ролі використовуються, як правило, національна валюта та сталі міжнародні валюти або міжнародні розрахункові грошові одиниці.

Валюта платежу — вид валюти, у якій має бути здійснено погашення кредиту. Валюта платежу може відрізнятися від валюти кредитування.

Обсяги кредитування (сума кредиту) визначаються при укладанні кредитної угоди і відображають загальний розмір кредитних ресурсів (у товарній або грошовій формі), що надаються кредитором позичальникові.

Термін погашення залежить від строковості надання кредитних ресурсів, умов надання та використання, довіри до позичальника, ситуації на фінансовому ринку. Термін погашення включає періоди використання ресурсів, погашення процентів та основного боргу. За наявності пільгового періоду, що має бути зазначено в кредитній угоді, до терміну погашення зараховується пільговий період, під час якого відбувається лише сплата процентів за використання кредитних ресурсів.

Залежно від умов погашення міжнародний кредит може бути наданий на таких умовах:

- разове погашення всієї суми кредиту;
- погашення рівними частками;
- погашення нерівними частками (зростаючими або такими, що зменшуються);
- погашення на ануїтетних умовах, коли визначаються рівні річні суми сплати основного боргу та процентів.

Вартість залучення кредиту складається з витрат позичальника, пов'язаних із проведенням підготовчих та консультаційних робіт, відшкодуванням усіх витрат учасників процесу залучення кредитних ресурсів та отриманих ними доходів. Вона залежить від ситуації на національному та міжнародному фінансових ринках, кредитного рейтингу позичальника, виду кредиту, умов отримання тощо.

Вартість обслуговування кредиту відображає затрати позичальника, пов'язані з виконанням узятих на себе фінансових зо-

бов'язань. До таких затрат відносять процентні платежі за використання кредитних ресурсів, комісійні фінансовим посередникам, які беруть участь в обслуговуванні кредиту (наприклад, комісійні за управління, за участь у синдикаті, за обслуговування кредиту), витрати зі сплати штрафних санкцій, пені за прострочення термінів виконання зобов'язань (графіка платежів), за невикористання частини кредитних ресурсів та інші затрати, відповідно до умов кредитного договору й положень міжнародного права.

Вартість обслуговування кредитних ресурсів передбачає, як правило, сплату доходів кредитора у вигляді процентної ставки та погашення основного боргу.

Процентна ставка може бути фіксована або плаваюча. Фіксована ставка визначається в момент укладання кредитної угоди, а плаваюча процентна ставка змінюється відповідно до ринкової ситуації. Незалежно від її видів процентна ставка за міжнародними кредитами враховує проценти, що сплачуються за безризиковими короткостроковими борговими паперами, інфляційну надбавку, надбавку за ризик невідшкодування, ризик при збільшенні тривалості використання ресурсів тощо.

Існування великої кількості комерційних, фінансових, політичних, форс-мажорних (стихійні лиха) та інших ризиків приводить до необхідності використання захисту від ризиків у формах: *страхування кредитів, забезпечення кредитів, створення фондів відшкодування та державних гарантій.*

Обслуговування внутрішнього державного боргу відбувається за рахунок розміщення нових внутрішніх боргових зобов'язань держави. Зазвичай дата погашення внутрішніх боргових зобов'язань збігається з датою проведення аукціонів із розміщення нових боргових паперів. Платежі з обслуговування здійснюються перерахуванням коштів до фінансового агента кредитора або за допомогою взаємозаліків вартості нових і старих боргових паперів.

Процес обслуговування державного боргу є складовою бюджетного процесу. Відповідно до ст. 21 Бюджетного кодексу України складання прогнозу Державного бюджету України здійснюється Міністерством фінансів України та уповноваженими органами на наступні два за плановим роком бюджетні періоди. Прогноз ґрунтується на Програмі діяльності Кабінету Міністрів України, прогнозних і програмних документах економічного та

соціального розвитку, державних цільових програмах. Показники проекту Державного бюджету України на наступний бюджетний період, що настає за плановим, ґрунтуються на індикативних прогнозних показниках Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди (включаючи індикативні прогнозні показники за бюджетними програмами, які забезпечують протягом кількох років виконання інвестиційних програм (проектів), у тому числі тих, що здійснюються із залученням державою кредитів (позик) від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій).

Видатки на обслуговування місцевого боргу здійснюються за рахунок коштів загального фонду місцевого бюджету і не можуть перевищувати 10 % видатків загального фонду місцевого бюджету протягом будь-якого бюджетного періоду, коли планується обслуговування місцевого боргу¹.

Видатки на обслуговування та погашення місцевого боргу здійснюються місцевим фінансовим органом відповідно до кредитних договорів, а також нормативно-правових актів, за якими виникають боргові зобов'язання Автономної Республіки Крим чи територіальних громад, незалежно від обсягу коштів, визначеного на таку мету рішенням про місцевий бюджет.

Якщо в процесі погашення місцевого боргу та платежів з його обслуговування, обумовлених договором між кредитором та позичальником, порушується графік погашення з вини позичальника, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна міська рада не мають права здійснювати нові місцеві запозичення протягом п'яти наступних років.

Відповідно Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад складають та схвалюють прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди відповідно до прогнозних і програмних документів економічного та соціального розвитку країни і відповідної території, державних цільових програм, який ґрунтується на прогнозі Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди включає індикативні прогнозні показники місце-

¹ Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-17 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

вого бюджету за основними видами доходів, фінансування, видатків і кредитування, а також індикативні прогнозні показники за бюджетними програмами, які забезпечують протягом кількох років виконання інвестиційних програм (проектів).

Прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди подається до Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідних місцевих рад разом з проектом рішення про місцевий бюджет, уточнюється на підставі схваленого Кабінетом Міністрів України прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди і прийнятого рішення про місцевий бюджет та схвалюється Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими державними адміністраціями, виконавчими органами відповідних місцевих рад¹. Показники проекту місцевого бюджету на бюджетний період, що настає за плановим, ґрунтуються на індикативних прогнозних показниках місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди.

При складанні проекту державного (місцевого) бюджету на наступний рік беруть до уваги планові розрахунки щодо обсягів платежів за державним боргом у наступному бюджетному році. Зазначені розрахунки здійснюються у валютах, визначених у кредитних угодах, боргових зобов'язаннях і в національній валюті. Перерахунок у національну валюту проводиться за прогнозним курсом валют до гривні з урахуванням оплати за конверсію. В умовах нестабільності національних та міжнародних фінансових ринків це досить складний процес, що потребує врахування валютних та інших ризиків.

При плануванні видатків на обслуговування державного та місцевого боргу здійснюються прямі фінансові розрахунки відповідно до підписаних кредитних угод, наданих урядом гарантій та випущених боргових зобов'язань. Обчислюючи загальні планові затрати для фінансування платежів із погашення основного боргу та сплати процентів за чинними кредитними лініями, враховують такі суми у валюті платежу: основний борг; проценти за кредит; сплата комісій за зобов'язаннями; сплата комісій банку-агента за обслуговування та інших супутніх виплат. Розрахунки видатків держави здійснюються відповідно до бюджетної класи-

¹ Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-17 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

фікації видатків за функціональною структурою та за типом боргового зобов'язання.

Якщо сплата основного боргу та/чи процентів має відбуватися не разовим платежем, то залежно від кількості періодів виплат за рік визначаються окремі суми на кожну дату платежу (зазначену в кредитній угоді) та загальні обсяги на рік. Процентні ставки можуть бути тверді та плаваючі (наприклад, ставка «LIBOR \pm 0,06 %»).

Видатки на обслуговування та погашення боргів здійснюються в терміни та в обсягах і валютах, визначених умовами випуску, обігу й погашення боргових паперів чи умов кредитування, що в систематизованому вигляді відображається у графіку платежів. *Графік платежів* — це суми виплат з обслуговування та погашення державного (місцевого) боргу на кожну конкретну календарну дату з урахуванням умов кожної кредитної угоди та в розрізі кредиторів. Графік платежів за державним боргом складає Міністерство фінансів України, а платежі проводяться Державною казначейською службою у процесі казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Планові видатки на обслуговування державного боргу можуть бути меншими чи більшими за фактичні. Перевищення граничних величин державного (місцевого) боргу свідчить про необхідність застосування відповідними органами заходів, що забезпечать приведення загального обсягу боргів у відповідність до положень Бюджетного кодексу України¹.

З метою економії бюджетних коштів Міністерство фінансів (уповноважені місцеві органи влади) мають право здійснювати правочини з державним/місцевим боргом, включаючи обмін, випуск, купівлю, викуп та продаж боргових зобов'язань за умови дотримання граничного обсягу боргу на кінець бюджетного періоду.

Специфічність обслуговування державного боргу України полягає у включенні до планових видатків держави на обслуговування державного боргу видатків, пов'язаних з обслуговуванням іноземних гарантованих урядом кредитів. Скорочення видатків на обслуговування державного боргу можливе за умов застосування методів управління державним боргом, проведення реструктуризації боргів, списання боргів кредиторами чи відмови країни-позичальника виконувати власні боргові зобов'язання.

¹ Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-17 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

Застосування реструктуризації та інших методів, за допомогою яких відбувається зміна обсягів та строків боргових виплат, може привести до зменшення видатків на обслуговування та погашення боргу в найближчій перспективі, але в довгостроковому періоді загальні затрати можуть зростати. На такий крок уряди йдуть, як правило, за наявності боргової кризи.

Важливим завданням управління державним боргом є забезпечення своєчасності та повноти платежів з обслуговування й погашення боргу. Статті видатків на обслуговування та погашення державного й місцевого боргу в Україні є захищеними, тобто у разі секвестрування бюджету (зменшення видатків державного бюджету) вони не підлягають зменшенню. Видатки здійснюються відповідно до кредитних договорів, а також нормативно-правових актів, за якими виникають державні та місцеві боргові зобов'язання незалежно від обсягу коштів, визначеного на таку мету Законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет)¹.

Погашення та сплата боргу за державними зобов'язаннями гарантується доходами Державного бюджету України. Відповідно до Бюджетного кодексу України (ст. 11), якщо очікуваний обсяг видатків на обслуговування та погашення державного боргу перевищить обсяг коштів, визначений Законом про Державний бюджет України на таку мету, Міністерство фінансів України має невідкладно інформувати про це Кабінет Міністрів України. Кабінет Міністрів України інформує про очікуване перевищення таких видатків Верховну Раду України й подає у двотижневий термін пропозиції про внесення змін до Закону про Державний бюджет України.

Видатки на погашення боргу належать до складу фінансування бюджету². Виплата доходів і погашення державних облігацій України здійснюються грошима або державними облігаціями України інших видів за згодою сторін.

Структура боргового портфеля за валютами боргу свідчить про залежність позичальника від конкретної валюти і, зрештою, визначає рівень залежності національної економіки від стабільності розвитку економіки країни, валюта якої займає найбільшу

¹ Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-17 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

² Про бюджетну класифікацію [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 14 січ. 2011 р. № 11. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

питому вагу у структурі державного боргу. В умовах фінансової нестабільності це може справити дестабілізувальний вплив на розвиток національної економіки.

Накопичення значної частини державних боргових зобов'язань в окремій іноземній валюті обумовлює значну залежність країни-позичальника від стабільності курсу національної валюти. У 2000 р. валютна структура боргового портфеля держави охоплювала дев'ять валют. Найбільша залежність була сформована в доларах США (52,85 %), українських гривнях (17,69), СДР (14,63) та євро (10,06 %) (табл. 12.4). Ці валюти формують головні складові українського боргового портфеля. Активність державних запозичень у тій чи іншій валюті змінюється відповідно до боргової політики уряду та ситуації на внутрішньому й світовому ринках. Починаючи з 2006 р. доларова складова боргового портфеля почала скорочуватися і на кінець 2010 р. зменшилася більше ніж у 2 рази порівняно з 2005 р. Частка СДР у період 2000–2010 рр. залежала від стану кредитування України Міжнародним валютним фондом: найменшою вона була у 2005–2007 рр., а найбільшою — в кінці 2010 р. Скоротилася частка євро — з 12,89 % у 2006 р., коли вона була максимальною, до 3,75 % в 2010 р., коли її частка була мінімальною. Уряд проводив нестабільну політику щодо запозичень у національній валюті. Запозиченню в національній валюті переваги надавалися у 2000–2005 та 2008–2010 рр., що пов'язано з труднощами запозичення на зовнішньому ринку. Зазначене впливало на зміни у структурі боргового портфеля державного та гарантованого державою боргу. На початок 2012 р. частка боргових зобов'язань у національній валюті досягла максимальних розмірів, перевищивши 36 %.

Значна залежність від окремої іноземної валюти свідчить про існування валютних ризиків, і незначні коливання української гривні відносно іноземної валюти (особливо долара США) призводять до великих проблем з обслуговуванням державного боргу.

Платежі, пов'язані з виконанням гарантійних зобов'язань держави, здійснюються згідно з відповідними договорами незалежно від обсягу коштів, визначених на цю мету в Законі про Державний бюджет України, у такому самому порядку, як визначено ч. 6 ст. 16 Бюджетного кодексу, та відображаються як надання кредитів із бюджету стосовно суб'єктів господарювання, зобов'язання яких гарантовані.

Таблиця 12.4

**ДЕРЖАВНИЙ ТА ГАРАНТОВАНИЙ ДЕРЖАВОЮ БОРГ УКРАЇНИ
ЗА 2000–2010 рр. (у розрізі валют погашення), %***

Валюта	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Євро	10,06	10,91	13,27	13,04	12,89	11,67	12,35	11,48	7,76	5,46	3,75
Долар США	52,85	53,92	53,51	55,84	55,43	62,70	62,25	64,67	47,70	29,39	30,04
СДР	14,63	13,56	13,13	12,58	12,46	7,67	5,21	2,45	19,14	29,06	29,95
Українська гривня	17,69	18,81	18,97	17,42	18,18	17,23	13,82	15,31	20,57	34,81	35,97
Швейцарський франк	0,01	0	0	0	0	0	3,93	3,87	2,94	—	—
Японська єна	1,17	1,03	1,12	1,12	1,03	0,73	2,43	2,22	1,88	1,28	0,28
Німецькі марки	3,32	1,51	0	0	0	0	0	0	0		
Італійська ліра	0,02	0,02	0	0	0	0	0	0	0		
Французький франк	0,25	0,24	0	0	0	0	0	0	0		

* Джерело: За даними Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>

Про розміри видатків державного бюджету на обслуговування та погашення державного боргу свідчать дані, наведені в табл. 12.5.

Із наведених даних видно, що видатки на обслуговування та погашення державного (й гарантованого державою) боргу зросли за 10 років майже у 6 разів. Дані платежі у 2000 р. становили понад 20 % видатків Державного бюджету України, а в 2010 р. — 14 %. При цьому змінилася їх питома вага. Якщо у 2000 р. найбільшу питому вагу (63,5 %) становили видатки на обслуговування державного боргу, то в 2010 р. 63,2 % — це платежі з погашення державного боргу, що свідчить про зростання боргових ризиків. Негативно вплинули на дану ситуацію кризові явища в національній економічній системі в 2008–2009 рр. та намагання за рахунок короткострокових позик профінансувати державні потреби. Про це свідчить зростання в 4 рази державних видатків на обслуговування та погашення державного боргу в 2009 р. порівняно з 2008 р.

Таблиця 12.5

**ПОКАЗНИКИ ПЛАТЕЖІВ З ОБСЛУГОВУВАННЯ ТА ПОГАШЕННЯ
ДЕРЖАВНОГО БОРГУ УКРАЇНИ У 2000–2010 рр., млн грн***

Рік	Загальний розмір платежів з обслуговування та погашення державного боргу	Обслуговування державного боргу	Погашення державного боргу
2000	7197,3	4568,9	2628,4
2001	6349,8	4170,1	2179,7
2002	9061,7	2869,9	6191,8
2003	9610,7	2582,2	7028,5
2004	13 580	3391	10 189
2005	16 881,5	3110,4	13 771,1
2006	12 459,1	3109,9	9349,2
2007	10 593,4	3766,5	6826,9
2008	9309,18	3774,67	5534,51
2009	40 343,48	9038,75	31 304,73
2010	42 214,51	15 538,99	26 675,51

* Джерело: За даними Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>

Збільшення видатків на обслуговування та погашення державного боргу негативно вплинуло на показник боргового навантаження держави, що відображає відношення платежів з погашення та обслуговування державного боргу до доходів загального фонду державного бюджету. Він досяг 23 % проти 5 % на кінець 2008 р.¹ (при цьому критичним вважається рівень даного показника в розмірі 45 %).

На фінансування затрат з обслуговування та погашення державного боргу негативно вплинули коливання валютного курсу у 2008–2009 рр., коли держава витратила додатково мільярди гривень для виконання валютних зобов'язань.

За даними «Звіту про виконання Державного бюджету України за 2010 рік» за економічною класифікацією статей видатків

¹ Інформаційна довідка щодо державного та гарантованого державою боргу України (станом на 31 груд. 2009 р.) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>

найбільше зростання в 2010 р. зафіксоване, в тому числі по видатках, на виплату процентів (доходу за зобов'язаннями) — на 68 % (до 16,6 млрд грн), що пояснюється різким зростанням державного боргу.

Обсяги видатків на обслуговування державного боргу зросли на 6500,2 млн грн, або в 1,7 раза, порівняно з 2009 р. Це вплинуло на структурні зміни у складі затрат державного бюджету: їх частка зросла на 1,4 % і досягла 5,1 %.

При погашенні державного боргу за спеціальним фондом державного бюджету у 2010 р. застосовувався механізм взаємозаліку з Російською Федерацією орендних платежів за перебування Чорноморського флоту Російської Федерації на території України в сумі 781,0 млн грн.

12.3. УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМ БОРГОМ

У сучасній науковій літературі та нормативно-правовій базі існують різні підходи до тлумачення поняття «управління державним боргом». На нашу думку, це поняття слід розглядати в широкому й вузькому значенні (рис. 12.1).

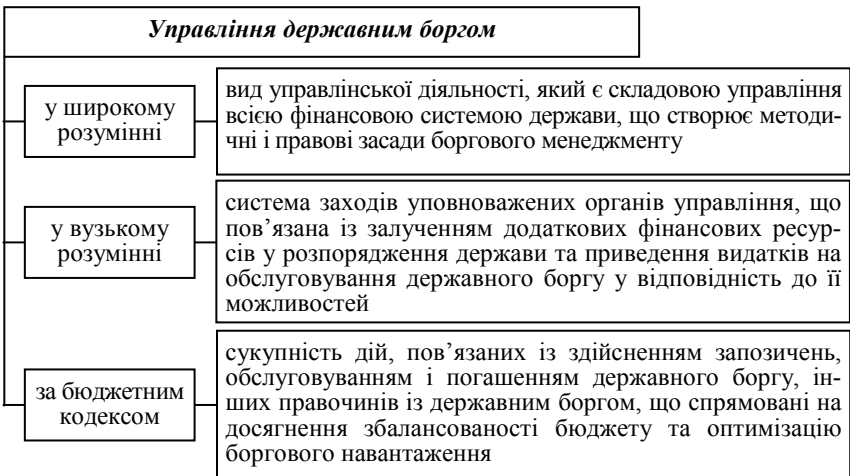


Рис. 12.1. Управління державним боргом

Система управління державним боргом — це упорядкована в певний спосіб сукупність об'єктів, суб'єктів, методів, важелів, інструментів, норм, стандартів, процедур, регламентованих нормами національного й міжнародного права, сформована з метою оптимізації формування, перерозподілу та використання тимчасово вільних кредитних ресурсів в інтересах реалізації загальнонаціональних завдань та пріоритетів.

Складові системи управління державним боргом¹:

1. Об'єкти управління державним боргом:

- випущені та непогашені боргові зобов'язання держави;
- запозичені кошти, що надійшли в розпорядження уряду та суб'єктів господарювання із внутрішніх та зовнішніх джерел.

2. Суб'єкти управління державним боргом — органи, організації, установи, на які відповідно до чинного законодавства покладено зобов'язання здійснювати заходи, пов'язані з управлінням державним боргом, а також юридичні особи (позичальники гарантованих кредитів), міжнародні фінансово-кредитні організації та уряди іноземних держав, що є кредиторами держави.

3. Боргова політика — складова економічної політики держави щодо можливого залучення додаткових фінансових ресурсів за рахунок випуску і розміщення державних боргових зобов'язань, підписання міжнародних, міждержавних угод для фінансування державних видатків чи програм економічного розвитку та обслуговування й погашення державного боргу.

В Україні прийнято Середньострокову стратегію управління державним боргом на 2011–2013 рр., де визначено цілі, завдання, напрями та особливості реалізації державної боргової політики в середньостроковій перспективі.

Цілями Стратегії² є:

- утримання обсягу державного боргу на економічно безпечному рівні, не вищому, ніж у 2010 р.;
- своєчасне та в повному обсязі виконання зобов'язань за державним боргом;
- мінімізація вартості обслуговування державного боргу з урахуванням ризиків;

¹ Кучер Г. В. Управління державним боргом. — 368 с.

² Середньострокова стратегія управління державним боргом на 2011–2013 роки [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 2 берез. 2011 р. № 170. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/main/o2>.

- здійснення державних запозичень на основі відповідних планів і обґрунтованих прогнозів потреби держави у фінансових ресурсах;
- забезпечення ефективного функціонування внутрішнього ринку державних цінних паперів та розширення доступу до міжнародного ринку капіталу;
- удосконалення нормативно-правової бази з питань управління державним боргом;
- забезпечення прозорості здійснення заходів та укладення правочинів з управління державним боргом;
- подальше формування іміджу України як надійного позичальника, що вчасно і в повному обсязі виконує свої боргові зобов'язання.

Досягнення зазначених цілей забезпечується виконанням таких завдань¹:

- ◆ оптимізація структури державного боргу в розрізі валюти і процентних ставок, що дасть змогу мінімізувати відповідні ризики;
- ◆ мінімізація ризиків, пов'язаних із рефінансуванням та дотриманням середньозваженого строку до погашення боргових зобов'язань держави у визначених цією стратегією межах;
- ◆ запобігання виникненню пікових навантажень на державний бюджет, що пов'язані зі здійсненням платежів за державним боргом;
- ◆ підвищення рівня ліквідності державних боргових цінних паперів, що дасть змогу підвищити попит на них з боку інвесторів;
- ◆ упровадження сучасних біржових технологій під час торгівлі облігаціями внутрішньої державної позики та казначейськими зобов'язаннями;
- ◆ здійснення нових запозичень для підтримки та розвитку пріоритетних сфер розвитку економіки, переважно транспортної і міської інфраструктури, енергетики та енергозбереження, а також фінансування фіскального дефіциту бюджету;
- ◆ забезпечення ефективної співпраці з провідними міжнародними рейтинговими агентствами щодо присвоєння ними суверенного кредитного рейтингу Україні та її борговим зобов'язанням;
- ◆ забезпечення прозорості діяльності, пов'язаної з управлінням державним боргом, та публічності відповідної інформації.

¹ Середньострокова стратегія управління державним боргом на 2011–2013 роки [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 2 берез. 2011 р. № 170. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/main/o2>.

Борговий механізм — сукупність економіко-організаційних і правових форм і методів управління державним боргом, спрямованих на забезпечення потреб у додаткових фінансових ресурсах, та ефективне використання залучених коштів для здійснення своєчасного, у повному обсязі обслуговування державного боргу.

Кадрове забезпечення — наявність необхідної кількості висококваліфікованих фахівців, які вміють, знають і можуть забезпечити ефективне функціонування системи управління державним боргом.

Облік і контроль — виявлення, вимірювання, реєстрація, накопичення, узагальнення, зберігання та передання інформації про діяльність держави, пов'язану з рухом фінансових потоків та боргових зобов'язань, що виникли внаслідок діяльності як позичальника, так і кредитора (відображає всі етапи кругообороту коштів та зобов'язань).

У світовій практиці неспроможність країни обслуговувати державні боргові зобов'язання періодично виникала в процесі розвитку державного кредиту багатьох країн. Наслідком такого становища, як правило, стає відмова держави від виконання власних боргових зобов'язань (дефолт). Іноді відмова від виконання власних зобов'язань пов'язана зі зміною державного устрою та небажанням нового уряду країни фінансувати затрати з обслуговування боргів попередників.

Напрями діяльності з управління державним боргом¹:

1. Розроблення боргової політики держави.
2. Розроблення напрямів стратегічного й оперативного управління.
3. Законодавче забезпечення розвитку процесів запозичення.
4. Розроблення, вивчення й поповнення боргової статистики.
5. Здійснення аналізу ефективності та доцільності обслуговування.
6. Здійснення оперативного управління державним боргом.
7. Підготовка фахівців з управління державним боргом.
8. Контроль за рівнем ефективності функціонування всієї системи.

Завдання системи управління державним боргом:

1. Мінімізація вартості залучення коштів та обслуговування державних боргів.

¹ Кучер Г. В. Управління державним боргом. — 368 с.

2. Визначення обсягів залучених у розпорядження держави коштів за рахунок внутрішнього ринку та зовнішніх джерел.

3. Узгодження боргової та грошово-кредитної політики уряду й центрального банку.

4. Залучення необхідних державі ресурсів за рахунок внутрішніх і зовнішніх джерел.

5. Сприяння розвитку процесу інвестування у виробництво за рахунок надання державних гарантій.

6. Недопущення переповнення фінансового ринку державними борговими паперами.

7. Забезпечення контролю за ефективністю використання залучених кредитних ресурсів та заходів з управління державним боргом.

Розміри бюджетних видатків на обслуговування державного (місцевого) боргу можуть змінюватися під впливом певних чинників:

А. Зростають:

- порушення графіка виплат;
- проведення переговорів із кредиторами;
- коливання курсу валют;
- витрати на співробітництво з рейтинговими агенціями;
- застосування штрафних санкцій.

Б. Скорочуються:

• застосування методів управління державним (місцевим) боргом;

- проведення реструктуризації боргів;
- списання боргів кредиторами;
- відмова від виконання боргових зобов'язань.

При обслуговуванні зовнішнього боргу визначають коефіцієнт обслуговування:

$$K_0 = \frac{\sum D}{\sum P_V} \cdot 100\%,$$

де K_0 — коефіцієнт обслуговування;

D — державний зовнішній борг;

P_V — валютні надходження держави.

За період 2006–2010 рр. найвищого значення показник досяг у 2007 р. (16,8 %) та в 2010 р. (16,7 %) за граничного значення 20 %.

Ефективність функціонування управління державним боргом залежить від чинників, до яких відносять такі:

- рівень та стабільність розвитку економіки країни;
- фінансова стабільність держави;
- розвиток ринку державних боргових паперів;
- диверсифікованість державних боргових інструментів;
- обсяги грошової та товарної маси в обігу;
- ставки позичкового процента;
- рівень інфляції та інфляційних очікувань;
- сталість курсу національної валюти;
- «доларизація» економіки;
- досконалість національного законодавства;
- незалежність національної боргової політики від політики кредиторів тощо.

Ефективність державних запозичень визначається з урахуванням таких чинників:

- ◆ умови отримання кредитних ресурсів;
- ◆ характер інвестування коштів;
- ◆ механізм отримання коштів;
- ◆ ставка процента;
- ◆ наявність специфічних умов кредитування;
- ◆ умови та механізм обслуговування такого боргу;
- ◆ напрями використання кредитних ресурсів;
- ◆ рівень підготовленості та обґрунтованості кредитних проектів;
- ◆ рівень менеджменту проекту;
- ◆ ступінь контролю за ефективністю та результативністю проекту;
- ◆ вартість підготовчих робіт та витрат, пов'язаних із залученням коштів.

Модель функціонування управління державним боргом з точки зору оцінювання її ефективності має визначатися такими сегментами:

1. Оцінювання ефективності кредитних, у тому числі самоокупних, проектів.
2. Оцінка ефективності надання державних гарантій та використання гарантованих урядом позик.
3. Оцінка ефективності державних запозичень на внутрішньому та зовнішньому ринках.
4. Оцінка ефективності заходів з управління державним боргом.

Оцінка ефективності державних позик може передбачати отримання як прямого ефекту у вигляді своєчасного й повного фінансування бюджетного дефіциту, так і опосередкованого ефекту: розвитку виробництва, підвищення соціальної стабільності в суспільстві, підвищення прожиткового мінімуму населення тощо.

На ефективність запозичення коштів за рахунок ресурсів ринку державних боргових зобов'язань також впливають: рівень довіри кредиторів (інвесторів) до державних боргових зобов'язань; рівень попиту та пропозиції на державні боргові зобов'язання; дохідність, ризики та страхове покриття; диверсифікація інструментів ринку державних боргових зобов'язань; стабільність ринку державних боргових зобов'язань; запровадження та ефективне функціонування первинних дилерів на ринку державних боргових паперів; ліквідність державних боргових паперів; ризики на ринку державних боргових паперів тощо.

Досліджуючи запозичення на фінансовому ринку державних боргових паперів, доцільно аналізувати такі сегменти: внутрішній і зовнішній ринок; первинний ринок і вторинний ринок; ринок короткострокових, середньострокових та довгострокових інструментів; ринки конкретних видів боргових інструментів.

Важливими умовами ефективного функціонування ринку державних цінних паперів, що забезпечує значні надходження коштів від державного запозичення, є: виважена політика держави у сфері запозичення коштів на фінансовому ринку; нормативно-правове забезпечення функціонування фінансового ринку та ринку державних боргових паперів; обов'язкове дотримання всіма учасниками діючих правил та процедур роботи на ринку цінних паперів; партнерські взаємовідносини держави й інших учасників фінансового ринку; формування сучасного механізму взаємодії адміністративних і ринкових структур з метою вдосконалення і зміцнення цього ринку.

На ефективність запозичення коштів на внутрішньому та зовнішньому ринках впливають такі чинники: підпорядкованість боргових інструментів законодавству країни розміщення; значна кількість кредиторів; широка географія власників боргових паперів; кредитний рейтинг позичальника; соціально-економічна та політична ситуація в державі.

Оцінка ринкових запозичень із внутрішніх та зовнішніх джерел може визначатися за допомогою показника чистого залучення коштів:

$$ЧЗ = З_к - В_б - В_п - В_к - В_ш,$$

де Z_k — залучені кошти;

B_6 — виплати основної суми боргу;

B_{II} — виплати процентів;

B_k — виплати комісійних;

$B_{ш}$ — штрафні санкції¹.

Чисте залучення коштів може бути позитивним або негативним («+» або «-»). Позитивне значення чистого залучення коштів означає, що надходження коштів від державного залучення коштів перевищують усі витрати і формують позитивне сальдо. Негативне значення чистого залучення коштів свідчить про перевищення виплат із погашення та обслуговування заборгованості над надходженням коштів від самого запозичення, що означає недоцільність запозичення ресурсів за таких умов та неефективність державного запозичення або що уряд проводить політику щодо скорочення розмірів державного боргу.

Розрахунки показників чистого залучення доцільно здійснювати як на етапі планування запозичень, так і при оцінюванні їх ефективності. Виявлення від'ємного показника чистого залучення дає змогу за допомогою пошуку альтернативних варіантів запозичення коштів вийти на позитивне сальдо даного показника. Чисте залучення коштів може визначатися як у цілому, так і окремо за внутрішнім або зовнішнім запозиченням.

Показник чистого залучення коштів дає можливість оцінити ефективність державних запозичень для фінансування бюджетного дефіциту й надалі — рівень навантаження боргових виплат на державний бюджет (табл. 12.6).

Із наведених у табл. 12.6 даних видно, що в 2005–2006 рр. виплати на погашення та обслуговування державного боргу значно перевищували надходження державного бюджету. Це було обумовлено наявністю інших джерел фінансування бюджетного дефіциту, політикою уряду щодо скорочення державного боргу та негативними процесами на ринку боргових паперів. У 2007 р. ситуація змінилася: при тому, що обсяги запозичення продовжували скорочуватися, скоротилися і обсяги виплат за державним боргом, що в цілому забезпечило позитивне сальдо чистого залучення коштів для фінансування дефіциту бюджету за рахунок державного запозичення.

¹ Кучер Г. В. Управління державним боргом. — 368 с.

Таблиця 12.6

**ПОКАЗНИКИ ЧИСТОГО ЗАЛУЧЕННЯ КРЕДИТНИХ РЕСУРСІВ
ДЛЯ ФІНАНСУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ
У 2000–2010 рр., млрд грн***

Рік	Залучення коштів до Державного бюджету України	Виплати з погашення та обслуговування боргу	Чисте залучення коштів (сальдо)
2000	2,42	7,2	-4,78
2001	2,8	6,3	-3,5
2002	5,3	8,9	-3,6
2003	7,2	9,6	-2,4
2004	10,7	11,7	-1,0
2005	12,66	16,88	-4,22
2006	11,86	12,93	-1,07
2007	9,6	9,4	0,2
2008	17,67	9,8	7,87
2009	120,96	40,34	80,62
2010	124,3	42,2	82,13

* Джерело: побудовано за даними Міністерства фінансів України та річних звітів Національного банку України.

Період 2009–2010 рр. значно відрізняється від попередніх років за всіма визначеними в таблиці показниками. Для нього характерними є такі риси: зміна боргової політики в напрямі збільшення обсягів державного запозичення для фінансування державних програм з метою прискореного виходу з фінансової кризи; переважання короткострокових зобов'язань, що призвело до значного зростання боргових виплат; перевищення надходжень над виплатами за державними зобов'язаннями сформувало позитивне сальдо чистого залучення коштів. Останнє свідчить про стрімке збільшення обсягів державного запозичення для фінансування бюджетного дефіциту, але при цьому потрібно забезпечити ефективність використання залучених коштів та недопущення формування пікових виплат за державним боргом.

З даних табл. 12.7 видно, що протягом 2005–2006 рр. сукупні виплати за ОВДП значно перевищували надходження, а це свід-

чить про неефективність функціонування ринку ОВДП в той період. Протягом 2007–2008 рр. чисте залучення коштів від ОВДП набуло позитивного значення, що засвідчило ефективність надходжень від ОВДП у зазначений період. Водночас сформовані зобов'язання в попередні періоди та в 2009 р., а також негативні явища на фінансовому ринку в 2009 р. створили ситуацію, коли виплати з обслуговування та погашення державного боргу за даними зобов'язаннями перевищили надходження від даного боргового інструменту.

Таблиця 12.7

**ПОКАЗНИКИ ЧИСТОГО ЗАЛУЧЕННЯ КОШТІВ
ВІД РОЗМІЩЕННЯ ОВДП У 2005–2010 рр., млрд грн***

Рік	Залучення коштів від розміщення ОВДП до Державного бюджету України	Сплата за ОВДП (основна сума + %)	Чисте залучення коштів (сальдо)
2005	7,2	9,3	-2,1
2006	1,6	4,8	-3,2
2007	3,6	2,9	0,7
2008	9,8	4,4	5,4
2009	18,8	22,4	-3,6
2010	40,4	30,7	9,7

* Джерело: побудовано за даними Міністерства фінансів України та річних звітів Національного банку України.

Стимулюючи зростання попиту на ОВДП у 2009 р., уряд збільшував їх дохідність до 27–30 %, а в 2010 р. намітилася тенденція до скорочення їх дохідності до 13–6,5 %.

У 2010 р. уряд активізував свою діяльність на ринку ОВДП як у контексті збільшення обсягів запозичення коштів (збільшення становило 2,1 раза порівняно з попереднім роком), так і зменшення вартості обслуговування даних боргів через скорочення середньозваженої ставки дохідності (на 14,8 процентного пункту).

Оцінюючи ефективність запозичень від ОВДП в 2010 р., доцільно зауважити, що значна частина коштів була отримана від розміщення ОВДП з терміном обігу до одного року, з яких понад третину становили боргові папери з погашенням до кінця 2010 р.¹

¹ Річні звіти Національного банку України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.bank.gov.ua>.

Це свідчить про зростання частки короткострокового боргового портфеля держави, що, як правило, пов'язане з «латанням дірок» у бюджеті й не передбачає інвестиційної спрямованості використання коштів. Позитивним моментом запозичення коштів за рахунок ОВДП у 2010 р. є наявність боргових паперів із термінами обігу два, три, чотири і до п'яти років.

Ефективне функціонування первинного ринку державних боргових паперів позитивно впливає не лише на реалізацію державних програм соціально-економічного розвитку, а й на кредитний рейтинг держави, закріплює за нею імідж надійного позичальника та формує позитивні тенденції щодо подальшого залучення позик на вигідніших умовах.

Низька активність населення на ринку ОВДП та значні розміри депозитів населення в банках свідчать про значний потенціал даного інвестора й необхідність використання його ресурсів у забезпеченні фінансування державних програм.

Залучення ресурсів під гарантію Уряду сприяє формуванню гарантованого державою боргу та визначає необхідність щорічного резервування коштів задля виконання державою обов'язків гаранта. Для забезпечення своєчасності й повноти виплат за державними гарантіями Уряд країни закладає всі затрати (100 %) з обслуговування гарантованого боргу у видатки на обслуговування державного боргу з державного бюджету. Якщо виникають несприятливі обставини і суб'єкт господарювання не може забезпечити своєчасність та/або повноту виплат за власними зобов'язаннями, то держава фінансує всі гарантовані зобов'язання, а в позичальника формується відповідна заборгованість перед державним бюджетом. Однак якщо суб'єкт господарювання самостійно виконує взяті на себе зобов'язання за гарантованим проектом і держава не використовує бюджетних коштів, то це розцінюється як економія бюджетних коштів.

Станом на 1 січня 2011 р. загальний розмір простроченої заборгованості позичальників перед державою за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, становив 1937,553 млн дол. США. У 2009 р. за даною заборгованістю відшкодовано державному бюджету коштів на суму 346,552 млн дол., а в 2010 р. — 616,883 млн дол. США. Сума оформлених кредитів даних позичальників починаючи з 1996 р. становить 3069,031 млн дол. США. Таким чином, лише 36,67 % запозиче-

них коштів було погашено, а решта формує прострочену заборгованість позичальників перед державним бюджетом¹.

Оцінку ефективності за даним сегментом необхідно визначати, використовуючи комплексний підхід, і враховувати як прямий ефект (позитивний, пов'язаний із залученням кредитних (інвестиційних) ресурсів для стимулювання розвитку національної економіки, підприємницької активності, підтримки банківського та інших секторів економіки, та негативний, пов'язаний із резервуванням у бюджеті коштів для забезпечення своєчасного виконання обов'язків гаранта, існуванням простроченої заборгованості суб'єктів господарювання — позичальників гарантованих позик перед державним бюджетом), так і опосередковані ефекти (позитивні, пов'язані зі створенням нових робочих місць, підвищенням життєвого рівня працюючих, формуванням додаткових податкових надходжень тощо, та негативні — формування корумпованих схем перерозподілу фінансових ресурсів тощо).

При оцінюванні ефективності управління гарантованим боргом важливим є також оцінювання ефективності управління простроченою заборгованістю перед державним бюджетом позичальників таких кредитів. За даними Міністерства фінансів 63 підприємства, що отримали іноземні експортні кредити, залучені державою або під державні гарантії, і мають прострочену заборгованість перед державним бюджетом більше трьох років (01.03.2005 – 01.03.2008), сформували заборгованість у таких валютах: 2898,27 тис. грн; 537 961,24 тис. дол. США; 794 787,75 тис. євро; 137 933,65 тис. єни².

Зазначене свідчить про недостатню ефективність діючого механізму залучення коштів, через надання державних гарантій, оскільки він не забезпечує вигід державному бюджету від надходження коштів у вигляді плати за надання державних гарантій. При цьому формуються додаткові статті видатків з державного бюджету на виконання гарантованих зобов'язань. Дані видатки не забезпечують вирішення суспільних інтересів, хоча фінансуються і за рахунок податкових надходжень державного бюджету тощо.

¹ Висновки щодо виконання Державного бюджету України за 2010 рік [Електронний ресурс]. — Підготовлено Департаментом з питань бюджетної політики і затверджено постановою Колегії Рахункової палати України, 2011. — Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/img/files/Bullet_Garant_derg_borg.pdf.

² Дані Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>

Фінансова криза справила свій негативний вплив на обслуговування позичальниками гарантованих державою позик. За окремими позичальниками, за якими на початок 2010 р. обліковувалася прострочена заборгованість перед державним бюджетом у сумі 1201,1 млн грн, або 8,1 % загального обсягу такої заборгованості, проведено державну реєстрацію припинення юридичної особи в результаті їх ліквідації¹. Це унеможливило відшкодування державному бюджету коштів за їхніми простроченими зобов'язаннями.

Таким чином, низький рівень виконання кредитних зобов'язань позичальниками гарантованих позик свідчить про необхідність удосконалення механізму обслуговування гарантованого боргу та розрахунків із бюджетом за простроченою заборгованістю. Одночасно гарантовані державою позики мають оцінюватись і як самоокупні проекти. При цьому держава Україна, як і будь-яка інша держава, відповідно до світової практики має отримувати зиск від надання гарантій. В Україні розмір плати за надання державних гарантій дорівнює 1 % від суми наданих гарантій, а в Німеччині, наприклад, — 20 %. Низька плата за надання державних гарантій не дає можливості сформувати спеціальний резервний фонд, кошти якого можна використовувати для обслуговування проблемних позик, гарантованих урядом.

Стрімке нарощування державної заборгованості викликає зростання виплат з обслуговування та погашення державного боргу, що закладає великі ризики стосовно своєчасного й повного виконання. Якщо у 2009 р. на боргові виплати спрямовувалася кожна п'ята гривня доходів бюджету, то сьогодні — кожна четверта².

У світовій практиці ймовірність виникнення ситуації, коли є загроза, або реальна ситуація і коли уряд країни (орган місцевого самоврядування) не може своєчасно та повністю розрахуватися за борговими зобов'язаннями, розглядається як *дефолт*. У світовій практиці існують різні підходи до тлумачення «дефолту»: відмова від виконання зобов'язань; неможливість виконання зобов'язань; загроза невиконання боргових зобов'язань.

¹ Про цінні папери та фондовий ринок [Електронний ресурс]. — Закон України від 23 лют. 2006 р. № 3480-IV. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

² Про результати аудиту стану державного та гарантованого державою боргу за 2009 рік та аналізу тенденцій у 2010 році // Бюлетень Рахункової палати України. — К., 2010.

Дефолт буває повний і технічний. *Повний дефолт* характеризує неможливість і небажання суверенного позичальника виконувати фінансові зобов'язання. *Технічний дефолт* означає неможливість позичальника через різні обставини своєчасно і в повному обсязі виконати зобов'язання, але держава-позичальник здійснює всі заходи для врегулювання даної проблеми.

Наслідками повного дефолту є: світова ізоляція країни, арешт іноземних активів країни, неможливість здійснення нових запитань на світовому ринку та ринках інших країн, вимивання іноземних інвестицій із держави, відплив національного капіталу, погіршення економічного стану суверенного позичальника.

Наслідки технічного дефолту: падіння кредитного рейтингу, необхідність сплати підвищених процентних виплат та комісійних і штрафних санкцій, необхідність фінансування додаткових витрат для проведення переговорів із кредиторами, поява судових позик до суверенного боржника, ускладнення отримання нових позик, погіршення соціально-економічного стану позичальника.

В Україні вихід зі стану дефолту в 1998 р. за внутрішнім боргом було здійснено за допомогою методу конверсії. Державний бюджет 1998 р. був переобтяжений борговими зобов'язаннями, які на той час виконати було неможливо. Для обслуговування державного боргу в державному бюджеті передбачалися затрати на суму 10,9 млрд грн, але вже за 9 місяців 1998 р. на погашення та сплату процентів за державним боргом було затрачено 9,9 млрд грн, що дорівнювало 95 % усіх доходів державного бюджету за цей період. Тому наприкінці серпня 1998 р. уряд прийняв рішення про здійснення конверсії ОВДП.

Конверсія проводилась на дуже невигідних умовах для інвесторів. Вона негативно вплинула і на стосунки з нерезидентами. Останні обміняли 99 % загального портфеля ОВДП на конверсійні облигації з дохідністю в гривнях 45 % (доларова дохідність становила 22 %) та на доларові євробони з дохідністю 20 % річних і з погашенням у 2000 р. на загальну суму 1070 млн грн. Для банків-резидентів умови конверсії були гіршими, ніж умови конверсії, запропоновані нерезидентам. Пропонувалися конверсійні папери з погашенням у 2001–2004 рр. і дохідністю 40 % річних. На цих умовах вітчизняні інвестори обміняли ОВДП на суму 803 млн грн із загального портфеля 1400 млн грн.

Наслідками проведеної конверсії стали: розвал піраміди ринку ОВДП у 1998 р., примусовий обмін на конверсійні ОВДП для на-

ціональних банків і безальтернативний для нерезидентів; інвестори-нерезиденти, за рахунок яких ринок функціонував у 1997 р., залишили ринок, до кінця року власником більшої частини (71,3 %) загальної емісії ОВДП був НБУ¹.

Дефолт за зовнішнім державним боргом у 2000–2001 рр. врегулювали за допомогою застосування різних методів управління державним боргом. Управління державним боргом здійснювалося за трьома напрямками: реструктуризація боргу перед комерційними кредиторами; створення умов для надання Україні кредиту від МВФ у рамках програми розширеного фінансування, що є необхідною передумовою реструктуризації боргу перед Паризьким клубом кредиторів; урегулювання питань із реструктуризації боргу перед Паризьким клубом і Туркменистаном.

Під час реструктуризації частина облігацій зовнішніх державних позик 1995 та 1998 р. була замінена на нові єврооблігації ОЗДП 2000. Завдяки проведеній реструктуризації Україні вдалося вирішити проблему пікового навантаження, платежів за державним боргом, які припадали на 2000–2001 рр. Сума основного боргу після його реструктуризації зменшилася на 152,06 млн дол. США. Проте одночасно відбулося зростання додаткових затрат державного бюджету за рахунок проведення реструктуризації 2000 р. на 612,86 млн дол. США².

Унаслідок здійснення операцій з управління державним боргом у 2000 р. державний зовнішній борг України зменшився на 2148 млн дол. США (17,2 %). Значне зменшення відбулося за рахунок проведення взаємозаліку відповідно до Угоди між Урядом України і Урядом Російської Федерації на суму 1,1 млрд дол. США, а також погашення боргу за кредитами Світового банку, Туркменистану та за рахунок проведення реструктуризації комерційного боргу.

У 2009 р. різні експерти попереджали про ймовірність дефолту в Україні. Світова фінансова криза спонукала іноземних інвесторів перенаправити власні ресурси з країн із нестабільною економікою до країн, де ситуація була стабільною, що не-

¹ Аналіз виконання Державного бюджету України за 1999 рік / За матеріалами Колегії Рахункової палати від 15 верес. 2000 р. — К. : Рахункова палата України, 2000. — Вип. 18. — 64 с.; *Кучер Г. В.* Управління державним боргом. — 368 с.

² Аналіз стану реструктуризації державних зовнішніх боргових зобов'язань: Матеріали Колегії Рахункової палати від 27 лют. 2001 р. — К. : Рахункова палата України, 2001. — Вип. 8. — 34 с.

гативно вплинуло на міжнародні ринки зовнішнього боргу, а національні фінансові ринки не завжди могли задовольнити державний попит на кредитні ресурси. Це вплинуло на вартість і терміни обігу боргових інструментів, за допомогою яких здійснювалися запозичення.

Уряд України у 2009 р. виконав вимогу іноземного інвестора щодо дострокового погашення зовнішніх зобов'язань, випущених у швейцарських франках на суму 723,6 тис. дол. США, що підтвердило надійність та здатність уряду виконувати взяті зобов'язання, але одночасно потребувало залучення коштів для додаткового фінансування державного бюджету.

Зазначене свідчить про складність механізму управління державним боргом та необхідність виваженої боргової політики.

Закон України «Про основи національної безпеки України» серед загроз національним інтересам і національній безпеці в економічній сфері виділяє боргову залежність держави, критичні обсяги державних зовнішнього і внутрішнього боргів України¹. З огляду на негативні наслідки накопичення значних державних боргів для соціально-економічного розвитку будь-якої країни в зарубіжній та вітчизняній фінансовій теорії й практиці широко використовуються такі поняття, як «боргове навантаження» («борговий тягар»), «боргові індикатори», «боргова безпека», «боргові ризики» тощо.

У «Методиці розрахунку рівня економічної безпеки України», затвердженій Міністерством економіки України, боргову безпеку визначено як такий рівень внутрішньої й зовнішньої заборгованості з урахуванням вартості її обслуговування й ефективності використання внутрішніх і зовнішніх запозичень, який достатній для розв'язання нагальних соціально-економічних завдань і який не загрожує втратою суверенітету й руйнуванням вітчизняної фінансової системи².

Серед вагових коефіцієнтів, що використовуються для розрахунку індексу фінансової безпеки, значне місце займають боргові (табл. 12.8).

¹ Про основи національної безпеки України [Електронний ресурс]. — Закон України від 19 черв. 2003 р. № 964-IV. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws>.

² Методика розрахунку рівня економічної безпеки України [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства економіки України від 2 берез. 2007 р. № 60. — Режим доступу : http://www.me.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=98200&cat_id=32854&treeElements=item_34+item_37+.

Таблиця 12.8

**ВАГОВІ КОЕФІЦІЄНТИ ДЛЯ РОЗРАХУНКУ ІНДЕКСУ
ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ***

Фінансова сфера	Значення вагового коефіцієнта
Бюджетна	0,2023
Грошово-кредитна	0,1953
Валютна	0,1558
Боргова	0,1256
Страхова	0,0628
Фондова	0,0953
Банківська	0,1629

* Джерело: Методика розрахунку рівня економічної безпеки України [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства економіки України від 2 берез. 2007 р. № 60. — Режим доступу : http://www.me.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=98200&cat_id=32854&treeElems=item_34+item_37+.

З наведених даних видно, що боргова безпека займає вагоме місце за ступенем впливу на фінансову безпеку країни. У забезпеченні боргової безпеки країни важливу роль відіграє нормативно-правове регулювання управління державним боргом та ризиками, пов'язаними з ним. З огляду на це наказом Міністерства фінансів України затверджено «Положення про управління ризиками, пов'язаними з державним боргом», де борговий ризик, або «ризик, пов'язаний із державним боргом», визначається як «можливість настання події (обставини) імовірного характеру, що призведе до збільшення витрат державного бюджету, пов'язаних із збільшенням сум погашення та обслуговування державного боргу, або зменшення можливостей фінансування державного бюджету за рахунок боргових джерел»¹. Серед боргових ризиків виокремлено відсотковий (процентний), валютний, кредитний, бюджетний, рейтинговий, операційний ризики та ризики рефінансування й ліквідності.

Зазначене Положення позитивно впливає на управління державним боргом, удосконалює його організаційно-правові та методичні засади. Зокрема, передбачається розроблення та за-

¹ Про затвердження Положення про управління ризиками, пов'язаними з державним боргом [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 16 черв. 2010 р. № 461. — Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=255474&cat_id=255473.

твердження протягом місяця після набрання чинності законом про Державний бюджет України на відповідний рік Програми управління державним боргом, у якій визначається комплекс необхідних заходів з управління державним боргом, у тому числі контроль і затвердження звітів про виконання названої Програми.

Згідно із зазначеним Положенням у процесі управління ризиками, пов'язаними з державним боргом, мають дотримуватися такі принципи:

- економічність й ефективність (витрати на управління ризиками не повинні перевищувати витрат, що можуть бути здійснені під дією фактора ризику);

- узгодження завдань управління ризиками з цілями і завданнями управління державним боргом;

- незалежність (прийняття рішень щодо управління ризиками має бути об'єктивним та без впливу на такі рішення з боку осіб, що не здійснюють управління ризиками);

- принцип інтеграції (у виявленні й управлінні ризиками беруть участь усі структурні підрозділи відповідного департаменту Міністерства фінансів);

- безперервність (моніторинг рівня ризиків та контроль за результатами здійснених заходів з управління ними здійснюється постійно);

- періодичний перегляд політики управління ризиками (здійснення аналізу доцільності використання визначених раніше методів оцінювання ризиків, доцільності подальшого впливу на рівень ризиків способами, визначеними раніше, доцільності досягнення установлених раніше цільових показників та прийняття відповідних змін);

- публічність і прозорість (інформація щодо рівня ризиків, здійснених заходів з управління ними та отриманих результатів, а також інформація щодо методики й механізмів проведення розрахунків є публічною та оприлюднюється);

- системність (усі види ризиків розглядаються як складові однієї системи);

- достатність і достовірність інформаційного забезпечення управління ризиками;

- принцип максимізації (найширше охоплення всіх можливих джерел виникнення ризиків та розгляд і використання на практиці всіх можливих способів впливу на них);

— оперативне реагування (розроблення заходів, які слід використовувати в разі негативного розвитку подій на внутрішньому ринку державних цінних паперів і на світових ринках капіталу, та їх застосування за потреби;

— принцип диверсифікації (уникнення концентрації вартісних характеристик державного боргу на одному з видів факторів ризику);

— реалізованість декларованих способів управління ризиками та реалістичність досягнення цільових показників.

Борговий тягар визначається за допомогою розрахунків спеціальних показників (боргових індикаторів), що характеризують обсяг державного боргу, його структуру та стан платоспроможності країни. Загальноприйнятими є такі показники боргового тягара країни:

- 1) відношення суми державного боргу до ВВП;
- 2) відношення суми державного зовнішнього боргу до ВВП;
- 3) відношення державного зовнішнього боргу до доходів від експорту товарів та послуг;
- 4) відношення платежів з обслуговування (у тому числі погашення) зовнішнього державного боргу до доходів від експорту;
- 5) відношення платежів з обслуговування (у тому числі погашення) зовнішнього боргу до суми доходів державного бюджету;
- 6) відношення платежів з обслуговування (у тому числі погашення) зовнішнього боргу до ВВП;
- 7) відношення державного боргу до доходів державного бюджету;
- 8) відношення платежів з обслуговування (у тому числі погашення) державного боргу до ВВП;
- 9) відношення зовнішнього державного боргу до доходів державного бюджету;
- 10) відношення платежів за державним боргом до доходів державного бюджету;
- 11) відношення суми державного боргу до чисельності населення в країні.

Використання зазначених показників на різних етапах управління державним боргом дає можливість не лише визначати розмір боргового навантаження, а й здійснювати планування та прогнозування в контексті вироблення боргової політики держави, розробляти заходи та методи оперативного управління державним боргом для забезпечення його ефективності й результативності.

Показники боргового навантаження України за 2000–2010 рр. відображено в табл. 12.9.

Таблиця 12.9

ПОКАЗНИКИ БОРГОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ УКРАЇНИ ЗА 2000–2010 рр.*

Показник	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Державний та гарантований державою борг до ВВП, %	45,3	36,5	33,5	29,0	24,7	17,7	14,8	12,3	20,0	34,8	39,6
Державний борг до ВВП, %	37,8	31,0	28,6	24,7	19,6	14,3	12,1	9,9	13,8	24,9	29,7
Державний борг до експорту, %	61,4	56,7	51,8	42,8	30,9	28,2	26,1	22,1	19,8	52,4	58,66
Державний зовнішній борг до експорту, %	41,5	37,8	34,6	29,5	21,3	19,6	19,5	16,5	13,0	31,4	32,97
Державний борг до доходів державного бюджету, %	228,3	222,3	185,9	120,1	96,2	59,9	49,5	43,0	56,4	108,2	134,4
Державний внутрішній борг до доходів державного бюджету, %	73,9	73,8	61,7	37,3	29,8	18,2	12,4	10,7	19,3	43,4	58,9
Державний зовнішній борг до доходів державного бюджету, %	154,4	148,5	124,2	82,8	66,4	41,7	37,1	32,2	37,1	64,8	75,6
Державний борг на душу населення, грн	1319,58	1312,01	1348,07	1393,98	1436,98	1350,73	1422,85	1543,42	2843,34	4958,14	7065,46**

* Джерело: Для розрахунків використано дані НБУ [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/category?cat_id=57897.

** Дані про чисельність населення України використані за 2009 р.

Дані таблиці демонструють стійку тенденцію до зниження боргового навантаження України протягом 2000–2007 рр. та його зростання в 2008–2010 рр. унаслідок зростання державних запозичень для фінансування заходів, пов'язаних із подоланням негативних наслідків світової фінансової кризи. Критичні рівні показників боргового навантаження не було перевищено, винятком є показник державного боргу на душу населення. Критичне значення цього показника — 785 дол. США на рік на одну особу. За 2010 р. він фактично становив 883,18 дол. на одного українця, що обумовлено як зростанням розмірів державного боргу та скороченням чисельності населення в Україні з 48 664 тис. до 45 783 тис. осіб, так і змінами валютного курсу гривні до долара США.

Отже, управління державним боргом потребує врахування значної кількості чинників, якісного контролю і постійного моніторингу та обліку не лише розмірів державного боргу, а й результативності кредитних проектів, боргових інструментів та відповідних видатків бюджетів. Вагому роль у забезпеченні ефективності управління державним боргом має відіграти виважена й узгоджена із соціально-економічними процесами бюджетна та боргова політика держави, розрахована на середньострокову перспективу.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. *Визначте сутність та наслідки залучення коштів через систему державного кредиту.*
2. *Розкрийте сутність та види боргового фінансування бюджетних програм.*
3. *Охарактеризуйте сутність державного боргу як результату розвитку державного запозичення.*
4. *Розкрийте види державних позик, їх класифікацію.*
5. *Яка участь органів влади у формуванні та обслуговуванні державних боргів?*
6. *У чому полягають сутність та мета управління державним боргом?*
7. *Охарактеризуйте управління державним боргом як складову бюджетного процесу.*
8. *Які складові елементи системи управління державним боргом?*

9. Розкрийте зміст боргової політики України.
10. Охарактеризуйте вплив ринків державних внутрішніх та зовнішніх боргових зобов'язань на фінансування бюджетного дефіциту.
11. Які чинники впливають на розвиток ринків державних внутрішніх та зовнішніх боргових зобов'язань?
12. Розкрийте проблеми ефективності функціонування ринку внутрішніх боргових зобов'язань.
13. У чому полягає сутність контролю ефективності використання запозичених коштів як складової бюджетного процесу?
14. Розкрийте сутність планування залучення коштів для фінансування бюджетного дефіциту як складового елементу системи управління державним боргом.
15. Які чинники впливають на державні потреби у внутрішніх та зовнішніх запозиченнях?
16. Які види запозичень державного сектору визначають особливості бюджетних видатків?
17. Які переваги й недоліки боргових інструментів, що обертуються на внутрішньому фондовому ринку?
18. Розкрийте державні гарантії повернення отриманих позик та їх наслідки.
19. Охарактеризуйте сутність, види і наслідки дефолту.
20. Розкрийте склад, структуру та обсяги виплат держави з обслуговування державних боргів.
21. Які джерела фінансування видатків на обслуговування внутрішнього і зовнішнього державних боргів?
22. Як визначається коефіцієнт обслуговування державного боргу?
23. Розкрийте сутність управління і регулювання стану та розмірів державної заборгованості.
24. Охарактеризуйте основні боргові ризики.
25. Боргова безпека держави та її показники.



Тема 13



КАЗНАЧЕЙСЬКЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

Основні поняття та терміни

Казначейство держави, казначейська система виконання бюджету, учасники бюджетного процесу, розпорядники бюджетних коштів, бюджетний розпис, бюджетні асигнування, бюджетні зобов'язання, державні доходи, державні видатки, бухгалтерський облік виконання бюджетів, звітність про виконання бюджету, контрольні повноваження, єдиний казначейський рахунок, бюджетні рахунки, небюджетні рахунки.

13.1. ХАРАКТЕРИСТИКА ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Розвиток казначейської системи виконання державного та місцевих бюджетів розпочався в 1995 р., коли Указом Президента України було створено Державне казначейство України, у 2010 р. перейменоване в Державну казначейську службу України (ДКС України). Державна казначейська служба як орган оперативного управління бюджетними коштами в єдиному центрі акумулює надходження до бюджету та здійснює платежі за видатками державного та місцевих бюджетів через систему рахунків, відкритих в органах казначейства, за допомогою безготівкового перерахування коштів.

У своєму розвитку Державна казначейська служба України пройшла відповідні етапи, що супроводжувалися перерозподілом виконання основних функцій казначейства як між банківською та фінансовою системами, галузевими міністерствами й відомствами, так і між підрозділами центрального апарату Міністерства фінансів, його місцевими фінансовими органами з подальшим зосередженням цих функцій в органах казначейства.

Державна казначейська служба України є центральним органом виконавчої влади. Її діяльність спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України для реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, тому воно є учасником системи електронних платежів Національного банку України.

Стаття 43 Бюджетного кодексу України передбачає, що при виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів.

Державна казначейська служба України забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого в Національному банку України.

Казначейське обслуговування бюджетних коштів передбачає:

1) розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства;

2) контроль за здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету, взятті бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійсненні платежів за цими зобов'язаннями;

3) ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів з дотриманням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

4) здійснення інших операцій з бюджетними коштами.

В органах казначейства бюджетним установам і одержувачам бюджетних коштів відкриваються рахунки в установленому законодавством порядку.

Поняття *«казначейська система виконання бюджету»* набагато ширше, ніж суто технічне поняття *«казначейське обслуговування бюджетних коштів»*, передбачене Бюджетним кодексом України. Головне призначення казначейської системи — сприяти оптимальному управлінню доходами та видатками бюджету. Це завдання охоплює широкий спектр функцій.

По-перше, казначейство виконує в державі функцію «головного бухгалтера». Воно готує фінансові звіти й діє як злагоджений механізм, що концентрує бюджетні кошти в єдиній системі рахунків підпорядкованих структур і створює єдину інформаційну базу з виконання бюджету. Інформація, яку надає казначейство урядові, дає змогу оцінити ефективність роботи органів державного управління та скласти точніше уявлення про економічні наслідки бюджетної політики держави.

По-друге, здійснюючи контроль за всіма операціями, пов'язаними з надходженнями та видатками, казначейство виконує також роль «касира» держави. Маючи інформацію, коли та які видатки здійснюватимуть бюджетні установи, органи казна-

чейства оперативно управляють вільними залишками коштів. Вони можуть вносити пропозиції щодо зменшення залучення обсягів короткострокових запозичень, погашення внутрішньо-касових розривів, що сприятиме економії бюджетних коштів, які спрямовуються на погашення державного боргу та на видатки, пов'язані з його обслуговуванням.

До компетенції органів казначейства належить здійснення контролю: за дотриманням єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складанням звітності про виконання бюджетів, кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі касового виконання бюджетів; відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розписам відповідних бюджетів; відповідністю платежів узятим зобов'язанням та бюджетним асигнуванням у процесі оплати витрат бюджетних установ; за процесом виконання бюджетів, надходженням і використанням коштів державних цільових фондів тощо.

При здійсненні касових видатків перевіряються всі бухгалтерські, фінансові та інші документи, що підтверджують право й законність проведених витрат. У разі виявлення порушень оформляється відмова в оплаті рахунку. Отже, органи казначейства здійснюють контроль за виконанням бюджетів на всіх етапах використання бюджетних коштів, тобто на етапі прийняття зобов'язань, попередньої перевірки та оплати рахунків розпорядників.

Суть діяльності Державної казначейської служби України полягає в тому, що вона забезпечує виконання державного бюджету через облік надходжень, податків, зборів та інших обов'язкових платежів і проведення видатків державного бюджету через оплату рахунків об'єктів господарської діяльності, які виконали роботи, надали послуги відповідним розпорядникам коштів.

У своїй діяльності Державна казначейська служба України взаємодіє з органами законодавчої і виконавчої влади, національним і комерційними банками України, іншими учасниками бюджетного процесу та фінансовими інституціями. Вона є з'єднувальним ланцюгом у бюджетному процесі між органами виконавчої влади та установами банківської системи. Цей процес розпочинається з контролю за плановими показниками, що надходять від Міністерства фінансів та розпорядників бюджетних коштів (розпис державного бюджету, кошториси та плани асигнувань), і закінчується складанням звітності після проведення процедур попереднього контролю перед здійсненням платежу.

Спираючись на багаторічний світовий і вітчизняний досвід функціонування казначейства, можна стверджувати, що казначейська система виконання бюджету набула своєрідних базових принципів:

Принцип єдності каси і єдності вимог до бухгалтерського обліку та складання звітності. Цей принцип логічно впливає з визначальної норми бюджетного права про цілісність бюджетної системи. У свою чергу, ця норма забезпечується згідно з Бюджетним кодексом України єдиною правовою базою, єдиною грошовою системою, єдиним регулюванням бюджетних відносин, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів і ведення бухгалтерського обліку та звітності.

Принцип збалансованості передбачає, що повноваження на здійснення видатків бюджету мають відповідати обсягу надходжень до бюджету. Зокрема, особа, яка бере зобов'язання щодо витрат, та особа, яка їх оплачує, не може бути одна й та сама.

Принцип повноти внесення в облік і звітність усіх операцій, пов'язаних з надходженнями та здійсненням видатків бюджету.

Принцип цільового спрямування бюджетних коштів полягає в тому, що кошти спрямовуються казначейством тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями. Такий підхід дає можливість установити відповідальних і за цільове спрямування, і за цільове використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу й міру відповідальності кожного учасника бюджетного процесу.

Державна казначейська служба України виконує такі завдання:

— відповідно до закону про державний та місцеві бюджети відкриває рахунки для забезпечення казначейського обслуговування бюджетів. Так, станом на 1 грудня 2010 р. казначейство обслуговує 61 032 розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, зокрема по державному бюджету — 18 273, по місцевих бюджетах — 42 759;

— здійснює заходи для безперерійного розрахунково-касового обслуговування розпорядників, одержувачів та інших клієнтів;

— своєчасно складає та надає Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України звітність про виконання державного, місцевих та зведеного бюджетів.

Організаційна структура Державної казначейської служби відтворює структуру адміністративно-територіального устрою України.

Відповідно до цього казначейська система України має трирівневу структуру (рис. 13.1):

- вища ланка — Державна казначейська служба України;
- середня ланка — Головні управління Державної казначейської служби в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі;
- базова ланка — управління Державної казначейської служби в містах, районах, районах у містах.



Рис. 13.1. Структура Державної казначейської служби України

Єдина централізована система, що об'єднує Державну казначейську службу України та її територіальні органи, створена з метою ефективного управління доходами та видатками в процесі виконання бюджетів усіх рівнів, підвищення оперативності проведення видатків при виконанні державних програм, посилення контролю за надходженням та цільовим спрямуванням бюджетних коштів, підвищення дієвості бюджетної політики держави.

У процесі касового виконання державного та місцевих бюджетів органи казначейства здійснюють облік надходжень податків, зборів, інших обов'язкових платежів та проведення видатків розпорядників бюджетних коштів через оплату рахунків установ і організацій, які виконали роботи, надали послуги відповідним розпорядникам коштів.

У роботі ДКС України широко застосовуються інформаційні технології, які спрощують та прискорюють численні процедурні моменти в процесі казначейського виконання державного бюджету. Під час обслуговування останнього реалізуються такі ін-

формаційні процеси: опрацювання, обмін, накопичення та управління даними, а також формування звітів.

Сьогодні в системі казначейства України для обслуговування бюджетів діє програмний продукт — автоматизована система «Казна», що дає можливість спостерігати за рухом грошових коштів бюджетних установ. Одним із пріоритетних завдань, які стоять перед розробниками даного програмного продукту, є спрощення й уніфікація звітності з виконання бюджетів.

13.2. РОЗПОРЯДНИКИ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ, ЇХ ФУНКЦІЇ

Для здійснення програм і заходів, які проводяться за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів.

Розпорядники бюджетних коштів — бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету.

Головними ознаками розпорядника бюджетних коштів є:

- належність до бюджетних установ;
- отримання бюджетних асигнувань;
- взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету.

Кошти бюджету, які отримують фізичні та юридичні особи, що не мають статусу бюджетної установи (одержувачі бюджетних коштів), надаються їм лише через розпорядника бюджетних коштів.

Бюджетне призначення — повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане Бюджетним кодексом, Законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), яке має кількісні, часові й цільові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування. Бюджетні асигнування надаються розпорядникам коштів відповідного бюджету для здійснення програм і заходів за рахунок коштів цього бюджету. Адже бюджетне асигнування — повноваження розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів. Тому бюджетним зобов'язанням є будь-яке здійснене відповідно до

бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього самого періоду або в майбутньому.

Стаття 22 Бюджетного кодексу України визначає склад та функції розпорядників бюджетних коштів. За обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів поділяються на:

— головних розпорядників бюджетних коштів — бюджетні установи в особі їх керівників, які отримують повноваження через установлення бюджетних призначень;

— розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня — бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків бюджету.

Головними розпорядниками бюджетних коштів можуть бути виключно:

1. За бюджетними призначеннями, визначеними Законом про Державний бюджет України, — установи, уповноважені забезпечувати діяльність Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України в особі їх керівників; міністерства, Конституційний Суд України, Верховний Суд України, вищі спеціалізовані суди та інші органи, безпосередньо визначені Конституцією України, в особі їх керівників, а також Національна академія наук України, Національна академія аграрних наук України, Національна академія медичних наук України, Національна академія педагогічних наук України, Національна академія правових наук України, Національна академія мистецтв України, інші установи, уповноважені законом або Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у відповідній сфері, в особі їх керівників.

2. За бюджетними призначеннями, визначеними рішенням про Республіканський бюджет Автономної Республіки Крим, — уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради Автономної Республіки Крим та Ради міністрів Автономної Республіки Крим, а також міністерства та інші органи влади Автономної Республіки Крим в особі їх керівників.

3. За бюджетними призначеннями, визначеними іншими рішеннями про місцеві бюджети, — місцеві державні адміністрації, виконавчі органи та апарати місцевих рад (секретаріат Київської міської ради), головні управління, управління, відділи та інші са-

мостійні структурні підрозділи місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів місцевих рад в особі їх керівників.

Головні розпорядники коштів Державного бюджету України визначаються та затверджуються Законом про Державний бюджет України через установлення їм бюджетних призначень.

Головні розпорядники коштів місцевих бюджетів визначаються рішенням про місцевий бюджет.

Відомча класифікація видатків та кредитування бюджету містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків та кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів.

На основі відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету Державна казначейська служба України складає й веде єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів.

Головні розпорядники бюджетних коштів визначають мережу розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня й одержувачів бюджетних коштів з урахуванням вимог щодо формування єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів і даних такого реєстру.

Головний розпорядник бюджетних коштів:

1) розробляє плани діяльності на плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди [у тому числі заходи щодо реалізації інвестиційних програм (проектів)];

2) організовує та забезпечує на підставі плану діяльності та індикативних прогнозних показників бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди складання проекту кошторису та бюджетного запиту й подає їх Міністерству фінансів України (місцевому фінансовому органу);

3) отримує бюджетні призначення через їх затвердження у Законі про Державний бюджет України (у рішенні про місцевий бюджет); приймає рішення щодо делегування повноважень на виконання бюджетної програми розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та/або одержувачами бюджетних коштів, розподіляє та доводить до них у встановленому порядку обсяги бюджетних асигнувань;

4) затверджує кошториси розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (плани використання бюджетних коштів одержувачів бюджетних коштів), якщо інше не передбачене законодавством;

5) розробляє проекти порядку використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами, передбаченими ч. 7 ст. 20 Бюджетного кодексу України;

6) розробляє та затверджує паспорти бюджетних програм і складає звіти про їх виконання, здійснює аналіз показників виконання бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);

7) здійснює управління бюджетними коштами в межах установлених йому бюджетних повноважень та оцінює ефективність бюджетних програм, забезпечуючи ефективно, результативно і цільове використання бюджетних коштів, організацію та координацію роботи розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів у бюджетному процесі;

8) здійснює контроль за своєчасним поверненням у повному обсязі до бюджету коштів, наданих за операціями з кредитування бюджету, а також кредитів (позик), отриманих державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста), та коштів, наданих під державні (місцеві) гарантії;

9) здійснює внутрішній контроль за повнотою надходжень, взяттям бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів і витрачанням ними бюджетних коштів;

10) забезпечує організацію та ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової і бюджетної звітності в порядку, установленому законодавством;

11) забезпечує доступність інформації про бюджет.

В основу плану діяльності головного розпорядника коштів державного бюджету покладено індикативні прогнозні показники обсягів видатків і надання кредитів з бюджету на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди, доведені Міністерством фінансів України. Цей план складається відповідно до прогнозних і програмних документів економічного й соціального розвитку, державних цільових програм із визначенням очікуваних результатів діяльності. Плани діяльності щорічно приводяться у відповідність до показників державного бюджету на плановий бюджетний період та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня — розпорядник, який у своїй діяльності підпорядкований відповідному головному розпорядникові та (або) діяльність якого координується че-

рез нього. Здебільшого це обласні установи й організації, у яких є підвідомчі підрозділи. На обласному рівні розпорядниками коштів є: управління освіти; фінансове управління, управління казначейства; обласна податкова адміністрація, контрольно-ревізійне управління, облдержадміністрація; управління агропромислового комплексу тощо.

Розпорядник бюджетних коштів може уповноважити одержувача бюджетних коштів на виконання заходів, передбачених бюджетною програмою, та надати йому кошти бюджету (на безповоротній чи поворотній основі) в межах відповідних бюджетних асигнувань.

Одержувач бюджетних коштів використовує їх на підставі плану використання бюджетних коштів, що містить розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі цього розпорядника бюджетних коштів.

Критерії визначення одержувача бюджетних коштів установлюються Кабінетом Міністрів України з урахуванням напрямів, досвіду і результатів діяльності, фінансово-економічного обґрунтування виконання заходів бюджетної програми та застосування договірних умов. Адже одержувачем бюджетних коштів є суб'єкт господарювання, громадська чи інша організація, яка не має статусу бюджетної установи, уповноважена розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, й отримує на їх виконання кошти бюджету.

Отже, бюджетними установами є органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними в установленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими.

13.3. ВЗАЄМОДІЯ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ ТА РОЗПОРЯДНИКІВ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

Взаємодія органів Державної казначейської служби України та розпорядників бюджетних коштів виявляється при виконанні видатків державного бюджету та його обліку. Стадіями виконання бюджету за видатками та кредитуванням є:

- 1) установлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету;

- 2) затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), а також порядку використання бюджетних коштів;
- 3) взяття бюджетних зобов'язань;
- 4) отримання товарів, робіт і послуг;
- 5) здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;
- 6) використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм;
- 7) повернення кредитів до бюджету (щодо кредитування бюджету).

Розглянемо перелічені стадії детальніше.

1. **Установлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів.** Відповідно до затвердженого розпису бюджету розпорядники бюджетних коштів одержують бюджетні асигнування, що є підставою для затвердження кошторисів.

Державна казначейська служба України здійснює контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису бюджету.

Розпорядники бюджетних коштів забезпечують управління бюджетними асигнуваннями і контроль за виконанням процедур та вимог, установлених Бюджетним кодексом.

2. **Затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм, а також порядку використання бюджетних коштів.** Міністерство фінансів України, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників відомості про граничні обсяги видатків бюджету та надання кредитів з бюджету загального фонду проекту відповідного бюджету на наступний рік, що є підставою для складання проектів кошторисів.

Для правильної і своєчасної організації роботи, пов'язаної зі складанням проектів кошторисів, головні розпорядники, керуючись відповідними документами Міністерства фінансів України, Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, місцевих фінансових органів щодо складання проектів відповідних бюджетів на наступний рік:

- установлюють для розпорядників нижчого рівня граничні обсяги видатків бюджету та/або надання кредитів із загального фонду бюджету, термін подання проектів кошторисів і дають вказівки щодо їх складання;

- розробляють і повідомляють розпорядникам нижчого рівня інші показники, яких вони мають дотримуватися відповідно до законодавства і які необхідні для правильного визначення видатків бюджету та надання кредитів із бюджету в проектах кошторисів;

- забезпечують складання проектів кошторисів на бюджетні програми (функції), що виконуються безпосередньо головними розпорядниками.

Головні розпорядники аналізують показники проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня щодо законності та правильності розрахунків, доцільності запланованих видатків бюджету та надання кредитів з бюджету, правильності їх розподілу відповідно до економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету, повноти надходження доходів або повернення кредитів, дотримання діючих ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів, а також інших показників відповідно до законодавства та складають проекти зведених кошторисів.

На основі проектів зведених кошторисів головні розпорядники формують бюджетні запити, які подаються Міністерству фінансів України, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам для включення до проектів відповідних бюджетів у встановленому ними порядку.

Термін розгляду показників проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня встановлюється головними розпорядниками так, щоб проекти зведених кошторисів могли бути своєчасно оформлені як бюджетні запити.

Проекти кошторисів складаються усіма установами на наступний бюджетний рік, якщо ці установи функціонували до початку року, на який плануються видатки бюджету та/або надання кредитів з бюджету.

У проектах кошторисів щодо надходжень зазначаються планові їх обсяги, які передбачається спрямувати на здійснення видатків бюджету та надання кредитів з бюджету із загального та спеціального фондів проектів відповідних бюджетів.

Порядок складання проектів кошторисів такий:

1. У двотижневий строк із дня прийняття Закону про Державний бюджет України, відповідного рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад Міністерство фінансів України, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників лімітні довідки про бюджетні асигнування.

2. Показники лімітної довідки доводяться до відома головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня для уточнення проєктів кошторисів і складання проєктів планів асигнувань загального фонду бюджету та надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів.

3. Розпорядники нижчого рівня уточнюють проєкти кошторисів, складають проєкти планів асигнувань загального фонду бюджету та надання кредитів із загального фонду, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувача), помісячних планів використання бюджетних коштів і подають їх головним розпорядникам для уточнення показників, зазначених у цих проєктах кошторисів і планів.

4. Розпорядники свої витрати приводять у відповідність до бюджетних асигнувань та інших показників, доведених лімітними довідками.

5. Проєкти кошторисів і планів асигнувань установ у разі потреби розглядаються головним розпорядником.

6. Головні розпорядники після одержання лімітних довідок подають Міністерству фінансів України, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам уточнені проєкти зведених кошторисів, зведених планів асигнувань загального фонду бюджету та надання кредитів із загального фонду бюджету, зведених планів спеціального фонду.

7. Міністерство фінансів України надсилає Державній казначейській службі для реєстрації, обліку та виконання затверджений розпис державного бюджету.

8. Державна казначейська служба протягом трьох робочих днів після затвердження зазначеного розпису доводить до головних розпорядників витяги з його складових, які є підставою для затвердження в установленому порядку: кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету та надання кредитів із загального фонду, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів — усіма розпорядниками; планів використання бюджетних коштів — одержувачами.

9. Міністерство фінансів України надсилає для реєстрації, обліку та виконання помісячний розподіл міжбюджетних трансфертів за кодами бюджетів відповідним місцевим бюджетам

згідно із затвердженим розписом державного бюджету Державній казначейській службі, що доводить показники розподілу до своїх органів, які, у свою чергу, доводять їх до Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, головних фінансових управлінь обласної, Київської міської та фінансового управління Севастопольської міської державної адміністрації.

10. Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до відповідних органів Державної казначейської служби затверджені розписи відповідних місцевих бюджетів, а до головних розпорядників — витяги із зазначених розписів, які є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету та надання кредитів із загального фонду — розпорядниками, планів використання бюджетних коштів — одержувачами.

11. Плани використання бюджетних коштів одержувачами затверджуються їх керівниками за погодженням із розпорядниками, через яких вони одержують бюджетні кошти.

12. У тижневий термін після затвердження штатних розписів головні розпорядники подають Міністерству фінансів України, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам зведені показники за мережею, штатними розписами і контингентами установ та одержувачів за формами, установленими Міністерством фінансів України.

13. Розпорядники бюджетних коштів затверджують кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету та надання кредитів із загального фонду, плани спеціального фонду і штатні розписи, у тритижневий термін після прийняття державного бюджету подають Міністерству фінансів затверджені кошториси, розрахунки до них, календарні плани, плани асигнувань загального фонду бюджету та надання кредитів із загального фонду, плани спеціального фонду і штатні розписи.

14. Міністерство фінансів, Державна фінансова інспекція, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи щороку в межах своєї компетенції після прийняття відповідних бюджетів перевіряють правильність складення і затвердження кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету та надання кредитів із загального фонду, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів.

15. Розпорядники мають право провадити діяльність виключно в межах бюджетних асигнувань, затверджених кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету та надання кредитів із загального фонду, планами спеціального фонду.

16. Після закінчення 30-денного терміну органи Державної казначейської служби здійснюють операції з розрахунково-касового обслуговування розпорядників коштів бюджету тільки відповідно до затверджених та зареєстрованих в обліку відповідних органів казначейства кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету та надання кредитів із загального фонду, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів.

Протягом бюджетного періоду розпорядники вносять зміни до спеціального фонду кошторису щодо власних надходжень на підставі довідки Державної казначейської служби про підтвердження надходжень на спеціальні реєстраційні рахунки, відкриті в органах казначейства, та довідки про зміни до кошторису без внесення відповідних змін до бюджетного розпису за спеціальним фондом бюджету.

Розпорядники нижчого рівня подають розпорядникам вищого рівня завірені відповідним органом Державної казначейської служби копії затверджених довідок про внесення змін до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями. Зміни вносяться на підставі розрахунків з відповідним обґрунтуванням. Якщо фактичний обсяг власних надходжень бюджетних установ з урахуванням залишків бюджетних коштів на початок року менший, ніж планові показники, ураховані в спеціальному фонді кошторису, розпорядники зобов'язані за три тижні до кінця бюджетного періоду внести зміни до спеціального фонду кошторису щодо зменшення надходжень і видатків з урахуванням очікуваного виконання спеціального фонду кошторису у відповідному бюджетному періоді. Розпорядники упорядковують бюджетні зобов'язання з урахуванням внесених до спеціального фонду кошторису змін. Органи казначейства ведуть облік таких змін.

Зміни до спеціального фонду кошторису за іншими надходженнями (крім власних надходжень бюджетних установ) вносяться в порядку, за яким після внесення відповідних змін до бюджетного розпису складаються довідки про ці зміни.

Планові показники за спеціальним фондом кошторису розпорядників у формах звітності мають відповідати даним обліку, який ведеться органами Державної казначейської служби. Головні розпорядники під час складання та подання зведеної фінансової звітності враховують дані довідок про внесення змін до кошторису, які є підставою для відображення планових показників за власними надходженнями у зведених звітах про виконання кошторисів. При цьому зазначені дані мають відповідати даним обліку Державної казначейської служби.

Так, отриманню бюджетних асигнувань передують формування відповідної бази даних щодо мережі розпорядників бюджетних коштів, затвердження бюджетних призначень і доведення витягів із них до відома розпорядників коштів. На цьому етапі головні розпорядники коштів державного бюджету до початку бюджетного року визначають мережу розпорядників нижчого рівня й одержувачів бюджетних коштів на відповідній території, зміни в територіальному розміщенні мережі підвідомчих установ, оформляють інформацію і подають ДКС України не пізніше 15 грудня звітного періоду.

Державна казначейська служба України узагальнює інформацію, отриману від головних розпорядників. Розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня, у свою чергу, формують і подають в установленій формі до управлінь ДКС України дані стосовно територіальної мережі та змін у ній. Звірівши отриману інформацію, вона узагальнює її, групує за територіальними одиницями. Після отримання від Міністерства фінансів затвердженого річного розпису асигнувань державного бюджету та розпису асигнувань загального фонду державного бюджету Державна казначейська служба України реєструє та відображає дані на відповідних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку; упродовж трьох днів доводить витяги з річного розпису призначень і помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету до головних розпорядників коштів, які, у свою чергу, у такий самий період подають ДКС України розподіл показників зведених кошторисів доходів і видатків та розподіл показників зведених планів асигнувань із загального фонду бюджету щодо визначених показників мережі.

Державна казначейська служба України перевіряє отримані дані, узагальнює інформацію і формує річний розпис асигнувань державного бюджету та помісячний розпис асигнувань загального фонду за територіями у розрізі розпорядників коштів нижчо-

го рівня. У свою чергу, територіальне управління ДКС України бере їх на облік, формує витяги з річного розпису асигнувань державного бюджету і доводить до відома розпорядників, які обслуговуються даним управлінням.

Розпорядники бюджетних коштів подають відповідним органам Державної казначейської служби затверджені кошториси, плани використання бюджетних коштів, плани асигнувань загального фонду державного бюджету.

Доведені обсяги бюджетних асигнувань є підставою для того, аби розпорядники й одержувачі бюджетних коштів взяли бюджетні зобов'язання.

Надалі після визначеного законодавством терміну органи казначейства оплачують рахунки розпорядників бюджетних коштів у порядку, встановленому Державною казначейською службою України, тільки відповідно до затверджених і взятих на облік кошторисів, планів асигнувань загального фонду державного бюджету та планів використання бюджетних коштів.

За умови прийняття головним розпорядником бюджетних коштів рішення стосовно перерозподілу раніше виділених (невикористаних) асигнувань або в разі помилково здійснених операцій головний розпорядник подає до ДКС України лист із обґрунтуванням необхідності перерозподілу виділених асигнувань та коригувального розподілу, а на підставі прийнятого рішення щодо коригування Державна казначейська служба готує коригувальні реєстри та зведення реєстрів відкритих асигнувань.

Якщо розпис державного бюджету не затверджено до початку бюджетного року, ДКС України отримує від Міністерства фінансів України тимчасовий кошторис на певний період і витяги з нього доводить до відома головних розпорядників. Бюджетні установи складають на цей період тимчасові індивідуальні кошториси, які затверджують у встановленому законодавством порядку.

Упродовж року бюджетні установи можуть вносити зміни до кошторисів і планів асигнувань, які оформляють відповідними довідками в законодавчо встановленому порядку. Довідка, що її бере на облік орган казначейства, є невід'ємною частиною кошторису і плану асигнувань бюджетної установи і водночас обов'язковою інформацією стосовно коригування обсягів їхніх зобов'язань.

3. Взяття бюджетних зобов'язань. Розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання та здійснюють платежі тільки в межах бюджетних асигнувань, установлених коштори-

сами, враховуючи необхідність виконання бюджетних зобов'язань попередніх років, узятих на облік органами казначейства; щодо завдань (проектів) Національної програми інформатизації — після їх погодження з Генеральним державним замовником Національної програми інформатизації — центральним органом виконавчої влади, визначеним Кабінетом Міністрів України.

Розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання за спеціальним фондом бюджету виключно в межах відповідних фактичних надходжень спеціального фонду бюджету.

За бюджетними програмами, які здійснюються із залученням державою кредитів (позик) від іноземних держав, банків, міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних програм (проектів), термін дії яких завершується в поточному бюджетному періоді, розпорядники бюджетних коштів мають право брати відповідні бюджетні зобов'язання в четвертому кварталі поточного бюджетного періоду понад фактичні надходження таких кредитів (позик) за умов наявності письмової згоди кредитора на оплату цих зобов'язань протягом першого кварталу наступного бюджетного періоду.

Розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, за якими розпорядником бюджетних коштів взято зобов'язання без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених Бюджетним кодексом та Законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), є недійсними. За такими операціями не виникають бюджетні зобов'язання й не утворюється бюджетна заборгованість.

Зобов'язання, взяті учасником бюджетного процесу без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених Бюджетним кодексом та Законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), не вважаються бюджетними зобов'язаннями і не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Взяття таких зобов'язань є порушенням бюджетного законодавства. Видатки 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, установлених Бюджетним кодексом та Законом про Державний бюджет України (рішенням про міс-

цевий бюджет), стягуються з осіб, винних у взятті таких зобов'язань, у судовому порядку.

Державна казначейська служба України здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів і відображає їх у звітності про виконання бюджету. При реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань перевіряється відповідність напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі).

Бюджетні зобов'язання щодо виплати субсидій, допомоги, пільг з оплати спожитих житлово-комунальних послуг та послуг зв'язку (у частині абонентної плати за користування квартирним телефоном), компенсацій громадянам з бюджету, на що згідно з законами України мають право відповідні категорії громадян, обліковуються ДКС України незалежно від визначених на цю мету бюджетних призначень.

Порядок здійснення реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів визначається Державною казначейською службою України за погодженням з Міністерством фінансів.

4. Здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань. Розпорядник бюджетних коштів після отримання товарів, робіт і послуг відповідно до умов узятого бюджетного зобов'язання приймає рішення про їх оплату та дає доручення на здійснення платежу органу казначейства, якщо інше не передбачено бюджетним законодавством, визначеним п. 5 ч. 1 ст. 4 Бюджетного кодексу.

Державна казначейська служба України здійснює платежі за дорученнями розпорядників бюджетних коштів у разі наявності:

1) відповідного бюджетного зобов'язання для платежу в бухгалтерському обліку виконання бюджету;

2) затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);

3) відповідних бюджетних асигнувань у розпорядників бюджетних коштів.

5. Повернення кредитів до бюджету. У разі надання кредитів із бюджету в позичальників виникає заборгованість перед бюджетом. З моменту надання кредитів із бюджету права кредитора вимагати від позичальників повернення таких кредитів до

бюджету в повному обсязі переходять до держави (Автономної Республіки Крим, територіальної громади).

Позовна давність на вимоги щодо погашення такої заборгованості не поширюється.

Органи Державної податкової служби України визначаються органами стягнення простроченої заборгованості суб'єктів господарювання перед державою (Автономною Республікою Крим, територіальною громадою) за кредитами з бюджету.

Отримання і використання товарів (робіт, послуг) для реалізації бюджетних програм як стадії виконання бюджету за видатками та кредитуванням є виключною компетенцією розпорядників бюджетних коштів.

13.4. КАСОВЕ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗА ДОХОДАМИ І ВИДАТКАМИ

Касове виконання державного бюджету — це процес, що передбачає дотримання відповідних вимог, основними з яких є:

1) відкриття рахунків із виконання бюджету в системі органів Державної казначейської служби;

2) здійснення видатків, визначених законом про Державний бюджет України на відповідний бюджетний рік, у межах реальних надходжень і в терміни, що дають можливість виконати відповідну бюджетну програму й погасити державний борг;

3) проведення процедур попереднього й поточного контролю під час здійснення витрат.

Державна казначейська служба України здійснює платежі за видатками державного бюджету через систему своїх органів за допомогою безготівкового перерахування коштів. З цією метою органам казначейства відкрито рахунок, який називається «Єдиний казначейський рахунок».

Єдиний казначейський рахунок — це рахунок, відкритий Державній казначейській службі України в Національному банку України для обліку коштів та здійснення розрахунків у Системі електронних платежів Національного банку України. На єдиний казначейський рахунок (ЄКР) зараховуються податки, збори, інші обов'язкові платежі державного та місцевих бюджетів і надходження з інших джерел. З них органи казначейства здійснюють платежі

безпосередньо на користь суб'єктів господарської діяльності, котрі виконали роботи або надали послуги розпорядникам бюджетних коштів. Він об'єднує 28 субрахунків, що діють в єдиному режимі та через які органи Державної казначейської служби проводять операції з коштами.

На єдиному казначейському рахунку виконується облік усіх здійснюваних на ньому операцій, що дає можливість Державній казначейській службі України мати в реальному режимі часу інформацію про:

- баланс єдиного казначейського рахунку, отриманий як результат здійснення операцій на всіх субрахунках єдиного казначейського рахунку;

- рух коштів за доходами державного бюджету відповідно до бюджетної класифікації;

- рух коштів за видатками державного бюджету відповідно до бюджетної класифікації;

- рух коштів за місцевими бюджетами з моменту їх обслуговування в системі Державної казначейської служби України;

- результати виконання бюджетів.

Функціонування єдиного казначейського рахунку забезпечує:

- повну незалежність держави від банківської системи у справі контролю та обліку коштів бюджету;

- доскональну базу даних за бюджетними показниками;

- облік коштів, що надходять до державного бюджету та місцевих бюджетів;

- розподіл загальнодержавних податків, зборів та обов'язкових платежів між державним бюджетом і місцевими бюджетами за нормативами, затвердженими Верховною Радою України;

- зарахування на рахунки місцевих бюджетів належних їм коштів відповідно до нормативів та результатів взаєморозрахунків;

- дотримання принципу цільового використання бюджетних коштів завдяки здійсненню попереднього контролю;

- подання інформації органам законодавчої та виконавчої влади щодо здійснених на єдиному казначейському рахунку операцій;

- оптимальні можливості для прийняття представниками законодавчої та виконавчої влади оперативних рішень щодо використання залишків коштів єдиного казначейського рахунку.

Джерелом здійснення видатків з єдиного казначейського рахунку є надходження на балансовий рахунок № 3510 «Доходи Державного бюджету», загальна сума якого щоденно (або в ре-

жимі реального часу) перераховується на балансовий рахунок № 3513 «Кошти державного бюджету».

Залишки коштів на бюджетних рахунках органів казначейства, відкритих в установах банків за балансовим рахунком № 3513 «Кошти державного бюджету», мають бути позитивними. Дебетове сальдо за ним не допускається. Бюджетні кошти розпорядників коштів, які перебувають на їх реєстраційних рахунках, використовуються ними відповідно до затверджених асигнувань та лімітів видатків.

З метою поліпшення ефективності управління бюджетними коштами наказом Державної казначейської служби України від 11 лютого 2002 р. № 23 затверджено Порядок управління єдиним казначейським рахунком. Цей порядок передбачає організацію роботи в центральному апараті ДКС України, установлення ліміту ЄКР, а також його підкріплення. Відповідно до Порядку виконання державного бюджету за видатками за умови функціонування внутрішньої платіжної системи відповідні Управління формують реєстри та зведені реєстри на виділення бюджетних асигнувань.

Запровадження ЄКР дає змогу централізувати бюджетні кошти і забезпечити досконалу базу даних за бюджетними показниками; швидше перераховувати за призначенням кошти, що надходять до державного та місцевого бюджетів; розподіляти загальнодержавні податки, збори та обов'язкові платежі між державним і місцевими бюджетами; дотримуватися принципу цільового спрямування бюджетних коштів через здійснення попереднього контролю, забезпечувати повну незалежність держави від банківської системи у справі контролю та обліку доходів і платежів.

В органах казначейства, у свою чергу, відкриваються бюджетні та небюджетні рахунки.

Бюджетні рахунки — рахунки, які відкриваються в органах Державної казначейської служби України для забезпечення казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів.

Бюджетні рахунки для зарахування надходжень (рахунки за надходженнями) — рахунки для зарахування доходів бюджетів, надходжень у частині повернення до бюджетів бюджетних позичок, фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, та кредитів, у тому числі залучених державою або під державні гарантії.

Бюджетні рахунки для операцій клієнтів з бюджетними коштами — рахунки для здійснення операцій за асигнуваннями,

передбаченими на виконання відповідних програм і заходів у державному та місцевих бюджетах, які відкриваються розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів і поділяються на:

— реєстраційні рахунки, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку операцій з виконання загального фонду кошторисів;

— спеціальні реєстраційні рахунки, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку операцій з виконання спеціального фонду кошторисів;

— рахунки одержувачів бюджетних коштів, які відкриваються одержувачам бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету загального та/або спеціального фондів для обліку операцій з виконання плану використання бюджетних коштів;

— рахунки, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів для здійснення загальнодержавних видатків;

— рахунки, які відкриваються розпорядникам коштів місцевих бюджетів для обліку руху коштів загального та/або спеціального фондів місцевих бюджетів за міжбюджетними трансфертами;

— особові рахунки, які відкриваються розпорядникам коштів місцевих бюджетів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку руху коштів, виділених із загального та/або спеціального фондів місцевих бюджетів для розподілу між розпорядниками й одержувачами коштів місцевих бюджетів, а також відокремленими структурними підрозділами розпорядників коштів місцевих бюджетів.

Інші бюджетні рахунки — рахунки, які відкриваються за відповідними кодами бюджетної класифікації для здійснення операцій з обслуговування внутрішніх та зовнішніх боргових зобов'язань держави та в інших випадках, визначених нормативно-правовими актами.

Рахунки для обліку операцій з фінансування бюджетів, передбачених Законом про Державний бюджет України на відповідний рік.

Бюджетні рахунки відкриваються щорічно на початок нового бюджетного періоду відповідно до Закону України про Державний бюджет України та рішень про місцеві бюджети на відповідний рік. У разі неприйняття або несвоєчасного прийняття Закону України про Державний бюджет України відкриваються рахунки попереднього бюджетного періоду. Спеціальні реєстраційні рахунки, на яких зберігаються залишки коштів для покриття відповідних витрат у наступному бюджетному періоді з урахуванням їх цільового призначення, відкриваються в наступному бюджетному періоді з перенесенням невитрачених у попередньому періоді залишків коштів.

Небюджетні рахунки — рахунки, які відкриваються органами Державного казначейства України у випадках, передбачених законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, підприємствам, установам, організаціям за операціями, що не належать до операцій виконання бюджетів.

Розпорядники бюджетних коштів для відкриття бюджетних рахунків подають до органу казначейства такі документи:

а) заяву про відкриття рахунків установленого зразка за підписом керівника й головного бухгалтера або інших посадових осіб, яким відповідно до затвердженої в установленому порядку картки зі зразками підписів надано право першого та другого підписів;

б) копію довідки про включення до Єдиного державного реєстру підприємств і організацій України, засвідчену нотаріально або органом, що видав довідку;

в) копію належно зареєстрованого установчого документа (статуту, положення, засновницького договору), засвідчену органом, який здійснив реєстрацію, або нотаріально. Положення, які затверджуються постановами Кабінету Міністрів України чи указами Президента України, нотаріального засвідчення не потребують;

г) копію документа, що підтверджує взяття клієнта на облік в органі державної податкової служби, засвідчену органом, що видав документ, або нотаріально;

д) картку зі зразками підписів та відбитка печатки у двох примірниках;

е) копію документа, що підтверджує реєстрацію клієнта у відповідному органі Пенсійного фонду України, засвідчену органом, що його видав, або нотаріально;

ж) затверджений кошторис розпорядників бюджетних коштів, крім видатків бюджетів, кошториси для здійснення яких не складаються.

Одержувачі бюджетних коштів для відкриття рахунків подають до органу казначейства такі самі документи.

Для відкриття рахунків клієнти подають до органів казначейства картку зі зразками підписів осіб, яким відповідно до законодавства чи установчих документів клієнта надано право розпорядження рахунками і підписання платіжних, розрахункових та інших розпорядчих документів.

На кожного з клієнтів формуються справи з юридичного оформлення рахунків.

Бюджетні рахунки для операцій клієнтів із бюджетними коштами відкриваються щорічно на початок нового бюджетного періоду. При цьому розпорядники бюджетних коштів та відокремлені структурні підрозділи розпорядників бюджетних коштів, яким в органах казначейства справи з юридичного оформлення рахунків уже заведені (у минулі бюджетні періоди), обов'язково подають затверджений кошторис на відповідний рік, а одержувачі — план використання бюджетних коштів.

Днем відкриття рахунків вважається дата, зазначена на заяві про відкриття рахунків у розділі «Відмітки органу Державного казначейства України».

Документи на відкриття всіх рахунків подають до органу казначейства особи, які мають відповідні повноваження та право першого або другого підпису.

Розрахунок та установлення ліміту каси проводять клієнти, які обслуговуються в органах Державної казначейської служби України, самостійно на підставі розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі, що підписується особами, яким надано право першого та другого підписів, відповідно до вимог нормативно-правових актів Національного банку України. Для кожного клієнта складається окремий розрахунок установлення ліміту залишку готівки в касі.

У процесі здійснення операцій з бюджетними коштами Державна казначейська служба України:

по-перше, готує фінансові звіти та діє як злагоджений механізм, що концентрує бюджетні кошти в єдиній системі рахунків підпорядкованих структур і створює єдину інформаційну базу. Інформація, яку надає ДКС України уряду, дає змогу оцінити

ефективність роботи органів державного управління й отримати прозоріше уявлення про економічні наслідки бюджетної політики, провадженої урядом держави;

по-друге, здійснює контроль за всіма операціями, пов'язаними з надходженнями та видатками. Маючи інформацію, коли і які витрати здійснюватимуть бюджетні установи, ДКС України, оперативно управляючи вільними залишками коштів, може вносити пропозиції щодо зменшення залучення обсягів короткострокових запозичень, погашення внутрішньокласових розривів, що сприятиме економії бюджетних коштів, які спрямовуються на погашення державного боргу та на витрати, пов'язані з його обслуговуванням.

У процесі виконання державного бюджету за доходами органи казначейства здійснюють такі функції:

- установлюють порядок відкриття та відкривають рахунки в управліннях ДКС України для зарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджету (далі — платежі);

- ведуть бухгалтерський облік доходів бюджету відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державної казначейської служби України від 28 листопада 2000 р. № 119, у розрізі кодів бюджетної класифікації доходів;

- здійснюють розподіл платежів до державного та місцевих бюджетів відповідно до нормативів відрахувань, затверджених Законом про Державний бюджет України на відповідний рік, та перераховують за належністю розподілені кошти;

- здійснюють розподіл у розмірах, визначених законодавством, інших платежів, що зараховуються до державного бюджету та перераховують за належністю розподілені кошти;

- готують розрахункові документи і проводять повернення надмірно або помилково сплачених платежів до бюджету на підставі висновків органів Державної податкової служби, рішень судових органів, що здійснюють контроль за нарахуванням та сплатою платежів тощо;

- здійснюють відшкодування податку на додану вартість на підставі висновків органів Державної податкової служби та рішень судових органів;

- складають щоденну, періодичну та річну звітність за доходами відповідно до кодів бюджетної класифікації доходів та подають її відповідним органам, що здійснюють контроль за нарахуванням і сплатою платежів до бюджету.

Органи Державної казначейської служби України здійснюють операції з обробки платежів у такій послідовності:

- повернення надмірно та/або помилково зарахованих коштів;
- відшкодування платникам податку на додану вартість;
- розподіл платежів до бюджету за нормативами, установленими законодавчими актами;
- відшкодування дотацій місцевим бюджетам.

Платники податків (юридичні та фізичні особи) сплачують податки і збори (обов'язкові платежі) у безготівковій або готівковій формах. Платежі сплачуються платниками через установи банків, у яких вони обслуговуються, або через установи Укрпошти, установи Ощадного банку за місцезнаходженням платника.

Платежі до бюджету зараховуються на рахунки, відкриті в органах казначейства за відповідними балансовими рахунками Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів.

В основі казначейського обслуговування державного бюджету за видатками лежить комплекс організаційних процедур щодо забезпечення обліку видаткових операцій, здійснення контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів та формування фінансової звітності про виконання бюджетів за видатками.

До повноважень Державної казначейської служби України з касового виконання бюджету за видатками належать:

- відкриття рахунків для розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
- ведення зведених реєстрів розпорядників бюджетних коштів;
- здійснення оперативного прогнозування та касового планування бюджетних коштів згідно з бюджетним розписом;
- перерахування бюджетних коштів їх розпорядникам;
- оплата витрат розпорядників бюджетних коштів;
- облік та звітність по операціях касового виконання бюджету за видатками;
- закриття реєстраційних рахунків по закінченні бюджетного періоду.

Відповідно до Бюджетного кодексу виділяють такі стадії виконання державного бюджету за видатками:

- 1) установлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого бюджетного розпису;

- 2) затвердження кошторисів розпорядникам бюджетних коштів;
- 3) взяття бюджетних зобов'язань;
- 4) отримання товарів, робіт і послуг;
- 5) здійснення платежів;
- 6) використання товарів, робіт і послуг на виконання бюджетних програм.

Стаття 58 Бюджетного кодексу передбачає, що Державна казначейська служба України забезпечує достовірність інформації про виконання Державного бюджету України.

Звітність про виконання бюджетів зводиться та консолідується двома паралельними потоками — казначейством і головними розпорядниками бюджетних коштів. При цьому казначейство складає звітність про виконання бюджетів на підставі інформації за касовими операціями, відображеними в обліку з виконання бюджетів, та на підставі інформації, наведеної у звітності розпорядників бюджетних коштів.

З метою отримання якісної й достовірної інформації про виконання бюджетів зведенню показників звітності про виконання бюджетів передують кілька регламентованих процедур, що здійснюються як в автоматичному, так і в ручному режимі. Зокрема, у ручному режимі звіряються з даними розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів вилучення даних міжбюджетних трансфертів, які передаються між рівнями місцевих бюджетів, внесення до бази даних інформації за операціями бюджетних установ, проведених у натуральній формі й у валюті, даних про заборгованість, відновлення касових видатків, уточнюються планові показники тощо.

Таким чином, процес складання звітності про виконання бюджетів потребує максимальної злагодженості та тісної взаємодії між органами казначейства та розпорядниками бюджетних коштів на всіх рівнях з метою забезпечення повноти і достовірності інформації.

13.5. КОНТРОЛЬНІ ПОВНОВАЖЕННЯ ОРГАНІВ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ

Державна казначейська служба України контролює дотримання Єдиних правил обліку та звітності по бюджетах усіх рівнів і кошторисах, спрямування коштів за цільовим при-

значенням на стадії здійснення операцій із виконання бюджету на підставі документів розпорядників коштів, поданих до оплати.

Повноваження органів казначейства щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства регламентуються ст. 112 Бюджетного кодексу України та Положенням про Державну казначейську службу України, затвердженим Указом Президента від 13 квітня 2011 р. № 460/2001.

До компетенції органів казначейства належить здійснення контролю:

- за дотриманням єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів, кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі касового виконання бюджетів;

- за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розписам відповідних бюджетів;

- бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень і реєстрації зобов'язань розпорядників бюджетних коштів;

- за відповідністю платежів узятим зобов'язанням та бюджетним асигнуванням у процесі оплати витрат бюджетних установ;

- за процесом виконання бюджетів, а також за надходженням і використанням коштів державних цільових фондів.

Метою фінансового контролю, що здійснюється органами Державної казначейської служби, є зменшення кількості та обсягів порушень бюджетного законодавства і недопущення використання бюджетних коштів не за призначенням; взяття зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів понад обсяги виділених бюджетних асигнувань.

Органи казначейства здійснюють контроль за цільовим витрачанням коштів державного бюджету розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів. З цією метою при здійсненні касових видатків перевіряються всі бухгалтерські, фінансові та інші документи, що підтверджують право і законність проведених витрат. У разі виявлення порушень оформляється відмова в оплаті рахунку.

У такий спосіб органи казначейства забезпечують обслуговування державного та місцевих бюджетів і здійснюють контроль за цим процесом, а також контролюють надходження і використання коштів державних цільових фондів. Органи казначейства здійснюють контроль за виконанням бюджетів на всіх етапах

взяття зобов'язань, попередньої перевірки та оплати рахунків розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів.

Отже, фінансовий контроль, що проводиться Державною казначейською службою України та її територіальними органами за цілеспрямованим використанням коштів державного бюджету, охоплює весь процес здійснення видатків аж до безпосереднього проведення платежів на користь суб'єктів господарювання, які виконали роботи чи надали послуги розпорядникам бюджетних коштів. Його можна умовно розділити на чотири окремі самостійні етапи, що взаємозв'язані встановленими правилами автоматизованого ведення бухгалтерського обліку операцій виконання бюджетів.

Перший етап. Організація роботи органів казначейства щодо забезпечення обліку бюджетних асигнувань та контролю за їх додержанням.

Міністерство фінансів України у визначений термін подає затверджений річний розпис призначень державного бюджету та розпис асигнувань загального фонду державного бюджету ДКС України. Державна казначейська служба України протягом трьох календарних днів доводить витяги з річного розпису призначень державного бюджету та помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету до відома головних розпорядників коштів, що є підставою затверджувати в установленому порядку кошториси бюджетних установ та плани асигнувань із загального фонду бюджету.

Головні розпорядники коштів протягом трьох робочих днів після отримання витягу з розпису бюджету подають Державній казначейській службі України розподіл показників зведених кошторисів бюджетних установ та розподіл показників зведених планів асигнувань із загального фонду державного бюджету в розрізі розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів за територіями відповідно до мережі.

Державна казначейська служби України протягом п'яти робочих днів узагальнює одержані дані, формує річний розпис призначень бюджету та помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету за територіями у розрізі розпорядників коштів нижчого рівня для кожного управління Державної казначейської служби і відображає зазначену інформацію на відповідних бухгалтерських рахунках. Ці документи доводяться до управління ДКС України на електронних та паперових носіях інформації.

Розпорядники коштів усіх рівнів наступного робочого дня після отримання витягу з розпису подають затверджені кошториси бюджетних установ та плани асигнувань із загального фонду бюджету відповідним органам державної казначейської служби, де вони зв'язуються з даними отриманого розпису на відповідних бухгалтерських рахунках.

У разі невідповідності кошторисів і планів асигнувань розпорядники бюджетних коштів повинні привести зазначені документи у відповідність із витягом.

Другий етап. Організація роботи органів казначейства щодо обліку й консолідації інформації за зобов'язаннями розпорядників бюджетних коштів та одержувачів.

На цьому етапі встановлюються призначення (і, відповідно, резервування) частини бюджетних асигнувань для покриття конкретних витрат згідно з затвердженим бюджетом. Реєстрація на етапі прийняття зобов'язання необхідна з двох причин: для контролю фактичної наявності бюджетних коштів з метою взяття нових зобов'язань, а також для відстеження нових зобов'язань та їх наслідків з метою прогнозу впливу наявних коштів з єдиного казначейського рахунку.

Органи казначейства приймають від розпорядників бюджетних коштів та одержувачів, які в них обслуговуються, реєстри зобов'язань у межах залишків на відповідних бухгалтерських рахунках «Асигнування на взяття зобов'язань», а реєстри фінансових зобов'язань — у межах невикористаних залишків і обліковують їх на відповідних рахунках. Вони також узагальнюють інформацію про наявність неоплачених фінансових зобов'язань та передають її управлінням державної казначейської служби.

Державна казначейська служба України з метою ефективного управління коштами державного бюджету узагальнює інформацію щодо наявності неоплачених фінансових зобов'язань для прийняття відповідних рішень про виділення асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів.

Третій етап. Виділення бюджетних асигнувань ДКС України. На підставі ресурсного балансу на відповідний період, бюджетних призначень та з урахуванням неоплачених фінансових зобов'язань складаються пропозиції про виділення бюджетних зобов'язань із загального фонду державного бюджету в розрізі головних розпорядників бюджетних коштів.

Державна казначейська служба України згідно з пропозиціями головних розпорядників коштів готує розпорядження про виділення бюджетних асигнувань. Виділені бюджетні асигнування зараховуються на зведені особові або особові рахунки головних розпорядників бюджетних коштів. Останні подають до ДКС України розподіл виділених бюджетних асигнувань за територіями у розрізі розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів.

Отримані розподіли перевіряються щодо відповідності вказаних у них сум залишкам на відповідних рахунках, залишкам невикористаних асигнувань розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів, залучених до розподілу за даними бухгалтерського обліку, невиконаним зареєстрованим фінансовим зобов'язанням по даній мережі. Перевірені розподіли групуються Державною казначейською службою за територіями і складаються реєстри на виділення бюджетних асигнувань, які засобами електронного зв'язку передаються територіальним управлінням державної казначейської служби.

Четвертий етап. Контроль перед здійсненням видатків розпорядників бюджетних коштів та одержувачів коштів загального і спеціального фондів державного бюджету. Відповідно до поставлених завдань органи казначейства контролюють цільове спрямування бюджетних коштів на стадії проведення платежу на підставі документів, наданих розпорядниками бюджетних коштів.

Підставою для здійснення видатків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів є платіжні доручення, подані розпорядниками коштів, і документи, які підтверджують цільове спрямування коштів (рахунки, рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, акти на виконані роботи, трудові угоди тощо).

Подані розпорядниками бюджетних коштів, одержувачами та іншими клієнтами платіжні доручення перевіряються щодо правильності заповнення реквізитів та відповідності підписів і відбитка печатки зразкам. Для забезпечення контролю за витрачанням коштів документи, які підтверджують необхідність оплати рахунку, перевіряються щодо доцільності й ефективності витрат. Суми, що належать перерахуванню, звіряються з кошторисом бюджетної установи, із залишками невикористаних асигнувань за кодами бюджетної класифікації, взятими за непогашеними фінансовими зобов'язаннями.

Розрахункові документи, які підтверджують необхідність оплати рахунків, до проведення оплати залишаються в органі казначейства і повертаються розпорядникові коштів після здійснення оплати. На документах, що передбачають довгострокову дію і часткову оплату (договори, трудові угоди тощо), обов'язково на останній сторінці проставляється сума кожної окремої оплати й дата її проведення.

Документи приймаються органами казначейства від розпорядників бюджетних коштів:

— за загальним фондом та іншими доходами спеціального фонду — відповідно до зареєстрованих в органах Державної казначейської служби зобов'язань згідно з кошторисними призначеннями та помісячними планами асигнувань із загального фонду бюджету, в межах залишку коштів на рахунку за всіма кодами економічної класифікації видатків;

— за спеціальним фондом (крім інших доходів спеціального фонду) — відповідно до кошторису призначень та в межах залишків коштів на рахунку.

Таким чином, контроль, що проводиться органами казначейства, передує здійсненню касових видатків, а значить є ефективним засобом забезпечення їх цільового спрямування. У процесі контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів органи державної казначейської служби щодо виконання державного бюджету за видатками здійснюють такі види контролю:

Попередній контроль проводиться на етапі реєстрації зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, особливо на стадії санкціонування дозволу на витрачання бюджетних коштів. Під час взяття зобов'язань слід розмежувати:

— поточні зобов'язання — ті, які будуть виконані та потребують повної сплати в поточному році;

— перехідні зобов'язання — ті, сплата за якими здійснюватиметься за рахунок асигнувань протягом кількох років.

Слід мати на увазі, що взяття великого обсягу перехідних зобов'язань значно погіршує «гнучкість» бюджету, зменшує можливість виконання пріоритетних завдань.

Ефективність цієї форми контролю полягає в тому, що вона дає можливість запобігти порушенню чинного законодавства на етапах забезпечення обліку бюджетних асигнувань та контролю за їх дотриманням, узагальнення інформації про зобов'язання розпорядників коштів, виділення бюджетних асигнувань тощо.

У такий спосіб забезпечується здійснення контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів, а отже й ефективне управління державними фінансами.

Поточний контроль здійснюється у процесі оплати рахунків розпорядників і одержувачів бюджетних коштів. До заходів поточного контролю відносять контроль за відповідністю платіжних документів затвердженому кошторису бюджетної установи (для одержувачів — плану використання бюджетних коштів), контроль за наявністю необхідних підтверджувальних документів, що є підставою для здійснення платежів.

Для оплати витрат бюджетна установа подає до відповідного органу ДКС України документи, що підтверджують факт виконання взятого зобов'язання.

Органи казначейства проводять перевірку:

- відповідності платіжних документів бюджетного розпису та затвердженому кошторису;
- наявності підтверджувальних документів, а також правильності заповнення реквізитів.

Підтверджувальні документи засвідчують факт придбання товару, виконання робіт, надання послуг і є важливим інструментом контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів. Тому особливу увагу під час оплати витрат розпорядників та одержувачів бюджетних коштів органи казначейства приділяють їх перевірці. Лише після перевірки платіжних та підтверджувальних документів органом Державної казначейської служби України здійснюється оплата рахунків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

У такий спосіб реалізується механізм поточного контролю за витрачанням бюджетних коштів, за якого видатки здійснюються безпосередньо на користь суб'єктів господарської діяльності на підставі первинних документів розпорядників бюджетних коштів, що підтверджують необхідність і доцільність видатків.

Контроль після здійснення видатків і проведення операцій (наступний) проводиться на стадії складання бухгалтерських балансів і звітів про виконання бюджету. Наступний контроль проводиться з метою виявлення законності проведених операцій, випадків порушень бюджетного законодавства, необхідності притягнення винних до відповідальності. Цей контроль дає змогу впевнитися, що всі операції в бухгалтерському обліку

розпорядника бюджетних коштів відображено правильно, зобов'язання взяті в межах доведених асигнувань, дані бухгалтерського обліку органу казначейства відповідають даним обліку розпорядника коштів.

Зазначене вище переконливо доводить, що організація фінансового контролю в системі Державної казначейської служби має певну особливість. Вона полягає в тому, що органи казначейства є єдиними виконавцями попереднього контролю та контролю на стадії здійснення платежу при виконанні державного та місцевих бюджетів і здійснюють такий контроль не вибірково, а тільки на регулярній основі. У такий спосіб забезпечується суворий контроль за правильністю фінансових операцій, їх бухгалтерським обліком, що є гарантією чіткого виконання управлінських рішень у бюджетній сфері. Цей контроль здійснюється паралельно з веденням операцій протягом бюджетного року, і тому він є ефективнішим, ніж контроль за результатами.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Розкрийте функції Державної казначейської служби України.
2. У чому сутність касового виконання державного бюджету?
3. Назвіть основні принципи казначейської системи виконання бюджету. Розкрийте їх зміст.
4. Дайте визначення розпорядників та головних розпорядників бюджетних коштів згідно з Бюджетним кодексом України.
5. Які завдання покладені на головних розпорядників бюджетних коштів?
6. У чому полягають сутність єдиного казначейського рахунку та його призначення?
7. Охарактеризуйте бюджетні рахунки.
8. Який порядок відкриття бюджетних рахунків?
9. Розкрийте повноваження Державної казначейської служби України з касового виконання державного бюджету за доходами.

10. Які повноваження Державної казначейської служби України з касового виконання бюджету за видатками?
11. Розкрийте особливості складання звітності про виконання бюджетів.
12. Охарактеризуйте контрольні повноваження Державної казначейської служби України.
13. Які нормативні документи регулюють повноваження органів казначейства щодо контролю?
14. Розкрийте сутність та механізм здійснення попереднього контролю за спрямуванням бюджетних коштів, поточного контролю та контролю після здійснення видатків і проведення операцій (наступного).



Тема 14



БЮДЖЕТНИЙ РИЗИК-МЕНЕДЖМЕНТ

Основні поняття та терміни

Бюджетний ризик, бюджетний ризик-менеджмент, методи управління бюджетними ризиками, об'єкти бюджетного ризик-менеджменту, суб'єкти бюджетного ризик-менеджменту, стратегічне управління бюджетними ризиками, ризики видатків бюджету, ризики доходів бюджету, ризики дефіциту бюджету та його фінансування, ризики державного боргу та управління ними, бюджетна безпека, боргова безпека.

14.1. БЮДЖЕТНІ РИЗИКИ

Бюджетна сфера відображає складні економічні відносини, що виникають у процесі перерозподілу створеного продукту та супроводжуються невизначеністю і ризиком, суперечностями і конфліктами, множинністю цілей окремих суб'єктів. Ефективна будова бюджетної системи країни та управління бюджетним процесом мають збалансувати ці інтереси для реалізації свого призначення, спрямованого на мобілізацію та розподіл ресурсів у державі для стимулювання соціально-економічного розвитку і покращення добробуту суспільства.

Основою функціонування держави є забезпечення реального й достатнього обсягу фінансових ресурсів, що акумулюються в централізованих і децентралізованих фондах грошових коштів, для реалізації внутрішніх і зовнішніх її функцій. Зауважимо, що кожна стадія фінансової діяльності держави пов'язана з можливістю виникнення бюджетних ризиків. Особливого значення управління ризиками, зокрема бюджетним, набуває для країн, що трансформуються до ринкової економіки. З одного боку, «в умовах економік, що трансформуються, рівні практично всіх ризиків суттєво вищі, ніж в економіках стабільних»¹, адже саме нестабільність макроекономічних умов та умов ведення бізнесу, спонтанність змін в економіці веде до зростання загального рівня ри-

¹ Мельник О. Л. Бюджетні ризики та методи управління ними / О. Л. Мельник, Я. В. Кудря // Фінанси України. — 2004. — № 10. — С. 117–122.

зиків, з другого боку, такі ризики нерідко є досить специфічними й ними важко управляти через низку внутрішніх чинників. Зокрема, найчастіше через наявність цілого комплексу внутрішніх економічних труднощів і диспропорцій у країнах транзитивних економік домінують короткострокові пріоритети. Відповідно на перший план виходить необхідність поточного бюджетного фінансування, що нерідко не ув'язується з завданнями валютної та монетарної політики, структурної перебудови економіки. Напруженість у фіскальній сфері значною мірою обумовлює неефективність державних видатків і одночасно низьку зацікавленість у забезпеченні фінансової дисципліни в бюджетах усіх рівнів. Тому особливого значення набуває мінімізація можливих бюджетних втрат, породжених існуванням ризиків у бюджетному середовищі.

Своєчасне виявлення бюджетних ризиків та забезпечення ефективного управління ними, спрямованого на їх мінімізацію, є одним із важливих завдань модернізації системи управління державними фінансами України. Від його розв'язання залежать виконання передбаченого законом про державний бюджет обсягу його доходів та фінансове забезпечення виконання державою її функцій. Управління ризиками формування доходів, забезпечення видатків та фінансування дефіциту бюджету потребують вивчення причин їх виникнення та факторів розвитку як передумови визначення оптимальних параметрів бюджетної системи, що мінімізує ризик бюджетних втрат.

Сьогодні питання ризиків у бюджетній сфері, їх упередження і мінімізації в працях вітчизняних науковців залишаються недостатньо вивченими, в українській і зарубіжній економічній науці не існує єдиного й повного визначення поняття «бюджетний ризик». Звертаючись до етимології поняття «ризик», відзначимо, що філологи визначають ризик як можливість чогось небажаного (наприклад, втрати), економісти — як можливість відхилення фактичного результату від запланованого, статистики уточнюють: імовірність настання визначеної небажаної події. Отже, ризик — це невизначеність щодо можливих втрат, а ризиковість — умова, яка може створити або збільшити (зменшити) можливість втрат. Тому під **ризиком у бюджетній сфері** можна розглядати сукупність імовірних несприятливих (небажаних) наслідків реалізації прийнятих рішень, що можуть призвести до втрат в ефективності при формуванні, розподілі та використанні державних і місцевих централізованих фондів грошових ресурсів.

Систематизуючи погляди вітчизняних науковців і фахівців, можна виділити окремі підходи до визначення поняття бюджетного ризику.

По-перше, бюджетні ризики у вузькому значенні являють собою потенційно можливі відхилення бюджетного показника від його запланованого значення під дією ризикоутворювальних факторів. Тобто бюджетні ризики можна розглядати як імовірність зміни бюджетних потоків унаслідок дії ризикоутворювальних факторів, що відбивається прямо або опосередковано на обсягах бюджетного дефіциту та його фінансуванні. До факторів ризику слід віднести причини, обставини, умови, що створюють імовірність несприятливих ситуацій і негативних результатів. Бюджетний ризик може бути пов'язаний з імовірністю нездійснення запланованих витрат бюджету, з невизначеністю одержання бюджетних доходів, із ситуацією ненадходження доходів і, відповідно, недофінансування витрат. Об'єктивність останнього підходу можна пояснити тим, що, оскільки під бюджетом розуміється план формування і використання фонду коштів, призначених для фінансового забезпечення завдань і функцій держави та місцевого самоврядування, то проблему бюджетного ризику не можна розглядати як проблему тільки дохідної або тільки видаткової частини бюджету.

Водночас розгляд поняття «бюджетний ризик» можна поширити не тільки на основні складові бюджету, якими є дохідна та видаткова частини, а й включити в цю проблематику ймовірність відхилення фактичних показників фінансування бюджету від запланованих спочатку.

По-друге, бюджетні ризики у широкому значенні полягають у вірогідності невиконання заходів бюджетного планування та бюджетної політики у зв'язку з неефективним використанням бюджетних ресурсів та порушенням їх пропорцій. Відповідно в більш широкому трактуванні з точки зору всіх складових бюджету бюджетний ризик може трактуватися як потенційна можливість (імовірність) зміни бюджетних грошових потоків унаслідок дії одного або сукупності чинників, що має в кінцевому підсумку прямий чи опосередкований вплив на обсяги дефіциту державного бюджету та його фінансування.

По-третє, визначення бюджетного ризику як різновиду фінансових ризиків передбачає їх розгляд як такої бюджетної ситуації, коли зменшується якість податкового і бюджетного планування та надання бюджетних послуг.

Розмаїття думок про сутність бюджетного ризику пояснюється, з одного боку, складністю та багатоаспектністю цього явища, а з другого — недостатньою увагою до нього в реальній бюджетній практиці й управлінській діяльності і практично повним його ігноруванням в існуючому законодавстві. Зокрема, єдиним документом, у якому визначено бюджетний ризик як ризик значного недовиконання дохідної частини державного бюджету порівняно з планом, є наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про управління ризиками, пов'язаними з державним боргом» від 16 червня 2010 р. № 461.

Звертаючись до аксіом філософії ризикології¹ як науки, можна виокремити сутнісні характеристики та особливості бюджетного ризику:

1) *об'єктивність прояву та всеохопний характер бюджетних ризиків*. Бюджетний ризик існує незалежно від того, усвідомлюється він чи ні та чи враховують його особи, що приймають управлінські рішення. Він виникає внаслідок впливу об'єктивно притаманних чинників, що супроводжують процес прийняття рішень в економіці, а саме: невизначеності, відсутності вичерпної інформації на момент оцінювання та прийняття рішень, неоднозначності прогнозів тощо. Будь-яка діяльність суб'єктів бюджетних відносин зумовлює ризики, котрі призводять за певних умов до небажаних наслідків для бюджетної системи в цілому (йдеться про ризик невикористаних можливостей). Крім того, бюджетний ризик проявляється на всіх рівнях бюджетної системи, на всіх стадіях бюджетного процесу та є об'єктивним явищем у функціонуванні будь-якої держави. Він прямо пов'язаний із процесом формування доходів та здійсненням видатків із державного і місцевих бюджетів, характеризується можливими грошовими втратами в процесі реалізації бюджетної політики держави;

2) *економічна природа бюджетного ризику*. З точки зору бюджетного менеджменту поява бюджетних ризиків обумовлена існуванням факторів невизначеності, що, у свою чергу, є властивістю економічного середовища: нестійкість і невизначеність ринку та економічних умов обумовлюють формування нестабільних грошових потоків у просторі та в часі.

¹ Вітлінський В. В. Ризикологія в економіці та підприємстві : [монографія] / В. В. Вітлінський, Г. І. Великоіваненко. — К. : КНЕУ, 2004. — 480 с.

Невизначеність завжди супроводжує бюджетні ризики і характеризує такі їх властивості: ризик стосується майбутнього і тісно пов'язаний із прогнозуванням; ризик передбачає ймовірність несприятливої ситуації і наслідків, прогнозованих чи непрогнозованих. У цьому контексті головним джерелом бюджетних ризиків, так само, як і в інших сферах економічної діяльності, є фундаментальна характеристика економічних систем — відсутність повної інформації (асиметрична поінформованість різних сторін) про стан об'єкта управління на момент прийняття управлінського рішення та брак часу для врахування дії всіх чинників і прийняття обгрунтованого рішення. Наприклад, причинами невідомості бюджетної інформації може бути неповнота, неінтерпретованість, неструктурованість, несприйнятливості інформації. Причинами відсутності та неповноти інформації, що акумулюється державними фінансовими органами, є відсутність чи недосконалість системи обміну інформацією між різними контрольними органами, а також між контрольними органами та іншими органами державної влади, неподання або несвоєчасне подання інформації платниками податків, розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, порушення вимог щодо форми її подання тощо;

3) *прийнятність бюджетного ризику*. Існування ризику породжує необхідність оцінювання ступеня його впливу суб'єктами бюджетних відносин для зменшення бюджетних втрат. Оцінювання бюджетного ризику припускає необхідність вибору альтернативної дії, тобто прийняти ризик чи не прийняти. У реальній практиці бюджетного планування таких альтернатив набагато більше. В одних випадках вибір альтернативи характеризується на основі минулого досвіду, в інших — на моделюванні ситуації розвитку подій у майбутньому, у третіх — просто на інтуїції розробників бюджету. До того ж оцінка рівня бюджетного ризику має суб'єктивний характер на відміну від самого ризику і залежить від оцінки соціально-економічного стану держави, політичної складової. Наприклад, з боку держави введення податку на нерухоме майно має на меті забезпечити власними доходами місцеві органи влади для підвищення автономії місцевого самоврядування і можливості виконувати власні повноваження на належному рівні, а з боку платника податку виникає зворотна реакція, спрямована на пошук можливості ухилення від сплати через підсвідоме небажання оподатковувати належне йому (вже оплачене за

власний рахунок) майно. Це, зрештою, призводить до невиконання планових показників доходів та недофінансування окремих статей видатків бюджету, зростання рівня бюджетних втрат;

4) *імовірнісний характер прояву бюджетного ризику*. Бюджетний ризик характеризується певною імовірністю настання несприятливих ситуацій і наслідків. Імовірність виникнення несприятливих ситуацій обов'язково має бути більшою від нуля і меншою за одиницю. За рівнем імовірності настання непередбачуваних подій можна виділити повну та часткову невизначеність і повну визначеність. За повної визначеності імовірність дорівнює одиниці, за часткової прогнозованість ризикових подій перебуває в межах від нуля до одиниці, за умови повної невизначеності ймовірність настання передбачуваних подій наближується до нуля. При цьому за умови нульової ймовірності ризику не існує, а за ймовірності настання несприятливих ситуацій, що дорівнює одиниці, обов'язково виникне проблема кризи, але не ризик;

5) *неповторюваність наслідків бюджетного ризику*. Ризик у бюджетній сфері необхідно розглядати з урахуванням особливостей впливу конкретних умов діяльності суб'єктів бюджетних відносин на результат — втрати бюджетних коштів. Окрема ризикова подія може повторюватись у часі, і сам ризик, з точки зору джерела й чинників, що його зумовлюють, виникає з певною ймовірністю. Невизначеність наслідків бюджетного ризику полягає в тому, що результат дії цього ризику залежить від конкретних умов (дії або бездіяльності суб'єктів), а тому втрати, зумовлені ним, а саме — відхилення від запланованої суми бюджетних доходів і видатків, завжди різні;

б) *динамічність рівня бюджетного ризику*. Рівень бюджетного ризику як у розрізі основних його складових, так і в детальнішому розгляді може суттєво змінюватися в часі. Рівень та структура бюджетного ризику змінюються під впливом об'єктивних і суб'єктивних факторів:

а) різна динамічність змін соціально-економічних процесів;

б) постійні зміни ринкової кон'юнктури;

в) зростання інтеграційної залежності політичних і соціально-економічних процесів;

г) різна періодичність та інтенсивність несприятливих факторів, що спричиняють появу або посилюють бюджетні ризики. Відповідно в різні часові періоди можуть змінюватися інтенсивність і масштаби наслідків одних факторів ризику, з'являтися нові ризики.

Бюджетні ризики багатогранні, тому для можливостей ефективного управління ними необхідно їх систематизувати та класифікувати за певними критеріями. Сьогодні не існує загальновищого якісного підходу до розподілу ризиків щодо ймовірності виникнення, характеру та рівня втрат, ступеня їх впливу. Базовими можна вважати такі класифікаційні ознаки бюджетних ризиків (рис. 14.1): за сферою виникнення; за причинами, що їх зумовлюють; за характером виникнення; за масштабами ризиків; за рівнем бюджетної системи; за структурою бюджету; за важливістю впливу на виконання бюджету; за рівнем та характером бюджетних втрат; за тривалістю дії; за можливістю оцінювання; за можливістю передбачення та упередження.

За *сферою виникнення* бюджетні ризики поділяються на *ризики дестабілізації бюджетної системи внутрішньоекономічного характеру* (фактори внутрішнього впливу на фіскальну сферу) та *зовнішньоекономічного характеру* (фактори зовнішнього впливу на фіскальну сферу). Перші зумовлені дією факторів політичного та соціально-економічного характеру, що мають вплив на макроекономічний розвиток країни в цілому, на обсяги виробництва і споживання, умови господарювання й можуть вплинути на виконання бюджету в запланованих обсягах. Ризики ж дестабілізації бюджетної системи зовнішньоекономічного характеру визначаються впливом сукупності факторів, пов'язаних зі змінами кон'юнктури товарних та фінансових ринків, іншими подіями зовнішнього характеру, здатними вплинути на виконання бюджету в запланованих обсягах. Водночас стосовно місцевих бюджетів розподіл факторів впливу на зовнішні та внутрішні має свої особливості. Внутрішніми факторами ризику можуть вважатися фактори, що об'єктивно незалежні від суб'єкта бюджетної діяльності (наприклад, законодавчий фактор є внутрішнім відносно державного бюджету і зовнішнім відносно бюджетів нижчого рівня).

За *причинами, що зумовлюють появу ризиків* бюджетної сфери, виокремлюють фінансові ризики держави, які виникають унаслідок неефективних управлінських рішень і здатні призвести до розбалансування державного і місцевих бюджетів, тобто *суб'єктивні ризики, а також об'єктивні та суб'єктивно-об'єктивні*. Об'єктивні ризики викликані дією об'єктивних факторів впливу на невиконання дохідної та видаткової частин бюджету, наприклад фінансування заходів з ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій техногенного, природного, соціально-політичного характеру —

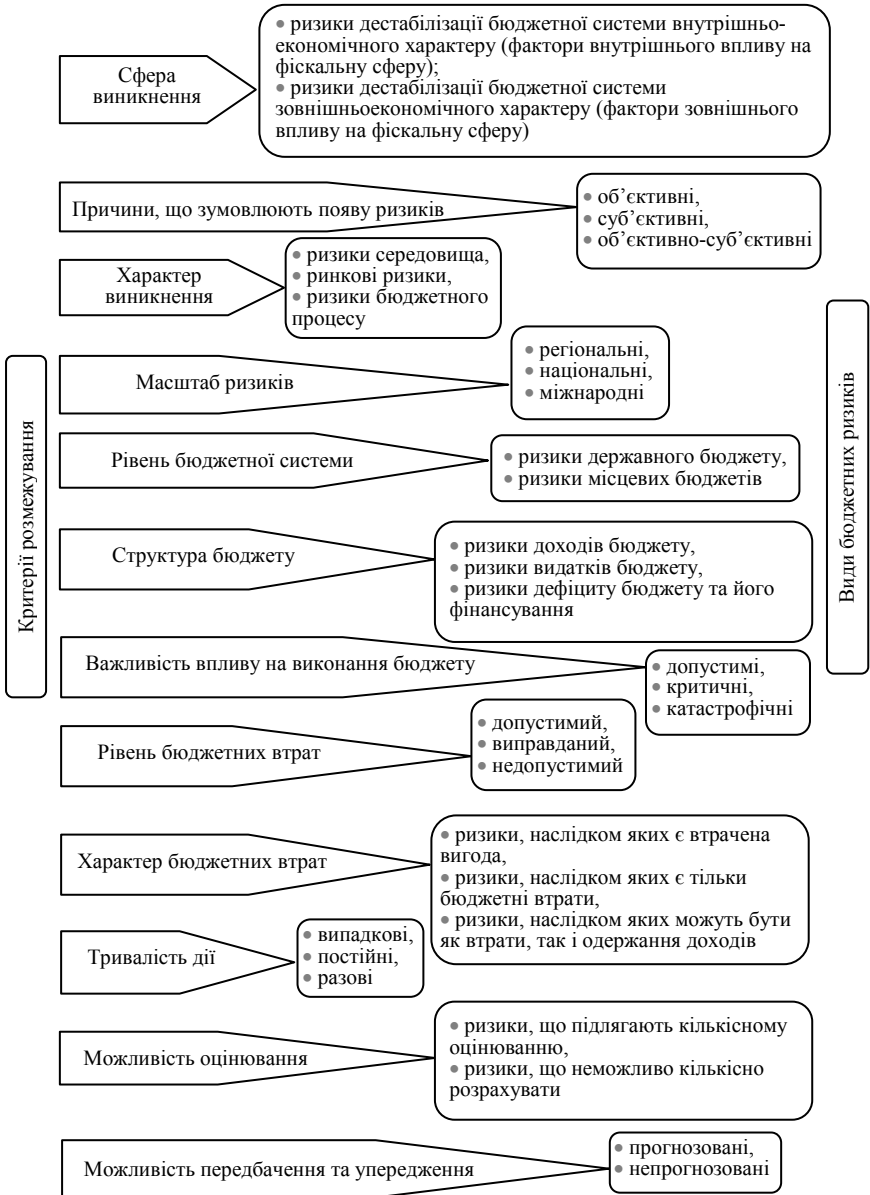


Рис. 14.1. Класифікація бюджетних ризиків

стихійного лиха, кризових явищ тощо, які не покриваються коштами резервного фонду бюджету. Остання група ризиків пов'язана зі свідомою діяльністю державних органів управління бюджетом щодо фінансування об'єктивно існуючих, але незапланованих видатків (здебільшого це політичні фактори).

Наступною класифікаційною ознакою бюджетних ризиків є **характер їх виникнення**, згідно з нею вони поділяються на ризики середовища [політичні, макроекономічні (економічні, соціальні), адміністративні, природно-екологічні, законодавчі]; ринкові ризики (валютний, процентний, ціновий); ризики бюджетного процесу (ризикові чинники, безпосередньо пов'язані з процесом бюджетного планування та його реалізацією).

За **масштабами** ризики бюджетних втрат бувають *регіональними, національними та міжнародними*. Прикладом міжнародних ризиків можуть бути кризові явища, що зачіпають бюджетну сферу не однієї країни. До таких можна віднести кризу банківського сектору 2008–2009 рр. Іншим критерієм поділу бюджетних ризиків є **рівень бюджетної системи**, тобто залежно від того, бюджет якого рівня зазнає дії ризиків, їх можна поділити на *ризики державного та ризики місцевого бюджетів*.

Ще вужчою в цьому контексті є класифікація за **структурою бюджету**. Згідно з даною ознакою бюджетні ризики відповідно до бюджетної класифікації поділяються на ризики доходів бюджету, ризики видатків та кредитування бюджету, ризики дефіциту та фінансування бюджету:

— *бюджетні ризики доходної частини бюджету* — ризик недоотримання запланованого рівня збирання доходів і виконання бюджетних зобов'язань;

— *бюджетні ризики видаткової частини бюджету* — ризик перевищення запланованого рівня видатків державного бюджету;

— *бюджетні ризики, пов'язані з дефіцитом бюджету*, — ризик прийняття економічно необґрунтованого рівня дефіциту державного бюджету або/та його зростання в процесі виконання державного бюджету;

— *ризики, пов'язані з фінансуванням бюджету*, — ризик недофінансування бюджету в запланованих обсягах відповідно до визначених джерел (законом про бюджет визначаються обсяги фінансування за борговими та неборговими операціями і додатково визначається внутрішній склад такого фінансування), ризик

збільшення боргових виплат та вартості державного запозичення (боргова складова бюджетних ризиків).

Коливання обсягів погашення боргу може бути зумовлене як змінами ринкової кон'юнктури (дія ринкового ризику), дією кредитного ризику (реалізація державних гарантій), збільшенням витрат унаслідок визнання певної суми державним боргом тощо, так і змінами обсягів запозичення протягом бюджетного року порівняно із запланованими. Коливання вартості державного запозичення та боргових виплат може бути самостійним чинником або зумовлюватися зміною обсягів запозичення поточного бюджетного року (чинник здебільшого має відстрочений у часі вплив).

За **рівнем втрат бюджету** бувають **бюджетні ризики з припустимим рівнем втрат** (наслідки дії яких зумовлюють необхідність внесення змін у закон про бюджет); **бюджетні ризики з критичним рівнем втрат** (наслідки яких можуть викликати секвестр витрат і необхідність додаткових запозичень); **бюджетні ризики з катастрофічним рівнем втрат** (у результаті впливу яких зберігається можливість фінансування тільки захищених статей). При цьому **характер втрат бюджету** буде різним, звідси ризики поділяються на:

— **ризики, наслідком яких є втрачена вигода.** Така ситуація може виникнути, наприклад, якщо фінансовими органами не здійснюється діяльність, у результаті якої могла б зрости сума бюджетних доходів;

— **ризики, наслідком яких є тільки бюджетні втрати.** Фінансові наслідки впливу таких ризиків лише негативні (наприклад, одержання суми податкових бюджетних доходів меншої від запланованої);

— **ризики, наслідком яких можуть бути як втрати, так і одержання доходів.** Такого роду ризики можуть бути пов'язані, наприклад, з емісією боргових цінних паперів або коливанням цін на внутрішньому і світовому товарному ринках.

Для визначення рівня втрат бюджету важливим є **термін дії** даних ризиків. За цим критерієм бюджетні ризики можуть бути **постійними, випадковими та разовими.** Постійні ризики врахувати легше, ніж випадкові, якщо їх можна передбачити та кількісно виміряти.

За **можливостями передбачення** ризики можуть бути:

— **прогнозовані,** пов'язані з розвитком економіки, зміною кон'юнктури ринків тощо (рівень економічного зростання, рівень

інфляції, ймовірні зміни законодавчої бази тощо), тобто чинниками, імовірність яких з тим чи іншим ступенем достовірності можна спрогнозувати;

— *непрогнозовані ризики*, пов'язані з факторами, які характеризуються повною непередбачуваністю прояву (наприклад, ризик непередбачуваних видатків — придбання житла для відселення мешканців з аварійних будинків унаслідок надзвичайної ситуації).

За *можливістю кількісної оцінки* ризики бюджетних втрат поділяються на *ризики, що підлягають кількісному оцінюванню, та ризики, які неможливо кількісно розрахувати*. При цьому важливо є вхідна інформація щодо ризикових подій. За рекомендаціями МВФ для забезпечення ефективного бюджетного управління та прозорості в бюджетно-податковій сфері інформація про ризики має містити такі дані, які дають змогу кількісно оцінити вплив останніх на втрати бюджету:

1. Зміни ключових передбачень, що лежать в основі прогнозів, — фіскальні результати зміни ключових передбачень, які становлять основу макроекономічних прогнозів.

2. Умовні зобов'язання — гарантії захисту і гарантійні зобов'язання; незатребуваний капітал (наприклад, у міжнародних фінансових установах); судові позови проти органів державного управління тощо.

3. Невизначеність розмірів конкретних видаткових зобов'язань.

4. Інші статті, не включені в бюджет через невизначеність термінів, обсягів або настання відповідних подій, наприклад, органи державної влади могли заявити про спільний намір здійснити певну зміну політики щодо податків або видатків, розробленість якої була недостатньою для включення в бюджет.

У вітчизняній практиці, на жаль, бюджетним законодавством не передбачено формування такої інформації. Так, лише деякі документи містять певну інформацію про ймовірні бюджетні ризики. Зокрема, у Бюджетному кодексі встановлюється, що пояснювальна записка до проекту Закону про Державний бюджет України має містити інформацію про економічне становище держави та основні прогнозні макропоказники економічного і соціального розвитку України на наступний бюджетний період, покладені в основу формування бюджету. Зазначається також, що на розгляд Верховній Раді України разом з проектом державного бюджету має подаватися зведена інформація про обсяги і структуру державних гарантій та перелік інвестиційних програм, під які можуть надава-

тися гарантії Кабінету Міністрів України. Крім того, Законом про Державний бюджет України визначаються повноваження щодо надання державних гарантій за рахунок державного бюджету. Однак Бюджетним кодексом не передбачається визначення фіскальних наслідків відхилення фактичних макропоказників від прогнозних, тобто ризики зміни ключових передбачень, що становлять основу бюджетних показників, кількісно не оцінюються.

Бюджетні ризики можуть виникати на різних стадіях бюджетного процесу і обумовлюватися результатами діяльності його учасників. Вплив цих ризиків може призводити до порушень у процесі виконання показників бюджетного дефіциту, доходів, видатків, боргових зобов'язань. Конкретизуючи склад ризикоутворювальних факторів, доцільно розглянути механізм їх впливу на кожному етапі бюджетного процесу (табл. 14.1).

Таблиця 14.1

ЧИННИКИ БЮДЖЕТНИХ РИЗИКІВ НА СТАДІЯХ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕСУ

Стадії бюджетного процесу	Визначальні чинники бюджетних ризиків
Бюджетне планування (складання, розгляд і затвердження бюджету)	Соціально-економічні, політичні, нормотворчі (зміни бюджетно-податкового законодавства), організація планово-прогнозних процедур, методична база й аналітичний інструментарій, ефективність податкового адміністрування, відповідальність і кваліфікація працівників фінансових органів
Виконання бюджету	Макроекономічні, соціально-політичні, зміни бюджетно-податкового законодавства, організація бюджетного менеджменту, рівень життя населення та його участь у бюджетному процесі, відповідальність та платоспроможність платників податків, чіткість виконання контрольних функцій органів казначейства і функцій податкового адміністрування фіскальними органами, діяльність кредитних органів щодо своєчасного перерахування коштів до бюджету
Контроль за виконанням бюджету та складання бюджетної звітності	Зміни бюджетно-податкового законодавства, організація бюджетного процесу, моніторингу бюджетних процедур, ефективність аналітичної та контрольної роботи фіскальних органів, методична база й аналітичний інструментарій, відповідальність учасників бюджетного процесу

Основні взаємозв'язки складових бюджетних ризиків у рамках бюджетного процесу:

— невиконання бюджету щодо доходів призводить до: а) зростання дефіциту державного бюджету та потенційно можливого

зростання державного боргу, б) неможливості здійснити задекларовані видатки в повному обсязі;

— зростання видатків бюджету спричинює зростання дефіциту державного бюджету та потенційно можливе зростання державного боргу;

— недофінансування державного бюджету за рахунок неборгових операцій обумовлює необхідність додаткового державного запозичення, що збільшує обсяг державного боргу та залежність боргової сфери від впливу зовнішніх і внутрішніх чинників;

— збільшення боргових виплат і вартості державного запозичення зумовлює подальше зростання боргових виплат з бюджету в часі та зростання боргового навантаження на бюджет і економіку в цілому.

Ризики в бюджетній сфері об'єктивно зумовлені специфікою процесів, які тут відбуваються, і пов'язані передусім з невизначеністю, наявністю великої кількості факторів, що прямо або опосередковано позначаються на стані публічних фінансів та вплив яких досить складно передбачити і чітко визначити. **Загальні чинники**, що визначають рівень чутливості фіскальної сфери до бюджетних ризиків, можна згрупувати в такі блоки:

1. **Чинники політичного та законодавчого характеру:**

— політична стабільність та прозорість державного управління, рівень розвитку інститутів влади;

— рівень співпраці між гілками влади у виробленні економічних рішень, якість законодавчого механізму;

— існуюча практика внесення змін до чинних законів про державний бюджет, розмежування повноважень між рівнями владних структур, стан виконання ухвалених рішень.

Зміни протягом бюджетного періоду нормативної бази, що регулює розмір ставок податків і зборів, які надходять до бюджету, внесення змін до порядку їх сплати, зміни суб'єктів та об'єктів оподаткування прямо впливають на наповнення дохідної частини бюджету, а отже є чинником бюджетного ризику прямої дії. Суттєвим чинником зростання бюджетного ризику є введення системи пільгового оподаткування для тих чи інших видів підприємств або галузей. Позитивний вплив таких заходів (за умов об'єктивності й правильності відповідних розрахунків та інших стабілізувальних дій) на наповнення дохідної частини бюджету має відстрочений у часі характер, а в короткостроковому періоді їх реалізація призводить до недонадходження доходів. Така за-

лежність доходів бюджету від розміру наданих податкових пільг свідчить про необхідність ґрунтовного аналізу наслідків будь-яких змін до законодавства з точки зору впливу на доходи бюджету та розроблення окремих механізмів упровадження таких змін у рамках управління ризиками бюджету.

Чинником впливу законодавчої бази на рівень бюджетних ризиків є також зміни розміру мінімальної оплати праці, оскільки від нього багато в чому залежить як розмір доходів фізичних осіб, так і витрати суб'єктів господарювання та їх кінцеві прибутки, а отже і надходження прибуткового податку та відрахування у фонди соціального розвитку.

Зміни законодавчого характеру впливають і на виконання бюджетів нижчого рівня, що ускладнює податкове та інше планування в регіоні, порушує принцип збалансованості бюджету і не сприяє нормальному перебігу бюджетного процесу.

2. Чинники економічного характеру:

— *стан та стабільність розвитку економіки.* Цей чинник має значний вплив на рівень доходів суб'єктів господарювання (підприємств і фізичних осіб), частина яких у вигляді обов'язкових відрахувань формує податкові доходи бюджетів усіх рівнів. Високий рівень економічного розвитку обумовлює також наявність різних регуляторів, що підтримують стабільність економіки в цілому попри вплив різних дестабілізуювальних явищ (економічні цикли та ін.). Наслідком стабільності доходів суб'єктів господарювання є відносна відповідність запланованих і фактичних сум бюджетних доходів і витрат. Крім того, цей чинник впливає на вартість державних запозичень, оскільки є ключовою складовою суверенного ризику країни;

— *якість формування бюджетної політики.* Від того, наскільки вдалим є досягнення основних цілей фіскальної політики, а саме — формування ефективного механізму поповнення доходів бюджету та побудови оптимальної структури видатків бюджету на основі наявних фінансових ресурсів, багато в чому залежить рівень бюджетного ризику. Відповідно формування бюджетної політики має виходити зі стратегічних пріоритетів економічного розвитку в тісній координації із завданнями валютної та монетарної політики, бути послідовним і передбачуваним;

— *рівень інфляційного тиску на економіку.* Дія інфляційних процесів може впливати на реальну вартість запланованих бюджетних доходів і витрат як у бік їх зменшення, так і в бік збільшення. Інфляційний вплив на доходи бюджету може бути як не-

гативним, так і позитивним (короткостроковим), наприклад, коли за рахунок інфляційного зростання цін товарної продукції відбувається збільшення сум податкових надходжень. Інфляційний тиск здатні підвищити й інші чинники, що зумовлюють появу бюджетних ризиків. Так, наприклад, зростання соціальних виплат є не лише самостійним чинником зростання бюджетних ризиків унаслідок збільшення видаткової частини бюджету. Потенційно воно може спровокувати зниження в перспективі реальної купівельної спроможності громадян, призвести до подальшого посилення інфляційних очікувань, часткової втрати довіри до національної валюти;

— *ефективність податкового адміністрування*. Організація роботи з мобілізації податкових платежів є чинником бюджетного ризику, оскільки саме від неї залежить виконання запланованих сум податків і зборів і надходження їх у бюджет того або іншого рівня. Необхідно відзначити, однак, що не завжди роботу щодо збирання податків слід оцінювати негативно, якщо коефіцієнт мобілізації низький, оскільки однією з причин низьких сум сплачених податкових платежів може бути прагнення платника податків приховати оподатковувану базу (вплив чинника тінізації економіки), а також відсутність фактичної податкової бази порівняно з запланованими даними (вплив чинника неякісного бюджетного планування та прогнозування);

— *стан валютних резервів країни та прозорість розрахунків в економіці*. Системи взаємозаліків та заборгованості в економіці (як заборгованості в бюджетній сфері, так і кредиторської й дебіторської заборгованості підприємств) дестабілізуюче впливає на формування ефективного механізму наповнення доходної частини бюджету. Як правило, зростання кількості учасників такого ланцюга заборгованостей і негрошових форм розрахунків, збільшення масштабів таких операцій не лише прямо підвищує бюджетний ризик, а й відображає посилення тінізації економіки;

— *рівень тінізації економіки*.

3. *Чинники зовнішньоекономічного характеру:*

— *рівень імпорто-/експортозалежності економіки, структура імпорту/експорту;*

— *конкурентоспроможність, диверсифікованість структури основних торговельних партнерів.*

Рівень імпорто-/експортозалежності економіки, структура експорту та диверсифікованість структури основних торговельних

партнерів прямо визначають, якою мірою зовнішні чинники можуть впливати на економічні процеси в країні та, зокрема, на рівень бюджетного ризику. Серед таких чинників — коливання цін на світових ринках, зміни основних курсів валют, економічні процеси в країнах, що є основними імпортерами, політичні чинники та ін. Так, коливання цін на світових ринках товарів і послуг впливає на виконання бюджету через вплив на рівень доходів суб'єктів господарювання, що здійснюють експортно-імпорتنу діяльність. Відповідно з коливанням доходів таких суб'єктів господарювання змінюються й суми обов'язкових платежів, які надходять від них у бюджети різних рівнів. Крім того, від рівня світових цін залежить контрактна вартість експортованих та імпортованих товарів, а отже й суми митних зборів, що надходять до бюджету.

Значний вплив на рівень бюджетного ризику має коливання цін на енергоносії (зовнішніх та внутрішніх), оскільки вартість енергоносіїв нерідко є важливою складовою собівартості виробленої продукції. Чинник зростання зовнішніх цін на енергоносії позначається на динаміці внутрішніх цін виробників і може призвести до збільшення збитків в економіці, а отже і до зменшення бази оподаткування податку на прибуток підприємства. При цьому варто враховувати, що, з одного боку, зростання ціни на енергоносії певний час позитивно впливає на рівень надходжень по податках і зборах, що сплачуються з обороту, з другого боку, у міру зменшення рентабельності значної частини підприємств відбувається зменшення надходжень по податках на доходи, а відповідно і зростання бюджетного ризику. У найгостріших випадках — відбувається закриття підприємств і збільшення витрат бюджету на утримання безробітних. До того ж зміни цін на енергоносії істотно впливають як на позиції країн-експортерів, так і країн-імпортерів, де надходження від продажу енергоносіїв та інших так званих непоновлювальних природних ресурсів становить значний відсоток доходів бюджету.

4. Чинники боргового характеру:

— *рівень боргового навантаження на економіку, оптимальність структури державного боргу, рівень умовних зобов'язань.* Зважене управління державним боргом, з одного боку, безпосередньо впливає на рівень бюджетних ризиків, з другого — відіграє значну роль у поліпшенні загального макроекономічного становища та є складовим фактором зменшення так званого ризику країни.

Об'єктивним є двоякий характер взаємовпливу боргової і фіскальної політики. Співвідношення обсягу дохідної та видаткової частин державного бюджету (дефіцит/профіцит) прямо визначає потребу в державному запозиченні, впливаючи на обсяги накопичення державних боргів і платежів за ними. Існуючі та новостворені борги підлягають виплаті за рахунок коштів державного бюджету (операції з погашення та обслуговування державного боргу). Виплати з обслуговування боргових зобов'язань (сплата процентів, комісій та інших платежів за користування позиченими коштами) входить до видаткової частини бюджету, погашення боргових зобов'язань (виплата основної суми) — до розділу фінансування (такі суми сплачуються за рахунок нових запозичень). Навантаження на бюджет з точки зору боргових платежів є окремим самостійним чинником існування чи поглиблення бюджетних проблем.

5. Чинники бюджетного планування, виконання та контролю:

— *якість бюджетного планування та прогнозування* безпосередньо залежить від реальності макроекономічних та макрофінансових показників і визначає адекватність бюджетних показників. Бюджетне планування та прогнозування використовується в комплексі з метою оптимізації розподілу бюджетних ресурсів держави. Неякісне бюджетне прогнозування закладає неправильні орієнтири для розроблення бюджету з точки зору обсягів бюджетних ресурсів та їх використання як у цілому, так і за окремими видами. Варто зазначити, бюджет і його складові — доходи і видатки — дуже чутливі до кон'юнктурних змін макроекономічних і макрофінансових показників, тому вихідною основою і важливим елементом прогнозування бюджетних ресурсів є реально обґрунтовані макроекономічні і макрофінансові прогнози, без яких неможливе якісне складання бюджету. А отже і правильність передбачень щодо параметрів розвитку економіки в прогнозованому періоді впливає на реалістичність показників бюджету. Відповідні подібні передбачення мають бути доступними для контролю, відкриті для незалежної експертизи. На жаль, вітчизняна практика свідчить про недосконалість планування макроекономічних показників (табл. 14.2), що відбивається на якості планування показників доходів і видатків бюджету.

Таблиця 14.2
ДИНАМІКА ВИКОНАННЯ ПРОГНОЗНИХ ПОКАЗНИКІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ ТА ОСНОВНИХ ПРОГНОЗНИХ ПОКАЗНИКІВ ЕКОНОМІЧНОГО І СОЦІАЛЬНОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ, 2005–2011 рр.*

Показник	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	Похибки, %
	% перевиконання (недовиконання)							RMSPE MARE
Доходи бюджету	62,94	85,87	109,38	46,10	17,60	18,29	11,22	43,52
Податкові надходження	60,84	81,70	102,28	44,48	16,08	14,01	12,75	42,28
У тому числі:								
податок з доходів фізичних осіб	71,43	39,97	76,41	33,39	8,72	4,77	0,17	35,77
податок на прибуток підприємств	82,51	70,69	95,19	45,58	-2,00	22,77	11,17	42,19
ПДВ	35,96	168,60	178,86	56,75	33,12	18,53	0,89	128,48
акцизний збір	39,71	11,44	21,07	0,16	33,50	39,32	14,60	21,48
ВВП номінальний, млрд грн	13,98	23,42	45,13	33,91	11,50	15,18	-1,53	23,59
ВВП реальний, темпи зростання, %	-5,43	0,47	1,31	-4,93	-20,65	6,85	6,83	13,60
Індекс споживчих цін, грудень до грудня попереднього року, %	3,86	4,49	11,05	14,51	6,24	3,41	-4,21	9,03
Індекс цін виробників, грудень до грудня попереднього року, %	—	—	—	12,64	5,74	10,11	1,15	12,46
Прибуток промислових підприємств, млрд грн	12,93	28,37	119,90	-86,12	-117,13	21,13	-2,75	462,58
Фонд оплати праці, млрд грн	41,77	56,82	85,24	60,41	-100,00	-70,07	-74,44	43,65
Баланс товарів і послуг (платіжний баланс), млн дол. США	-82,85	-211,00	-850,64	-727,19	-150,29	—	5,21	310,26
Експорт товарів і послуг, млн дол. США	—	—	—	40,19	-21,37	-243,18	308,09	39,50
Імпорт товарів і послуг, млн дол. США	—	—	—	-270,01	-186,61	-40,91	-15,55	328,22

* Джерело: складено та розраховано на основі звітних даних Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, Котіца Г. М. Інноваційні підходи до прогнозування і планування доходів бюджету / Г. М. Котіца, Ю. В. Сибіряк // Фінанси України. — 2011. — № 2 (лютий). — С. 72–85; Про прогнози показників зведеного бюджету України за основними видами доходів, витратів та фінансування на 2005–2007 роки [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 9 верес. 2003 р. № 1427. — Режим доступу: www.rada.gov.ua; Про прогнози показників зведеного бюджету України за основними видами доходів, витратів та фінансування на 2008–2010 роки [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 25 верес. 2006 р. № 1359. — Режим доступу: www.rada.gov.ua; Про прогнози показників зведеного бюджету України за основними видами доходів, витратів та фінансування на 2011–2013 роки [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 12 верес. 2009 р. № 988. — Режим доступу: www.rada.gov.ua.

Результатом бюджетного планування є проект зведеного державного бюджету та бюджетів різних рівнів державної влади. До помилок бюджетного планування, які надалі впливають на збільшення бюджетного ризику, можна віднести, наприклад, невикористання при плануванні суми дохідних надходжень поправочних коефіцієнтів, що враховують індекс інфляції або неповною мірою враховують її рівень, що може привести як до зростання, так і до зменшення фактичних сум доходів і витрат порівняно з запланованим рівнем;

- прозорість та ефективність розподілу міжбюджетних трансфертів у межах різних рівнів місцевих бюджетів;
- рівень бюджетної дисципліни;
- якість системи бюджетного контролю та аудиту.

14.2. СУТНІСТЬ ТА СУЧАСНІ ТЕХНОЛОГІЇ УПРАВЛІННЯ БЮДЖЕТНИМИ РИЗИКАМИ

Бюджетний ризик-менеджмент є специфічним видом менеджерської діяльності, спрямованим на пом'якшення впливу ризиків на результати діяльності держави в цілому. На ступінь та величину ризику можна реально впливати через фінансовий механізм, який реалізується за допомогою стратегії, прийомів, методів та інструментів державного фінансового менеджменту в бюджетній сфері. Цей своєрідний механізм управління ризиком і є ризик-менеджментом. Сьогодні, на жаль, у вітчизняній практиці тільки починається впроваджуватися підхід, орієнтований на ризик у бюджетному менеджменті.

Як слушно зазначають зарубіжні економісти¹, управління ризиком являє собою сукупність дій, які забезпечують надійність відповідної діяльності через передбачення можливих втрат у процесі управління. У свою чергу, **бюджетний ризик-менеджмент** можна визначити як діяльність уповноважених органів у бюджетній сфері, направлену на управління бюджетними ризиками та відносинами, що виникають у процесі цього управління, розглядаючи у такий спосіб його організаційний аспект. Тобто бюджетний ризик-менеджмент має будуватися на чітко сформо-

¹ Zech J. Risk Management als System. Zeitschrift für die Gesamte / Zech J. // Versicherungswissenschaft (Zfgvw). — 1983. — Н. 4. — S. 646–647.

ваній організаційній структурі та системі управління ризиками, відповідати основоположним принципам ризик-менеджменту та бути націленим на визначення й мінімізацію ступеня ризику бюджетних втрат. Система ризик-менеджменту може розглядатись як сукупність підходів, процесів, заходів, які дають змогу певною мірою (наскільки це можливо) прогнозувати можливість настання ризикових подій з метою мінімізації втрат бюджету, тобто як техніка підвищення ефективності бюджетного менеджменту в боротьбі з ризиками (прикладний аспект).

Важливими процедурами запровадження менеджменту ризиків у певній сфері суспільної діяльності чи в певній організації є, по-перше, узгодження термінології, що застосовується; по-друге, установлення мети менеджменту ризиків; по-третє, визначення етапів та їх послідовності в процесі здійснення менеджменту ризиків; по-четверте, формування відповідної організаційної структури¹. Для побудови моделі системи управління бюджетними ризиками зазначимо, що вона являє собою складний механізм впливу керівної системи на систему, якою управляють з метою отримання бажаного результату, а тому головним є визначення елементів цієї системи в їх безпосередньому взаємозв'язку та взаємообумовленості.

Серед основних елементів системи бюджетного ризик-менеджменту виділимо такі (рис. 14.2): об'єкт і суб'єкт; принципи, завдання та цілі (у рамках загальної стратегії); етапи та інструментарій (технологія) управління. Зазначимо, що управління бюджетними ризиками є багатоступінчастим процесом, мета якого — зменшити або компенсувати бюджетні втрати. Ефективне управління бюджетними ризиками має бути побудоване відповідно до вимог кінцевої мети, а тому обов'язковим елементом моделі управління є чітко визначена стратегія, що має передбачати ряд цілей управління з вибором найефективніших шляхів їх досягнення.

Головною *метою бюджетного ризик-менеджменту* є ідентифікація, оцінка та нейтралізація впливу ризиків на формування доходів бюджету та фінансування видатків за умови максимального рівня дотримання суб'єктами бюджетного процесу вимог

¹ A Risk Management Standard // AIRMIC The Association of Insurance and Risk Managers, ALARM The National Forum for Risk Management in the Public Sector, The Institute of Risk Management, 2002. — 17 p. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.theirm.org/publications/documents/Risk_Management_Standard_030820.pdf.

бюджетного законодавства. Останнє ж може бути досягнуто лише через дієве управління бюджетним процесом та забезпечення високого рівня бюджетної дисципліни.



Рис. 14.2. Взаємозв'язок елементів системи бюджетного ризик-менеджменту

Ключові *об'єкти управління в бюджетному ризик-менеджменті* — дохідна та видаткова частини бюджету. Управління ними передбачає урахування можливості їх змін під дією ризикових чинників. Безпосереднє управління зазначеними об'єктами здійснюється насамперед через регулювання економічних відносин, які виникають у процесі формування та виконання бюджету.

Стратегія ризик-менеджменту передбачає погодження цілей суб'єктів управління. Суб'єктів системи управління бюджетними

ризики не слід ототожнювати із суб'єктами бюджетних ризиків, якими є всі учасники бюджетного процесу. **Суб'єктами управління бюджетними ризиками** є керівники відповідних структурних підрозділів різних рівнів органів державної влади й управління, органів місцевої влади, а саме: структурні підрозділи з управління бюджетними ризиками Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Державної податкової служби України, Рахункової палати України, Державної фінансової інспекції України та місцевих органів виконавчої влади; експертні ради — керівники відповідних структурних підрозділів державних фінансових органів територіального рівня, відповідальні за оцінювання, мінімізацію та упередження бюджетних ризиків. Базовою основою функціонування зазначених структурних одиниць є такі складові:

— *інформаційно-облікова функція* (моніторинг бюджетного ризику) — постійна підтримка функціонування інформаційно-аналітичних систем управління бюджетними ризиками, кількісна оцінка таких ризиків у межах поточної структури бюджету, оцінка впливу змін чинного законодавства, оцінка ризиків бюджету в межах альтернативних сценаріїв його формування та поведінки ризикових чинників, оцінка відхилень від заданих (установлених) параметрів та орієнтирів, підготовка розгорнутої інформації для аналізу та управління;

— *аналітична функція* — ідентифікація поля ризиків, дія яких спрямована на складові бюджету, їх ранжирування за масштабами впливу, підтримка системи прогнозування, підготовка альтернативних сценаріїв (стратегій), розроблення основних показників щодо прийнятності ризику, установлення допустимих відхилень від заданих параметрів, регулярна перевірка адекватності внутрішньої моделі, що використовується для оцінювання ризиків (зіставлення прогнозних оцінок з фактичними змінами показників), підготовка пропозицій щодо способів мінімізації негативних наслідків дії ризиків;

— *координаційна функція* (сервісна підтримка стратегічного та оперативного бюджетного управління) — формування цільової інформації для прийняття управлінських рішень, участь в узгодженні планів, пов'язаних із формуванням бюджету в рамках короткострокового і довгострокового планування, участь у підготовці стратегії фіскальної політики держави в контексті мінімізації ризиків;

— *коментувальна функція* — інтерпретація розрахунків та одержаних результатів, обґрунтування альтернативних варіантів для прийняття управлінських рішень, можливих способів реалізації намічених цілей.

Управління бюджетними ризиками на різних етапах має включати:

1) визначення об'єкта ризику — вивчення широкого спектра ризикових факторів, що потенційно можуть впливати на фінансову сферу;

2) визначення саме тих факторів, що здатні в певний період справляти найбільший вплив на виконання бюджету в запланованих обсягах;

3) вибір найбільш дієвих та оптимальних методів і технологій оцінювання ризику, їх аналізу та нейтралізації, а також вибір відповідного апаратного та програмного забезпечення;

4) упровадження обраної стратегії управління ризиком, моніторинг та контроль;

5) аналіз та оцінювання результатів реалізації обраної стратегії та її корегування в разі необхідності.

Завданням бюджетного ризик-менеджменту має бути:

— ефективне формування бюджетних показників на стадії складання, розгляду та затвердження бюджетів різних рівнів, забезпечення реалістичності таких показників;

— забезпечення органів, що здійснюють управління бюджетним процесом, точною та оперативною інформацією щодо можливих змін запланованих бюджетних показників під дією різних чинників ризику;

— скорочення невизначеності щодо прийнятності різних ризиків, оцінювання співвідношення економічного ефекту та ризиків у разі зміни фінансової політики;

— вибір та обґрунтування методів управління бюджетним ризиком.

Принципами, на яких має базуватися бюджетний ризик-менеджмент, мають бути такі: принцип інформаційної узгодженості й узгодженості цілей; системності та комплексності; доцільності та наукової обґрунтованості; адекватності; економічності; ефективності; превентивності. Розглянемо перелічені принципи детальніше:

принцип комплексності та системності бюджетного ризик-менеджменту передбачає прагнення до найширшого аналізу можливих причин і чинників виникнення бюджетних ризиків, тобто цей

принцип наголошує на необхідності зведення рівня невизначеності до мінімуму через охоплення всіх напрямів діяльності платників податків, розпорядників та отримувачів бюджетних коштів, державних і місцевих органів влади й управління, їх структурних підрозділів та організаційних рівнів. Отже, визначення об'єкта бюджетних ризиків, тобто виокремлення діяльності учасника бюджетного процесу, що зумовлює реалізацію бюджетних ризиків, має здійснюватися на всіх етапах бюджетного менеджменту;

принцип доцільності та наукової обґрунтованості означає, що управлінці можуть взяти на себе тільки обґрунтований ризик;

принцип адекватності передбачає, що суб'єкти управління бюджетними ризиками мають адекватно і швидко реагувати на зміни, які можуть призвести до виникнення ризику;

сутність *принципу економічності* полягає в тому, що витрати державних фінансових органів на нейтралізацію відповідного бюджетного ризику мають бути мінімальними за умови використання дієвих методів мінімізації його впливу;

принцип ефективності означає, що управлінці намагаються, по-перше, звести до мінімуму спектр можливих ризиків, по-друге, мінімізувати ступінь впливу ризику на формування бюджетних доходів, здійснення видатків;

принцип превентивності полягає в розробленні заходів щодо попередження виникнення або реалізації бюджетних ризиків через формування бази даних бюджетних ризиків.

Сьогодні, на жаль, існує певний розрив між існуванням даних принципів та їх практичною реалізацією.

Перелічені принципи мають реалізовуватися на відповідних етапах управління ризиками (рис. 14.3). Зокрема, на інформаційно-аналітичному етапі оцінюється широта й достовірність інформації, яка необхідна для ідентифікації бюджетних ризиків, що дає можливість оцінити виникнення всієї сукупності ризиків незалежно від того, чи зможе апарат управління впливати на них у разі їх реалізації.

Залежно від рівнів реалізації бюджетного ризик-менеджменту можна виокремити стратегічне і тактичне управління бюджетними ризиками:

Стратегічний менеджмент бюджетних ризиків — управлінська діяльність уповноважених органів, направлена на ефективне формування показників державного бюджету відповідно до економічних потреб держави та суспільства, з урахуванням необ-

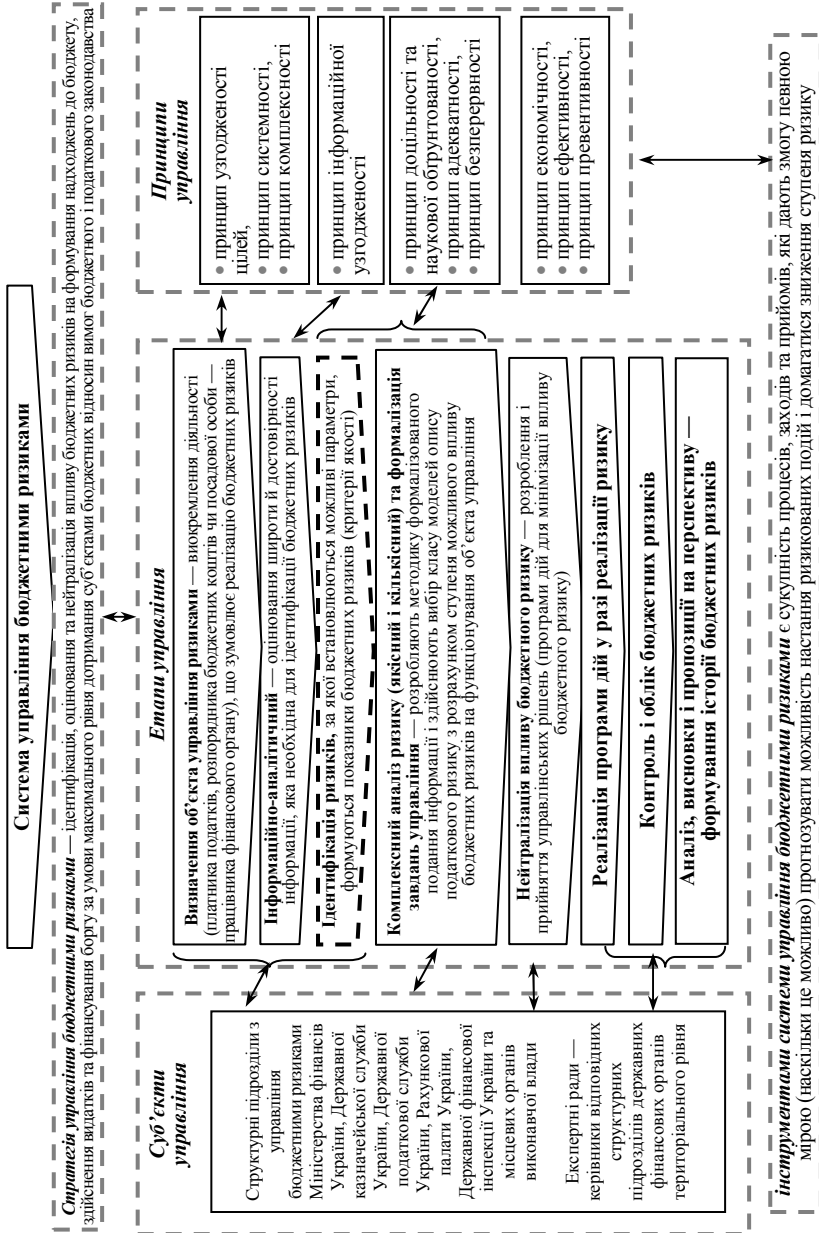


Рис. 14.3. Система управління бюджетними ризиками

хідності мінімізації впливу на фіскальну сферу сукупності зовнішніх і внутрішніх чинників, здатних негативно вплинути на збалансованість державного бюджету та вартість його фінансування у коротко- та довгостроковому періодах.

Тактичний менеджмент бюджетних ризиків — сукупність фінансових та організаційно-правових заходів, націлених на мінімізацію впливу негативних чинників на процес виконання державного бюджету, що має сприяти досягненню запланованого (цільового) рівня дохідної й видаткової частин державного бюджету та забезпеченню його ефективного фінансування.

Одним із найважливіших етапів ризик-менеджменту в бюджетній сфері з метою досягнення ефективного формування розподілу бюджетних ресурсів є комплексний аналіз ризику та формалізація завдань управління. Маючи інформацію про ризик бюджету, що характеризується передусім мінливістю його дохідної/видаткової частин, органи державної влади, регіональні й місцеві органи самоврядування мають реальну можливість вживати заходів щодо ефективнішого управління відповідним бюджетом. Тому важливо оцінити ступінь (масштаби) бюджетного ризику і визначити його величину. Виділяють два підходи до оцінювання ризику: якісний та кількісний.

Завдання *якісної оцінки ризику* — визначити можливі види ризику, оцінити принциповий ступінь їх небезпеки й виділити фактори, що впливають на рівень ризику¹. Якісний аналіз ризику містить кілька аспектів²: перший аспект пов'язаний з необхідністю порівняння потенційно можливих позитивних результатів з можливими економічними, соціальними та іншими (поточними та майбутніми) наслідками, другий — із виявленням впливу управлінських рішень, що приймаються за умов невизначеності, на інтереси суб'єктів економічного життя.

Кількісна оцінка ризику пов'язана з чисельним визначенням величини окремих бюджетних ризиків і/або бюджетного ризику в цілому. Виявляються також можливі обсяги бюджетних втрат і дається вартісна оцінка прояву ризику. Для кількісного аналізу використовується інструментарій теорії ймовірностей, математич-

¹ *Машина Н. І.* Економічний ризик і методи його вимірювання : навч. посіб. / Машина Н. І. — К. : Центр учбов. літератури, 2003. — С. 58.

² *Вітлінський В. В.* Економічний ризик: ігрові моделі : навч. посіб. / Вітлінський В. В., Верченко П. І., Сігал А. В., Наконечний Я. С. — К. : КНЕУ, 2002. — С. 78.

ної статистики, теорії дослідження операцій, економіко-математичного моделювання тощо.

Підходи до вимірювання бюджетних ризиків наведені в табл. 14.3.

Таблиця 14.3

ПІДХОДИ ДО ВИМІРЮВАННЯ БЮДЖЕТНИХ РИЗИКІВ*

Концепція вимірювання бюджетних ризиків	Характеристика
Концепція збитків у несприятливій ситуації	Можливе визначення збитків в абсолютних значеннях із використанням різних сценаріїв розвитку ситуації. Найбільш загальними підходами є ймовірнісний та сценарний аналіз
Концепція чутливості	Істотними перевагами є об'єктивність, теоретична простота, легкість розрахунків і наочність тлумачення результатів. Головний недолік — орієнтованість на зміну тільки одного ізольованого фактора, тоді як на практиці всі економічні фактори тією або іншою мірою взаємопов'язані
Концепція варіативності	Ґрунтується на введенні «показників розміщення», відносно яких розраховують варіативність. Оскільки ризик інтерпретується найчастіше як можливість відхилення фактичних результатів від очікуваних, то ця змінність і виражається кількісно за допомогою статистичних характеристик

* Джерело: складено за: Камінський А. Б. Концептуальні підходи до вимірювання фінансових ризиків / А. Б. Камінський // Фінанси України. — 2006. — № 5. — С. 78–85.

У рамках ймовірнісного підходу збитки в несприятливій ситуації найчастіше виражаються у формі добутку. Таке поєднання дає змогу оцінити ризики у випадках, коли необхідно обирати між варіантом з малою ймовірністю великих збитків і високою ймовірністю незначних збитків¹. Оцінювати ризик можна через моделювання сценаріїв із побудовою дерева сценаріїв. У цьому разі для кожного з визначених параметрів моделі бюджетних потоків установлюється кілька значень (як правило, оптимістичне, помірне та песимістичне) і визначається ймовірність його появи. Розподіл ймовірностей може бути

¹ Камінський А. Б. Концептуальні підходи до вимірювання фінансових ризиків / А. Б. Камінський // Фінанси України. — 2006. — № 5. — С. 79.

дискретним (кожна ймовірність є числом, сума всіх чисел дорівнює одиниці) або інтервальним (ймовірність того, що фактичне значення визначеного параметра буде не гіршим, ніж задана величина).

За відсутності адекватної інформаційно-аналітичної бази для оцінювання ймовірності факторів ризику та моделювання їх статистичних розподілів або за умови низької достовірності отриманих результатів для оцінювання ризиків, у тому числі ризиків бюджету, зазвичай застосовуються **сценарний аналіз та аналіз чутливості**.

Сценарний аналіз є методом прогнозування експертами можливих варіантів розвитку економічної ситуації та пов'язаних з реалізацією таких варіантів можливих змін у динаміці основних показників. У бюджетному менеджменті за основу сценаріїв беруться, як правило, експертні гіпотези щодо: а) зміни макропоказників (зміна ВВП, інфляція, зміна курсів валют на період прогнозування тощо); б) зміни ставок оподаткування. Потім відповідно до сценаріїв аналізується їх вплив на збалансованість бюджету, зміни дохідної та видаткової частин бюджету в розрізі їх складових. Ключовою *перевагою* сценарного аналізу є те, що він не передбачає необхідності знаходження та використання розподілу ймовірності змін для основних ризикових факторів. Однак метод сценаріїв має й істотні *недоліки*, серед яких — необхідність проведення складних підготовчих робіт, значна суб'єктивність у побудові сценарію, а також можливість обробки лише обмеженої кількості сценаріїв, бо в протилежному разі можливе одержання надмірно великої кількості інформації.

У рамках сценарного аналізу в бюджетному ризик-менеджменті поряд з оцінкою змін бюджетних показників у рамках прогнозованих змін економічних параметрів реалізується тестування бюджету на стійкість. Загалом стрес-тестування використовується для «визначення ключових ризиків фінансово-економічної системи через отримання кількісної оцінки впливу надзвичайних, але цілком вірогідних макро- та мікроекономічних шоків як на фінансову систему в цілому, так і на окремі сектори та ринки»¹. Відповідно стрес-тестування дає змогу оцінити, який вплив на

¹ Попов Д. Міжнародний досвід побудови системи фінансової стійкості як елемента загальнодержавного управління економікою країни / Д. Попов, Р. Лисенко // Вісник НБУ. — 2005. — № 4. — С. 48–51.

бюджетні показники матимуть найбільш негативні сценарії розвитку економіки в цілому, негативні зміни кон'юнктури ринку, інші екстремальні події різного походження. Базовими для проведення стрес-тестування є вибір факторів ризику, вплив яких необхідно проаналізувати, а також вибір методу моделювання. Таке оцінювання може проводитися стосовно одного чинника ризику або охоплювати одночасно кілька видів ризику. Разом з тим для ефективної оцінки потенційного ризику принциповою є можливість не тільки тестування на історичних даних, а й використання довільних багатовимірних сценаріїв зміни різних факторів у часі, що відображають різні тенденції розвитку економіки та ринків, умов взаємодії їх учасників між собою.

Зазвичай виділяються такі групи сценаріїв, що беруться за основу при проведенні стрес-тестування:

— історичні — відтворення умов криз, що вже відбулися (так звані історично-екстремальні значення індикаторів у кризові періоди: валютні кризи, падіння фондових ринків тощо);

— гіпотетичні — потенційно можливі ситуації розвитку подій в економіці;

— стохастичні — формальні сценарії, побудовані за допомогою методу Монте-Карло у великій кількості з метою знаходження такої ситуації, наслідки якої матимуть найбільш негативний вплив з подальшим визначенням правдоподібності такого сценарію.

Базовими вимогами до сценаріїв, що розглядаються при бюджетному стрес-тестуванні, є такі: сценарії мають бути малоймовірними, проте правдоподібними; вони мають охоплювати чинники, здатні істотно вплинути на ключові складові дохідної/видаткової частин бюджету, сценарії для стрес-тестування мають урахувати переплетіння і взаємну кореляцію ризиків.

Поряд із безпосереднім визначенням змін бюджетних показників у екстремально-несприятливих умовах проведення стрес-тестування дає можливість оцінити, за яких умов такі зміни будуть критичними для економіки держави, а також виявити складові бюджету, які найбільш піддаються ризику. Така різнопланова оцінка необхідна насамперед для перевірки готовності фіскального сектору та економіки в цілому до протидії кризовим явищам.

Загалом оцінювання чутливості зводиться до дослідження залежності певного результативного показника від варіації значень

показників, що беруть участь у його визначенні. Звичайна процедура аналізу чутливості припускає зміну одного найбільш вагомого вихідного показника, тоді як значення інших вважаються постійними величинами. Практичне використання даного методу в оцінюванні бюджетного ризику суттєво обмежене через його основний недолік — оцінювання зміни ізольованого чинника, тоді як бюджетні статті взаємозалежні між собою. Більшу практичну цінність порівняно з класичним підходом до оцінювання чутливості (на основі розгляду залежності від одного показника) має використання методу сценаріїв.

У рамках розглянутих концепцій вимірювання ризику існує можливість застосування різних методів оцінювання ризику. Серед таких методів найбільшого поширення набули статистичні, метод експертних оцінок та метод аналогів.

Статистичні методи. Суть статистичних методів оцінювання ризику полягає у визначенні ймовірності виникнення втрат на основі статистичних даних попереднього періоду і встановленні зони ризику, коефіцієнта ризику тощо. Найчастіше як характеристику в методиках статистичної оцінки ризику використовують дисперсію та стандартне відхилення, коефіцієнт варіації.

Експертні методи. Метод експертного оцінювання базується на проведенні опитування кількох незалежних експертів як єдиного джерела інформації щодо характеристик рівня ризику або визначення впливу різних чинників на рівень ризику. Метод використовується, як правило, за відсутності статистичних даних, необхідних для розрахунку відповідних показників статистичними методами або ж коли це пов'язано з оцінюванням об'єкта, що не має аналогів. У цьому разі виникає можливість використання інтуїції, життєвого і професійного досвіду учасників опитування.

Експертне оцінювання може здійснюватися як за бальною системою, так і в конкретних кількісних показниках. Метод синтезує логічні й математико-статистичні методи і процедури з обробки результатів опитування групи експертів. Отримана інформація аналізується і використовується для досягнення поставленої мети. Цей метод також цілком може бути використаний для оцінювання бюджетного ризику, однак основним обмеженням у його використанні є складність у підборі необхідної групи експертів.

Метод аналогів використовується в тому разі, коли застосування інших методів оцінювання неприйнятне. Метод використовує базу даних аналогічних об'єктів для виявлення загальних залежностей і перенесення їх на досліджуваний об'єкт. Даний метод може бути використаний для аналізу бюджетних ризиків у віддаленому майбутньому, коли буде накопичена необхідна база інформації з бюджетів-аналогів.

Для оцінювання бюджетних ризиків можуть застосовуватися такі показники:

- імовірність невиконання бюджету;
- міра ризику (рівень впливу ризиків на окремі статті доходів і витрат з урахуванням пріоритетності таких ризиків);
- ціна ризику (вартісна оцінка потенційних втрат від недоотримання доходів і перевищення видатків унаслідок реалізації ризиків, у тому числі окремо оцінюються потенційні втрати, пов'язані з борговою складовою державного бюджету).

У зарубіжній практиці та фінансовій теорії для оцінювання ризиків використовуються Value-at-Risk (VAR) моделі. У сфері аналізу даних і прогнозування VAR виявилися потужними інструментами, які нині є, і цілком заслужено, частиною загальноживаної мови макроекономіки.

Беручи за основу універсальні методи впливу на ризик та адаптуючи їх до бюджетного ризик-менеджменту, можна визначити такі групи (методи) управління ризиком та їх найбільш традиційні складові¹: уникнення ризиків чи відмова від них; прийняття ризиків; запобігання бюджетним втратам; зменшення розміру втрат бюджету; оптимізація бюджетних ризиків (табл. 14.4).

При цьому останнім часом дедалі частіше замість зниження (мінімізація) ризику використовується словосполучення «оптимізація ризику». Це пов'язано з розглядом ризику у форматі тривимірної моделі: *ризик як небезпека; ризик як невизначеність; ризик як можливість (невний шанс)*. Водночас, як підкреслюється в економічній літературі², захиститися від ризиків глобально неможливо. Ризики можна лише мінімізувати, переформатувати, замінивши одні на інші, та вирівняти.

¹ Arthur C. Risk management & insurance / Arthur C. Williams, Jr. Peter C. Young, Michael L. Smith, McGraw-Hill // Seventh Edition, Inc. 1995. — 680 p.

² Мельник О. Л. Бюджетні ризики та методи управління ними / О. Л. Мельник, Я. В. Кудря // Фінанси України. — 2004. — № 10. — С. 117–122.

Таблиця 14.4

МЕТОДИ УПРАВЛІННЯ БЮДЖЕТНИМИ РИЗИКАМИ

Метод	Особливості застосування в процесі бюджетного ризик-менеджменту
Метод уникнення ризиків або відмови від них	Метод особливо ефективний, коли значна ймовірність виникнення збитків (реалізації ризиків) і можливий розмір збитку. Запобігання ризиковим ситуаціям у цьому разі є найкращою і єдиною практичною альтернативою. Метод застосовують до однорідних і неоднорідних ризиків, до одиничних і масових ризиків, оскільки розмір можливого збитку (незалежно від конкретних значень параметрів однорідності й кількості ризиків) для бюджету все одно великий і небажаний
Метод прийняття ризику або утримування ризику	Використання методу виправдане в тих випадках, коли: частота бюджетних втрат невисока; величина потенційних збитків невелика (і тому їх можна покрити за рахунок поточних грошових надходжень). Якщо ризики однорідні чи неоднорідні, але їх багато, у держави є альтернатива: залишити ризики, якщо її фінансові можливості дають змогу це зробити (незалежно від кількості ризиків). Цей метод управління бюджетними ризиками використовують досить часто, оскільки в багатьох ситуаціях ризики настільки незначні, що втрати бюджету від їх настання невеликі
Метод запобігання бюджетним втратам	Застосування цього методу виправдане, якщо: <ul style="list-style-type: none"> • ймовірність реалізації ризику, тобто ймовірність бюджетних втрат, досить велика — саме на її зниження і спрямовано метод; • розмір можливих втрат невеликий (інакше доцільне використання методу уникнення ризиків, застосування якого виправдане, коли ймовірність реалізації ризику висока і розмір можливих втрат також значний)
Метод зменшення розміру втрат бюджету	Застосування цього методу виправдане в разі значного розміру можливих бюджетних втрат

Відповідно процес зниження бюджетного ризику або його оптимізації нерідко націлений на те, щоб знизити ймовірність виникнення ризику або найбільш вдало пристосуватися до нього, насамперед за допомогою диверсифікації та зменшення негативних наслідків. Безпосереднє управління бюджетними ризиками передусім має відстежувати та контролювати прямі наслідки дії ризиків у рамках бюджету. Водночас у ширшому аспекті мають передбачатися наслідки дії чинників появи бюджетних ризиків на економіку в цілому (збільшення соціальних видатків та ін.).

У зарубіжній науці й практиці не існує загальноприйнятої методики для оцінювання та управління бюджетними ризиками. Є різні методики, які використовуються міжнародними установами і конкретними країнами щодо вразливості бюджетної сфери, однак немає готової методики, яку можна було б використати для оцінювання бюджетних ризиків в Україні. Водночас існують різні методики для оцінювання ризиків у фінансовій сфері, насамперед, «Довідник з оцінки фінансового сектору», розроблений IMF and World Bank (2005). Існують також методики оцінювання фіскальної сталості бюджетної сфери та методи, що базуються на оцінюванні неврахованих зобов'язань (непередбачені зобов'язання), які можуть у разі виникнення спричинити ризик розбалансованості бюджету. Інша частина фахової літератури встановлює різні фіскальні параметри та піддає оцінці ризиків бюджетних втрат стрес-тестуванню. Однак, якщо прогноз базується на кількісному аналізі, аналіз стабільності бюджетної сфери потребує певних оціночних критеріїв (порогових меж), що дають можливість визначити шоки.

Міжнародний валютний фонд розробляє систему менеджменту фіскальних ризиків. Основним документом з фіскального менеджменту є «Керівництво з фіскальної прозорості» (IMF, 2007), що встановлює правила щодо фіскального звітування, які допоможуть зберегти фіскальну стабільність. Стаття 202 «Оцінка фіскальних ризиків» і супровідна вставка 21 в Керівництві пропонують включити розділ «Стан фіскального ризику» до бюджетної документації. Головними частинами такого розділу мають бути оцінка чутливості фіскальних прогнозів до економічних припущень і оцінка умовних зобов'язань. Перша частина має містити опис варіацій у ключових показниках прогнозу, за яким іде оцінка фіскальних ефектів від цих варіацій на прогнози доходів і витрат.

Приклади ключових припущень для тесту включають: одновідсотковий пункт зростання чи зниження в припущеннях стосовно зростання ВВП або інфляції, або процентних ставок, або обмінного курсу, або специфічних коливань в імпорتنих і експортних цінах, ресурсних доходах, або настання певних подій, таких як, наприклад, приватизація чи інвестиційні проекти. Може включатися також набір припущень щодо фіскальних параметрів: зміни в ефективних податкових ставках, зростання заробітної плати державного сектору, зміни в середній кількості заявників на отримання соціальної допомоги.

Друга частина оцінки ризиків стосується непередбачених зобов'язань та інших елементів бюджету, вартість яких не визначена. Запропонований підхід є корисним загальним керівництвом для оцінювання бюджетних ризиків, хоча його опис занадто короткий і не є послідовною концепцією. Цей підхід визначає основні методологічні блоки оцінки бюджетно-податкової вразливості і надає перелік сфер та індикаторів, які можуть використовуватися для оцінки. Такий підхід збігається з пропозиціями «Керівництва з фіскальної прозорості», але перетворює їх на комплексну модель. Головними блоками запропонованої методики є:

- оцінювання початкового стану бюджету;
- оцінювання короткострокових ризиків: аналіз бюджетних ризиків у короткострокових прогнозах;
- оцінювання середньострокової вразливості і довгострокової фіскальної стійкості;
- оцінювання структурних слабких місць.

Зарубіжні дослідники пропонують орієнтовний список індикаторів фіскальної вразливості¹ (табл. 14.5). Їх ідея базується на загальному розумінні зв'язків у фіскальному секторі і між фіскальним сектором та економікою взагалі.

Таблиця 14.5

ОЦІНЮВАННЯ БЮДЖЕТНИХ РИЗИКІВ НА ОСНОВІ ВИЗНАЧЕННЯ ІНДИКАТОРІВ ФІСКАЛЬНОЇ ВРАЗЛИВОСТІ*

<i>Індикатори початкового стану бюджету</i>
Відношення загального обсягу бюджету до ВВП.
Відношення інших показників (доходів, видатків) до ВВП.
Відношення фінансування боргу до ВВП.
Середні та максимальні ставки податків (для кожного з основних бюджетоформувальних податків).
Покриття фіскальної діяльності державного сектору (частка доходів бюджету в доходах державного сектору; частка витрат бюджету в загальних видатках державного сектору).
Незадовільний облік та контроль [бюджетний баланс, визначений понад можливості (обов'язкова частина бюджету) порівняно з бюджетним балансом, визначеним у межах можливості (нетипові витрати)].
Недостатність інформації в бюджеті.
Значні непокриті умовні зобов'язання (відношення загальних умовних зобов'язань до загальних доходів; відношення чистих умовних зобов'язань до загальних доходів)

¹ Hemming R. A Framework for Assessing Fiscal Vulnerability / R. Hemming, P. Murray // International Monetary Fund, Working Paper № 00/52, 2000 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2000/wp0052.pdf>.

Продовження табл. 14.5

<i>Індикатори короткострокових бюджетних ризиків</i>
<p>Висока чутливість короткострокових фіскальних результатів до змін ключових макроекономічних змінних.</p> <p>Вплив варіацій у прогнозах таких показників, як зростання ВВП, інфляція, платіжний баланс, обмінний курс та процентні ставки на фіскальний баланс.</p> <p>Невідповідна структура боргу.</p> <p>Строк погашення (короткий, середній та довгий), структура процентної ставки (фіксована проти змінної) та структура боргу за валютами.</p> <p>Нестабільні джерела доходів та програми витрат.</p> <p>Вплив змін в інших економічних і макроекономічних визначних факторах доходів і витрат на фіскальний баланс.</p> <p>Вимоги виплати непокритих умовних зобов'язань.</p> <p>Відношення умовних зобов'язань до ВВП, очікувані платежі щодо гарантій тощо.</p> <p>Інші ризики з боку витрат. Опис програм та політики, які спричиняють підвищення ризиків</p>
<i>Індикатори довгострокової стійкості</i>
<p>Несприятлива динаміка боргу (прогноз загального або чистого боргу як частки ВВП на п'ять–десять років, а також зміна первинного балансу як частки ВВП, необхідної для стабілізації співвідношення боргу до активів на поточному рівні або на спеціальному цільовому рівні).</p> <p>Низький рейтинг державного боргу та/або висока премія процентної ставки.</p> <p>Несприятливі тенденції демографічного розвитку [довгостроковий прогноз кількості осіб пенсійного та шкільного віку відносно загальної чисельності населення та робочої сили; вплив на витрати (відсоток до ВВП) та на ставки податків].</p> <p>Швидке виснаження ресурсів [залишковий термін використання наявних ресурсів за поточних темпів використання; відношення доходів від використання ресурсів до загальних доходів; частка вартості ресурсних активів у ВВП; суттєва деградація навколишнього середовища (так/ні)]</p>
<i>Індикатори витрат</i>
<p>Значна частка фіксованих витрат та/або трансферів (відношення фіксованих витрат та трансферів до ВВП).</p> <p>Надлишкове фінансування військових витрат (відношення військових витрат до ВВП).</p> <p>Серйозні прогалини у витратах (програми, для яких відношення витрат до ВВП значно нижче від середнього для країн з порівнянними характеристиками)</p>

Закінчення табл. 14.5

<i>Індикатори доходів</i>
<p>Нееластична система доходів (еластичність податків або їх зростання). Надто концентровані податкові доходи (склад доходів, а конкретніше — відношення доходів від податків з торгівлі до загальних податкових доходів). Часті зміни податкового законодавства [суттєві зміни в податках, особливо нові винятки або інші звільнення, кожного року або кожних два роки (так/ні)]. Розширене фінансування під визначені цілі (відношення доходів від адресних платежів до загальних доходів). Гранти та доходи з інших нестабільних неподаткових джерел доходів (відношення неподаткових доходів до загальних доходів; склад неподаткових доходів)</p>
<i>Індикатори бюджетного менеджменту</i>
<p>Заборгованості по витратах та використання взаємозаліків [відношення заборгованості по витратах до загальних доходів; суттєве використання взаємозаліків (так/ні), нездатність прозвітувати про значну заборгованість (так/ні)]. Значне відхилення фактичного виконання бюджету від запланованого [фактичні витрати відносно запланованих витрат; застосування великих додаткових бюджетів (так/ні)]. Неіснуюче або слабе середньострокове бюджетне планування [ефективне середньострокове бюджетне планування (так/ні)]. Суттєві затримки при підготовці остаточних рахунків та їх аудит [часові проміжки між кінцем податкового року та (i) підготовкою остаточних рахунків і (ii) оприлюднення рахунків після аудиту]. Висока заборгованість по податках і використання надходжень по податках [відношення заборгованості по податках до загальних доходів; різке зростання заборгованості по податках (так/ні), суттєві зарахування по податках (так/ні)]. Великі обсяги повернень по податках, особливо з ПДВ (відношення обсягів повернень по податках/ПДВ до доходів по податках/ПДВ). Застарілий реєстр платників податків [актуальність реєстру платників податків по основному податку (повністю адекватний/неадекватний, але потребує оновлення/повністю неадекватний)]. Неефективна програма аудиту податків. Покриття податків аудитом [(адекватне/неадекватне), таргетування податкового аудиту (відповідне/невідповідне)]</p>
<i>Індикатори ефективності уряду</i>
<p>Погані результати від вивчення результатів діяльності державного сектору, корупції тощо. Інформація доступна зі Звіту інституту розвитку менеджменту «Конкурентоспроможність у світі»; Індекс сприйняття корупції організації (Транспаренсі Інтернешнл)</p>

* Джерело: складено за: Hemming R. A Framework for Assessing Fiscal Vulnerability / R. Hemming, P. Murray // International Monetary Fund, Working Paper № 00/52, 2000 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/t/wp/2000/wp0052.pdf>.

Подібна ідея оцінювання ризиків уже застосовується у фінансовому секторі як на рівні окремих фінансових установ, так і на рівні економіки загалом. Зокрема, МВФ разом зі Світовим банком розробили методика для оцінювання фіскальної стабільності (FSA). Методика оцінювання фінансової стабільності включає як кількісні, так і якісні індикатори, що допомагають аналізувати й оцінювати стійкість фінансового сектору та економічні й інституційні чинники, що її визначають. Основними інструментами кількісної частини є системи завчасного попередження (EWSs) і макропруденційний нагляд.

Частиною системи оцінювання фінансової стабільності, котра використовується МВФ, є *системи завчасного попередження (або випереджувальні індикатори)*. Головна ідея цього підходу полягає у визначенні випереджувальних індикаторів, чії зміни, як правило, передують змінам загальної економічної активності. Зазвичай система завчасного попередження (СЗП) комбінує ряд індикаторів в єдиний показник ризику виникнення кризи. МВФ та Світовий банк розглядають різні підходи до побудови моделей СЗП щодо прогнозування валютної кризи. Двома головними підходами є: 1) індикатори, розроблені Г. Камінські¹, та 2) пробіт-логіт (probit-logit) моделі обмежених залежних змінних. Запропоновані методики можна використовувати для оцінювання вразливості бюджетної системи, але замінюючи випадки боргових криз випадками високого рівня дефіциту бюджету або іншими показниками фіскальної кризи.

Інші науковці² пропонують використовувати модель ВВР (*вартість за врахування ризиків*) для оцінювання впливу ризику на бюджетні показники. ВВР зазвичай використовується для стимулювання понижувальних ризиків у фінансових портфелях. Автори пропонують методи застосування моделі в державних фінансах, зокрема в бюджетній сфері. Особливістю даного методу є те, що він використовує показник чистої вартості державних фінансів. Аналіз починається з оцінювання поточної вартості головних компонентів бюджету. Перевагою цього підходу є врахування

¹ Kaminsky G. Currency and Banking Crises — The Early Warnings of Distress // International Monetary Fund, Working Paper № 99/178, 1999 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/1999/wp99178.pdf>.

² Barnhill M. Assessing Fiscal Sustainability Under Uncertainty / M. Barnhill, Jr. Theodore, G. Kopits // International Monetary Fund, Working Paper № 03/79, 2003 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2003/wp0379.pdf>.

взаємозв'язку різних чинників ризику. Однак недоліки методу, а саме його технічна складність та врахування впливу ризиків лише на бюджетну сферу, а не на економіку в цілому, ставлять під сумнів можливість його використання. Метод ВВР припускає також установлення випадкових значень змінних, що навряд чи можна застосовувати для макрорівня.

Для дослідження впливу циклічності економіки на бюджетну сферу зарубіжні фахівці пропонують використовувати *циклічно-скорегований баланс* (ЦСБ). ЦСБ показує частину бюджету, яка пов'язана з дискреційними заходами бюджетної політики. Його ЦСБ використовують багато урядових і міжнародних організацій у своїх оцінках бюджетних ризиків. Наприклад, концепція оцінки бюджетних ризиків Казначейства Сполученого Королівства збігається з поширеним підходом розрахунку ЦСБ¹. Використання ЦСБ допомагає краще розуміти бюджетні ризики та їх вплив на рівень бюджетних витрат.

Аналогічно до попереднього підходу в західній економічній думці² пропонується розкласти на окремі складові вплив чинників ризику на виконання бюджету. Окремий аналіз кожного чинника покращує якість оцінки бюджетно-податкової політики, дає можливість зрозуміти причини поточних тенденцій у бюджетній сфері. Суттю даної системи аналізу є оцінювання циклічних і структурних компонентів дефіциту за допомогою використання двокрокової процедури усунення тренду в даних по ВВП і відповідної еластичності фіскальних змінних щодо відхилення від потенційного обсягу випуску.

¹ Щоб отримати ЦСБ, витрати і доходи, виражені у вигляді відношення до ВВП за останні 30 років, оцінюються регресією за одночасними і лаговими оцінками відхилення обсягів виробництва (output gap). Доходи і витрати оцінюються окремо. Загальні надходження та їх різні компоненти (податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток, ПДВ і акцизний податок) оцінюються регресією щодо відхилення обсягів виробництва (output gap) та тренду ВВП. Дані корегуються, для того щоб відокремити ефект інших чинників, окрім циклічного компонента, такого як дискреційні податкові заходи. У результаті циклічно скореговані надходження дещо зростають як частка ВВП, коли випуск продукції є вищим відносно тренду. Далі визначається еластичність відношення видатків до ВВП стосовно розрахованого відхилення обсягів виробництва (припускається, що воно дорівнює відношенню витрат до ВВП). Нарешті, циклічно скореговані чисті запозичення (індикатор фіскальної позиції), обчислені як чисті запозичення, скореговані на поточні відхилення обсягів випуску і на відхилення обсягів випуску попереднього року з коефіцієнтами, обчисленими під час розрахунку.

² *Kremer J. A Disaggregated Framework for the Analysis of Structural Developments in Public Finances / J. Kremer, C. Rodrigues, T. Braz, G. Brosens, S. Langenus, Momigliano and M. Spolander // European Central Bank, Working Paper, № 579, January, 2006 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ecb.int/pub/pdf/scpwps/ecbwp579.pdf>.*

Є група методик оцінювання вразливості бюджетів, яка фокусується на оцінюванні можливості бюджетної системи справлятися з шоками. Основні індикатори вразливості уряду — розмір дефіциту і боргу: чим вони вищі, тим важче уряду справлятися з шоками. Інші індикатори стосуються гнучкості збалансування доходів і витрат. Наприклад, з боку доходів низькі податкові ставки дають можливість урядові застосувати більш гнучку політику в разі необхідності їх підвищення за несприятливої ситуації. З боку витрат головний індикатор — частка незмінних витрат: чим вони вищі, тим менш гнучкою може бути щодо них політика уряду.

Моніторинг бюджету ЄС і регуляторні процедури складні у виконанні, проте дуже прості у своїй базовій ідеї. Комісія вимагає від країн-учасниць дотримуватися помірному дефіциту (3 % ВВП), боргу (60 % ВВП) і забезпечувати сильну бюджетну позицію, яка дасть можливість протистояти економічним шокам (не більше ніж 3 % дефіцит). Важливо, що в ситуації, коли переважна більшість держав-учасниць мають свої власні системи бюджетування, уряди країн зосереджуються на річному бюджетному циклі. Бюджетна ж політика ЄС, навпаки, установлює середньострокове фінансове планування для місцевих урядів, покращуючи у такий спосіб фіскальну стабільність усього Союзу.

Запровадження простих правил підтримується набором інструкцій і складних процедур: процедурою надмірного дефіциту; пактом стабільності та зростання; загальними вказівками щодо економічної політики. Що стосується взаємодії між інституціями, Європейська комісія моніторить і оцінює фіскальну діяльність країн-членів, тоді як рішення, рекомендації і санкції перебувають у розпорядженні Ради міністрів фінансів та економіки.

Бюджетний ризик-менеджмент є складовою системи управління державними фінансами. Кращому управлінню бюджетними ризиками сприяє відкрита й упорядкована система державних фінансів. Параметрами відкритої та упорядкованої системи управління державними фінансами (відповідно до рекомендацій Світового банку, МВФ та ін.) є:

— **реалістичність бюджету.** Рівень бюджетних ризиків прямо впливає на реалістичність бюджету. Існує необхідність ретельного аналізу потенційних ризиків на стадії складання державного бюджету та в ході його виконання.

Недостатня достовірність підвищує ймовірність перевищення проектного показника дефіциту або збільшення рівня заборгованості за платежами. Це може виникнути від тиску, який створюється внаслідок надто оптимістичних прогнозів надходжень та недостатнього закладання до бюджету витрат, які не здійснюються в адміністративному порядку (наприклад, комунальні послуги, заробітна плата, соціальні платежі). Це може також виникнути внаслідок недотримання норм при виконанні бюджету (наприклад, вплив доходів або витрати, не передбачені бюджетом);

— *повна транспарентність*. Фіскальні ризики можуть створюватися урядами місцевого рівня, автономними урядовими відомствами та державними підприємствами і, серед іншого, набувати форми невиконання зобов'язань з обслуговування боргу (з гарантіями, виданими центральним урядом, або без них), збитків від основної діяльності, викликаних не забезпеченими коштами квазіфіскальними операціями, простроченою заборгованістю щодо здійснення витрат та не забезпеченими коштами пенсійними зобов'язаннями. Відповідно необхідним є створення системи спостереження за сукупним фінансовим ризиком з боку інших суб'єктів державного сектору.

Наявність видів діяльності, які не керуються через відповідний бюджетний процес і за якими не складається звітність, підвищує ризик того, що ці види діяльності будуть здійснюватися без урахування фіскальних цілей, визначених урядом, а потенційні ризики, пов'язані з такою діяльністю, не враховуватимуться. Як наслідок збільшуватиметься ризик перевищення планованого показника дефіциту та створюватимуться не підтримувані фінансами пасиви для уряду. Недостатня транспарентність обмежує інформацію стосовно ефективності роботи уряду з підтримання фіскальної дисципліни та управління ризиками;

— *складання бюджету на основі політичних цілей*. Якісний процес планування бюджетних показників має оцінювати вплив чинників, що обумовлюють появу потенційних бюджетних ризиків. Слабкість процесу планування може призвести до формування бюджету, у якому не дотримані фіскальні та макроекономічні рамки, визначені урядом. Обмежене врахування середньострокових наслідків фіскальних рішень (рішень щодо витрат та надходжень, надання гарантій та підтримка соціальних програм тощо)

у річному бюджетному процесі може призвести до проведення нежиттєздатної політики;

— **передбачуваність і контроль у ході виконання бюджету.**

Передбачуваність і контроль у процесі виконання бюджету впливає на рівень бюджетних ризиків. Недостатня організованість у виконанні може підірвати фінансовий менеджмент. Неупорядковане виконання бюджету ускладнює внесення належних корективів до загальних показників бюджету протягом року;

— **бухгалтерський облік, ведення документації та звітування.** Своєчасна, надійна і повна фінансова інформація є основою для оцінювання бюджетних ризиків. Відсутність своєчасної й адекватної інформації щодо прогнозування надходжень та стягнення платежів, існуючих рівнів ліквідності та потоків витрат стримує здатність уряду приймати рішення і контролювати загальні бюджетні показники. Необхідно також мати інформацію щодо рівнів заборгованості, гарантій, потенційних зобов'язань та коштів на майбутні інвестиційні програми, з тим щоб здійснювати управління з метою забезпечення довгострокової фінансової сталості та мати мінімальні фінансові можливості для досягнення політичних цілей;

— **контроль та аудит** є ключовим фактором моніторингу бюджетних ризиків і розроблення на цій основі заходів щодо управління бюджетними ризиками. Ефективні перевірки законодавчим органом та через зовнішній аудит є чинником, що дає можливість здійснювати контроль за фінансовою політикою і політикою витрат уряду та їх втіленням у життя.

14.3. РИЗИКИ ДОХІДНОЇ ЧАСТИНИ БЮДЖЕТУ ТА УПРАВЛІННЯ НИМИ

Процес формування доходів бюджету країни є складним і пов'язаний з множинністю факторів, що визначають рівень надходження доходів за окремими статтями до бюджетів різних рівнів. Потік надходжень бюджету не може бути точно визначеним, оскільки немає повної визначеності щодо майбутніх надходжень у процесі виконання бюджету. Поточний стан виконання бюджетних показників в Україні свідчить, що зведений бюджет за доходами не виконується в повному обсязі як за загальним, так

і за спеціальним фондом. При цьому недовиконання показників доходів бюджету спостерігається за всіма видами бюджетної класифікації: податкові надходження, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом та надходження від урядів зарубіжних країн і міжнародних організацій (табл. 14.6).

Як зазначалося вище, бюджетний ризик є складним ризиком, тобто таким, що включає велику кількість інших ризиків. Бюджетний ризик включає й ті ризики, управління якими з боку учасників бюджетного процесу повністю або частково неможливе, тобто вони є об'єктивними. Це і політико-економічні, циклічні, еволюційні тощо. **Ризиками дохідної частини бюджету** є ризики недоотримання запланованого рівня мобілізації доходів і виконання бюджетних зобов'язань. Проблема значних втрат доходів бюджету полягає насамперед у свідомій чи несвідомій діяльності учасників бюджетного процесу, тобто в суб'єктивних чинниках ризику безпосередньої дії.

Виділимо два головні, на наше переконання, аспекти ризикової діяльності в забезпеченні бюджету доходами. Перший — ризики діяльності, які породжуються існуванням фіскального змісту податків та інших видів обов'язкових платежів і впливають безпосередньо на поведінку їх платників. Мінімізація впливу цієї групи ризиків має на меті побудову раціональної бюджетної системи за оптимального рівня фіскального навантаження та дієвої системи бюджетних стимулів. Другий аспект — ризики, зумовлені існуючою системою адміністрування доходів бюджету (управлінські ризики) — відображає ефективну діяльність органів стягнення і контролю.

До ризиків дохідної частини бюджету, управління якими з боку фіскальних органів держави можливе, відносять ризики порушення бюджетного і податкового законодавства та ризики самого адміністрування бюджетних доходів.

Ризик порушення бюджетного і податкового законодавства з боку державних службовців характеризується можливістю (імовірністю) зловживань та корупційних дій з боку працівників державних відомств, у результаті чого можливі втрати надходжень до бюджету.

До *ризиків процесу адміністрування доходів* можна віднести дію операційних процесів, об'єктивних та/або суб'єктивних факторів, неефективного управління та порушень бюджетного і податкового законодавства, що врешті-решт призводить до збільшення бюджетних втрат. Крім того, ризики можуть бути спричинені

ВИКОНАННЯ ПЛАНОВИХ ПОКАЗНИКІВ ДОХОДІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ*

	2007 р.			2008 р.			2009 р.			2010 р.		
	Зазвичайний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Зазвичайний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Зазвичайний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Зазвичайний фонд	Спеціальний фонд	Разом
Податкові надходження	101,28	105,73	101,57	99,70	75,13	97,72	86,85	82,29	86,46	97,02	-505,83	96,18
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	110,46	184,16	110,93	103,88	91,69	103,66	87,23	81,49	87,06	97,72	117,59	98,44
Податки на власність	—	107,34	107,34	—	100,84	100,84	—	87,82	87,82	—	107,10	107,10
Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів	105,92	94,95	104,73	100,20	68,49	97,91	94,38	67,67	92,90	91,90	41,29	88,20
Внутрішні податки на товари та послуги	92,84	90,83	92,73	95,45	64,50	92,87	87,42	84,88	87,15	97,02	136,26	94,70
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	104,92	113,74	108,32	108,15	81,05	97,69	64,30	59,46	63,59	96,04	154,64	101,06
Місцеві податки і збори	102,16	—	102,16	101,94	—	101,94	96,10	—	96,10	97,35	—	97,35
Інші податки та збори	104,51	127,23	106,93	102,30	100,79	102,11	96,67	91,12	95,82	102,48	106,92	103,22
Неподаткові надходження	101,43	100,00	100,47	118,59	98,34	105,78	81,24	80,02	80,37	102,50	98,14	99,99

Доходи від власності та підприємницької діяльності	95,52	56,20	89,32	123,75	66,21	114,91	76,44	31,37	56,09	111,40	84,39	107,63
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	138,46	98,28	136,63	100,13	99,92	100,12	96,60	111,23	97,54	90,83	128,55	93,48
Інші неподаткові надходження	99,46	94,12	94,79	98,45	94,59	94,98	107,58	89,24	91,27	59,09	86,74	78,82
Власні надходження бюджетних установ	—	108,47	108,47	—	106,07	106,07	—	101,36	101,36	—	104,35	104,35
Доходи від операцій з капіталом	301,82	88,13	92,38	143,31	52,60	54,40	44,77	49,43	49,17	279,36	62,49	65,51
Надходження від продажу основного капіталу	155,13	114,39	115,44	108,86	93,05	93,38	162,12	78,46	79,62	157,54	75,49	76,72
Надходження від реалізації державних запасів товарів	100,00	104,73	104,60	100,00	100,03	100,03	—	101,54	101,54	—	87,95	87,95
Кошти від продажу землі і нематеріальних активів	524,16	72,48	79,26	157,50	31,40	34,08	37,83	28,90	29,60	347,08	50,45	55,12
Від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій	116,46	6,66	107,08	127,60	222,96	141,85	108,73	71,67	77,00	115,82	27,05	44,92
Цільові фонди	116,46	6,66	107,08	—	80,75	80,75	—	70,33	70,33	—	118,25	118,25
Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)	101,47	99,85	101,08	101,44	83,47	97,26	86,30	77,55	84,07	97,70	90,89	96,65

* Джерело: розраховано на основі звітних даних Державної казначейської служби України.

упровадженням нераціональної організаційної структури фіскальних органів, неефективної системи прийняття управлінських рішень, планування, цілепокладання, прогнозування, що, у свою чергу, впливає на невизначеність результатів діяльності операційних процесів адміністрування доходів бюджету.

Ризики бюджетних втрат унаслідок порушень у системі управління бюджетними доходами можуть бути зумовлені двома чинниками:

1. **Ризики недобору**, у разі реалізації яких обсяги надходжень до бюджетів не досягатимуть прогнозних розмірів. Вони можуть породжуватися:

— неефективністю таких складових бюджетного менеджменту, як прогнозування і планування доходів бюджету, зокрема податкових надходжень;

— порушеннями в процесі оперативної роботи — мобілізації платежів до бюджету.

З одного боку, їх спричинюють *випадкові ризики*, які можуть реалізуватися, наприклад, без свідомого бажання реального або потенційного платника податків уникнути оподаткування і зумовлюються його необізнаністю ненавмисною помилкою тощо. З другого боку, що впливає з фіскально-психологічного аспекту діяльності платника, це *ризики оптимізації оподаткування*, які пов'язані з усвідомленим намаганням реального або потенційного платника мінімізувати рівень сплати податків, уникаючи прямих порушень норм чинного податкового та іншого законодавства через недосконалість нормативного забезпечення процесів адміністрування податків. І звичайно *ризики ухилення від оподаткування*, які визначаються усвідомленим намаганням реального чи потенційного платника мінімізувати рівень сплати податків або уникнути оподаткування, порушуючи вимоги чинного податкового та іншого законодавства чи не виконуючи їх.

2. **Ризики надвитратності**, у випадку реалізації яких витрати на забезпечення прогнозних розмірів надходжень до бюджетів з окремих видів доходів перевищуватимуть економічно доцільні. Ці ризики зумовлюються чинним (запропонованим) регламентом процедур адміністрування доходів та/або потребують використання при цьому неадекватно значних людських чи матеріальних ресурсів.

Крім ризиків управління, на ефективне формування доходів бюджету та виконання планових показників впливають й інші ризики, які мають опосередкований чи безпосередній вплив на окремі показники доходів бюджету.

Основними ризиками, що безпосередньо впливають на формування дохідної частини, є:

— *зміни в бюджетно-податковому законодавстві*: насамперед зниження ставок основних бюджетоформувальних податків; прийняття змін до законодавства (податкового, митного тощо), що призводить до скорочення бюджетних надходжень. Зокрема, введення в дію Податкового кодексу України з 1 січня 2011 р. зумовило виникнення бюджетних втрат у 2011 р. у розмірі близько 3 млрд грн. До найзначніших втрат призвели зміни в оподаткуванні податком на прибуток підприємств, а саме: зниження ставки податку на прибуток з 25 % до 23 %; запровадження нульової ставки податку на прибуток для платників, які протягом трьох попередніх років декларували щорічний обсяг доходів до 3 млн грн та кількість працюючих до 20 осіб, звільнення від оподаткування ПДВ операцій із постачання зерна у зв'язку зі збільшенням валових витрат у зернотрейдерів під час придбання зерна у виробників тощо;

— *ризик настання несприятливих подій у національній економіці* погіршення внутрішніх макроекономічних умов функціонування економіки (нестабільність рівня промислового виробництва і споживання, інфляційний та інші фактори, що зумовлюють підвищення витрат на виробництво); значні обсяги тінізації економіки тощо;

— *ризик настання несприятливих подій у бюджетоутворювальних галузях* регіональної економіки;

— *ризик бюджетної системи та управління бюджетним процесом*:

• неефективний перерозподіл дохідних джерел і зобов'язань між державним та місцевими бюджетами. Проблема перерозподілу повноважень та фінансових ресурсів між центром і регіонами сьогодні є однією з найактуальніших у контексті зниження ризиковості бюджетної системи України. Вона породжує низьку зацікавленість органів місцевої влади в реалізації фіскального потенціалу відповідної адміністративно-територіальної одиниці, інертність місцевої влади в питаннях соціально-економічного розвитку регіону. Наразі місцева влада по суті перетворена на регіональні відділи центральних органів влади (це стосується і виконавчих, і представницьких органів влади), відповідно вона займається реалізацією державної політики, а не розвитком власного регіону. Водночас, як свідчить практика європейських країн, саме регіони мо-

жуть стати локомотивами економічного розвитку і саме вони здатні підвищити ефективність бюджетної системи загалом;

- низька платіжна дисципліна (зростання простроченої заборгованості перед бюджетом, зростання кредиторської та дебіторської заборгованості підприємств, зростання податкового боргу тощо);

- ризик неможливості оперативного управління динамікою надходження податкових доходів;

- ризик неможливості оперативного залучення джерел фінансування бюджетного дефіциту тощо;

- ризик вибуття великих платників податків. У структурі розрахунків за податковими зобов'язаннями за останні шість років великі платники податків забезпечили в середньому 27,8 % мобілізованих податкових доходів. Разом з цим на них припадає 31,3 % податкового боргу за податковими зобов'язаннями по Україні. Отже, великі платники податків, з одного боку, формують значну частку податкових надходжень, а з другого — є найбільшими боржниками щодо сплати податків. Саме тому необхідним є забезпечення ефективного всебічного моніторингу ризиків стосовно даної групи платників податків;

- наявність взаємозаліків та негрошових форм розрахунків із бюджетом;

- неврегульованість горизонтальних потоків фінансових ресурсів між бюджетом та іншими публічними інститутами й позабюджетними фондами¹. Відсутність обмежень у бюджетному законодавстві дає змогу урядові фінансувати популістські заходи. Дефіцити публічних фінансових інститутів та позабюджетних фондів свідчать про те, що держава штучно намагається надавати такі публічні послуги, які за нинішнього рівня розвитку економіки забезпечити неможливо. Наприклад, надання значних позапланових позик із бюджету до Пенсійного фонду є необґрунтованим перерозподілом фінансових ресурсів. У цій ситуації існує потреба у формуванні такої бюджетної системи, де платники податків та зборів були б адресатами отриманих соціальних благ, що сприяло б обмеженню маніпуляції фінансовими потоками. Ефективна бюджетна система має змушувати уряд вирішувати проблеми через збалансування квазіпублічних інститутів та поза-

¹ Нова архітектура бюджетної системи України: ризики та можливості для економічного зростання. — К. : НІСД, 2010. — 35 с.

бюджетних фондів і пошук внутрішніх резервів, а не маніпуляцією грошовими потоками;

- відсутність упорядкованості функціонування спеціального фонду. Ефективному функціонуванню спеціального фонду в Україні заважає відсутність правового поля¹. У Бюджетному кодексі України визначається лише його загальна структура, а джерела, видатки і зв'язки між ними встановлюються кожного року індивідуально законом про державний бюджет. Понад те, під час секвестру бюджету парламент може без будь-якого економічного обґрунтування перегруповувати фінансові потоки між загальним і спеціальним фондами, що нівелює сам принцип функціонування спеціального фонду. Наприклад, з дохідної частини спецфонду державного бюджету в 2010 р. було знято 1,8 млрд грн, які мали спрямовуватися на утримання та ремонт доріг загального користування. Ці кошти були закріплені за загальним фондом, з якого фінансуються переважно соціально орієнтовані програми. Усього уряд вилучив зі спеціального та передав до загального фонду 4,8 млрд грн, які здебільшого були джерелами фінансування капітальних видатків;

- надмірна боргова активність уряду з метою фінансування поточних видатків. За останні п'ять років загальна сума державного та гарантованого державою боргу зросла в 5,4 раза. Україна через надмірно експансивну бюджетну політику за три роки збільшила державний борг утричі, а загальна сума державного та гарантованого боргу сягнула 40 % від ВВП. Витрачаючи боргові ресурси на поточне споживання, уряд не тільки не отримує доходу від експлуатації даного ресурсу, який має покривати вартість обслуговування, а й витрачає сам ресурс. Така політика — пряме перекидання поточних фінансових зобов'язань на бюджети майбутніх періодів, що є значним ризиком для активізації економічного зростання в майбутньому;

- погіршення зовнішніх умов функціонування економіки (зовнішньоекономічний чинник): падіння цін на основні позиції експортної продукції, ризик несприятливих змін цінової кон'юнктури на світових ринках нафти, зростання цін на енергоносії, рецесія в економіках країн — основних торговельних партнерів тощо.

¹ Нова архітектура бюджетної системи України: ризики та можливості для економічного зростання. — К. : НІСД, 2010. — 35 с.

Зарубіжні науковці Кен Мессер, Фліп де Кам, Крістофер Хеді, аналізуючи політику країн ОЕСР за останні 50 років, зазначають, що багато змін у податковому законодавстві, насамперед ускладнення податкового розрахунку (наприклад, прийняття ПДВ), введені під впливом зовнішніх чинників, над якими уряди або мають обмежений контроль або взагалі не мають ніякого. Автори доходять висновку, що в даних країнах з 1990-х років «домінує проблема бюджетного дефіциту й усвідомлення того, що нові проблеми ще попереду»¹.

Слід зазначити, що для вирішення проблем, що виникли через недовиконання планових показників за доходами, необхідно визначити додаткові джерела покриття дефіциту за рахунок залучення короткострокових кредитів, оптимізації дебіторсько-кредиторської заборгованості тощо.

Розглянемо основні фактори бюджетного ризику щодо дефіциту державного бюджету:

а) на стадії складання та затвердження державного бюджету:

— затвердження державного бюджету з прихованим дефіцитом, затвердження дефіциту державного бюджету на основі переоцінених можливостей економіки (розрахунки на основі завищених оцінок макроекономічних показників);

— затвердження економічно невиправданого дефіциту державного бюджету, фінансування якого потенційно ще більше ускладнить боргове навантаження на економіку наступних періодів (фактор непрямої дії);

б) у процесі безпосереднього виконання затвердженого державного бюджету:

— збільшення дефіциту державного бюджету внаслідок дії зовнішніх та внутрішніх факторів макроекономічного та ринкового характеру;

— розбалансованість державного бюджету внаслідок прийняття змін до законодавства (податкового, митного тощо), що призводить до скорочення надходжень або збільшення видатків бюджету (законодавчий фактор прямої дії).

Варто зазначити, що ризики формування доходів бюджету перебувають у сфері компетенції фіскальних державних органів, органів місцевої влади й управління, вони є дуже важливими для

¹ Messere K. Tax policy: theory and practice in OECD countries / Messere K., Flip de Kam, Ch. Heady // OECD, 2003. — 268 p.

стабільності формування бюджету держави і підлягають моніторингу та оцінюванню здатності бюджетної системи протистояти ризикам. Саме тому для можливості управління бюджетними ризиками з метою зменшення рівня втрат бюджетних доходів процедури бюджетного ризик-менеджменту мають застосовуватися на всіх стадіях бюджетного процесу.

Отже, ризики щодо забезпечення доходів бюджету можуть бути пов'язані з усіма видами доходів відповідно до бюджетної класифікації, а саме податковими та неподатковими надходженнями, доходами від операцій з капіталом і офіційними трансфертами. Зазначені доходи і є **об'єктом ризик-менеджменту дохідної частини бюджету**. Для забезпечення ефективної політики формування бюджетних доходів важливим є врахування факторів ризику, зокрема необхідно забезпечити прозорість процесу акумуляції й руху фінансових потоків держави, досягти надійності основних макроекономічних показників, на яких базується дохідна частина бюджетів, дотримуватися об'єктивності під час формування доходів бюджету, мінімізувати втрати від використання державної власності, забезпечити послідовність розвитку бюджетного процесу, достатність фінансових ресурсів для виконання бюджетних зобов'язань на кожному рівні, оптимізувати співвідношення між власними доходами й державним кредитом, використовувати сучасні методи бюджетного планування та фінансового контролю тощо.

Суб'єктами ризик-менеджменту дохідної частини бюджету є органи, за якими закріплено контроль за справлянням (стягненням) окремих платежів до бюджету, а саме:

— стосовно *менеджменту ризиків, пов'язаних із формуванням податкових доходів бюджету*, — органи Державної податкової служби України, Митної служби України, державні адміністрації та органи місцевого самоврядування;

— стосовно *менеджменту ризиків, пов'язаних із формуванням неподаткових доходів бюджету*, — органи Державної податкової служби України (за актами перевірок), Митної служби України (плата за митне оформлення товарів і транспортних засобів поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів; надходження конфіскованої національної та іноземної валюти за матеріалами митних органів; надходження конфіскованої національної й іноземної валюти за матеріалами правоохоронних та інших

уповноважених органів тощо), органи Державної фінансової інспекції (за результатами реалізації матеріалів ревізій та перевірок), державні адміністрації й органи місцевого самоврядування (проценти за користування позиками, які надавалися з місцевих бюджетів, плата за гарантії), профільні міністерства та служби;

— стосовно *менеджменту ризиків, пов'язаних із формуванням доходів від операцій з капіталом*, — органи Державної податкової служби України, Митної служби України (надходження коштів від реалізації безхазяйного майна), державні адміністрації та органи місцевого самоврядування (кошти від продажу землі, нематеріальних цінностей тощо), профільні міністерства та служби;

— стосовно *менеджменту ризиків, пов'язаних із формуванням доходів за рахунок трансфертів*, — органи Державної казначейської служби України, державні адміністрації та органи місцевого самоврядування.

Органи Державної казначейської служби України здійснюють контроль бюджетних повноважень під час зарахування надходжень за всіма кодами бюджетної класифікації.

Для забезпечення можливості врахування впливу всіх видів бюджетних ризиків на формування доходів бюджету слід залучати до бюджетного ризик-менеджменту органи виконавчої влади, науково-дослідні установи та центри соціологічних досліджень для оцінювання зовнішніх факторів ризику та фіскальної поведінки платників податків.

Ризик-менеджмент бюджетних доходів на стадіях бюджетного процесу. З методологічного погляду оцінка ризиковості дохідної частини бюджету може бути попередньою (на етапі бюджетного планування), поточною (одержаною в процесі виконання бюджету за доходами) та остаточною (під час підготовки звіту про виконання). Перша має застосовуватися для встановлення адекватних показників доходів бюджету на майбутні періоди. Друга оцінка необхідна для обґрунтування внесення змін і доповнень до дохідної частини бюджету поточного періоду, а також для встановлення взаємозв'язків і тенденцій, які ймовірно матимуть місце в майбутньому періоді. Третя (остаточна оцінка) потрібна для визначення результативності та ефективності діяльності учасників бюджетного процесу для подальшого вдосконалення менеджменту дохідної частини бюджетів різних рівнів.

На етапі складання, розгляду та затвердження бюджету, а також визначення основних показників доходів бюджету мають здійснюватися процедури ризик-менеджменту, тобто враховуватися можливий вплив несприятливих факторів як зовнішнього, так і внутрішнього характеру. Для обліку факторів ризику під час планування показників доходів бюджету можна використовувати оптимістичну, песимістичну та оптимальну моделі бюджету з урахуванням різного рівня впливу ризиків на доходи бюджету, потім обирати найбільш наближений до реальності або проводити додатковий аналіз щодо мінімізації впливу негативних факторів і складати остаточний варіант бюджету.

На цьому самому етапі бюджетного процесу при зборі інформації про соціально-економічний розвиток держави, погодженні всіх програм перспективного фінансового планування результативність бюджетного планування залежить від рівня організації планово-прогнозних процедур, їх методичної бази й аналітичного інструментарію, змін бюджетного законодавства, відповідальності і кваліфікації працівників фінансових органів, що беруть участь у розробленні бюджету, а також від загальної соціально-економічної ситуації. На етапі формування бюджету необхідно враховувати ризик втрати доходів.

Оцінка ризику на цьому етапі має містити:

— оцінку ймовірності виконання бюджету за доходами в цілому;

— оцінку виконання бюджету з урахуванням ризику за окремими видами доходів і статтями фінансування (міра ризику);

— вартісну оцінку можливих втрат від недоотримання запланованих доходів при виконанні бюджету (ціна ризику).

Оцінка вірогідності невиконання бюджету за доходами:

Вірогідність того, що буде отримано дохід, менший від запланованого бюджетом:

$$P_{\text{д}} = 1 - \prod_{i=1}^n P_{\text{д}_i},$$

де $P_{\text{д}_i}$ — вірогідність отримання доходу не меншого, ніж запланований бюджетом.

Міра ризику [вплив окремих статей бюджету (за допомогою вагових коефіцієнтів) на загальний рівень ризику невиконання доходів бюджету] визначається за формулою:

$$M_p = \sum P_{\text{мд}_i} \cdot Y_{\text{д}_i},$$

де $P_{\text{мд}_i}$ — вірогідність одержання доходу меншого, від запланованого бюджетом;

$Y_{\text{д}_i}$ — частка i -го виду доходів у загальному обсязі доходів.

Ціна ризику (вартісна оцінка можливих втрат від недоотримання запланованих доходів та перевищення статей витрат):

$$Ц_p = \sum_{i=1}^n P_{z_i} \cdot D_i,$$

де D_i — сума запланованого за i -ю статтею доходу;

P_{z_i} — вірогідність одержання доходу, запланованого бюджетом.

На етапі виконання бюджету за доходами для забезпечення максимально наближених результатів за доходами до планових показників важливо здійснювати оперативний моніторинг, який полягає в безперервному здійсненні контролю за показниками доходів бюджету та колегіальності прийняття управлінських рішень суб'єктами ризик-менеджменту.

На етапі виконання бюджету за доходами до ризикоутворювальних чинників можна віднести:

- добросовісність та сумлінність, відповідальність і платоспроможність платників податків;
- чіткість виконання контрольних функцій органів казначейства і функцій податкового адміністрування податковими органами;
- діяльність кредитних органів щодо своєчасного перерахування коштів до бюджету.

На стадії виконання бюджету потрібно визначити контрольні індикатори за відповідними показниками доходів, що дасть можливість здійснювати систематичний контроль за ходом виконання бюджету. Останнє, у свою чергу, дасть змогу оперативному управляти бюджетним процесом. У разі виявлення значних відхилень від планових показників виникає необхідність корегувати або переглянути в оперативному режимі фінансовий план держави. Значне відхилення планових показників доходів бюджету може бути спричинене впливом як внутрішніх, так і зовнішніх ризиків (табл. 14.7).

Таблиця 14.7

ВПЛИВ БЮДЖЕТНИХ РИЗИКІВ НА ОКРЕМІ СТАТТІ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ*

Ризик	Індикатор	Дохідна база, що зазнає впливу	Статті доходів бюджету
Макроекономічні зміни (зовнішні ризики)			
Рівень приватного внутрішнього споживання	Споживання домогосподарств, заробітна плата, доходи домогосподарств, фонд оплати праці, кредити домогосподарствам, ВВП	Внутрішнє споживання Прибутки підприємств	Податок на додану вартість (ПДВ); податок на прибуток підприємств (ППП), податок із доходів фізичних осіб (ПДФО); акцизний податок
Рівень прибутковості підприємств	Фінансові результати підприємств, ціни на сталь, природний газ та нафту, ВВП	Прибутки підприємств	ППП
Потоки зовнішньої торгівлі: зміни цін на вітчизняні експортні та імпорتنі товари на світових ринках, включаючи ціни на енергоресурси й інші ресурси. Інші причини, наприклад уповільнення економічного розвитку, потужніший конкурентний тиск тощо	Ціни на сталь, природний газ та нафту, ціни на інші товари ВВП країн-партнерів	Обсяг експорту, обсяг імпорту	ППП, ПДВ на імпорт, акцизний податок, мита і збори

Продовження табл. 14.7

Ризик	Індикатор	Дохідна база, що знає впливу	Статті доходів бюджету
Зміни в секторах економіки.			
Зниження урожаю сільськогосподарських культур	Погодні умови (відхилення від задовільного рівня середньої температури, кількість вологи в розораному шарі ґрунту, загальні опади на території України, процес вегетації). Урожай зернових, зібрана площа, валовий збір, виробництво продукції тваринництва. Зниження урожаю сільськогосподарських культур. Ціни на продукцію рослинництва і тваринництва	Прибутки підприємств	ППП
Зміни внутрішніх цін (на товари і послуги), включаючи зміни споживчих цін, цін виробників тощо	Індекс споживчих цін (ІСЦ), індекс цін виробників (ПЦВ)	Внутрішнє споживання Прибутки підприємств	ППП, ПДВ на внутрішнє споживання
Зміни процентних ставок, включаючи вплив світової фінансової нестабільності	Процентна ставка (LIBOR), процентна ставка (дохідність єврооблігацій), процентна ставка (дохідність державних облігацій)	Прибутки підприємств	ППП
Стабільність національної валюти (зміни обмінного курсу)	Обмінний курс (UAH/USD; UAH/EUR)	Прибутки підприємств, обсяг імпорту	ППП, ПДВ на імпорту, акцизи, мита та збори

Ризики бюджетно-податкової політики (внутрішні ризики)		
Зміни ставок податків (зменшення, збільшення). Введення нових податків/відміна старих податків	Номінальні ставки по ППП, ПДВ, податку з доходів фізичних осіб, акцизному податку, миту і зборах. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, екологічний податок, місцеві збори та ін.	ППП, ПДВ на споживання домогосподарств, ПДВ на імпорт, акцизний податок, мито і збори. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, екологічний податок, місцеві збори
Зміни податкової бази: — надання податкових переваг (включаючи податкові канкули, нульові ставки, звільнення від оподаткування тощо); — розширення податкової бази	Податкові пільги, елементи податкової бази	ППП, ПДВ тощо
Рівень податкової заборгованості; податкова заборгованість перед державним бюджетом; бюджетна заборгованість за податковими відшкодуваннями	Заборгованість по ППП, ПДВ, акцизному податку, миту і зборах Заборгованість бюджетного відшкодування ПДВ (прострочена і непрострочена); обсяг прострочених податкових відшкодувань	Податки (усі види); Бюджетне відшкодування по ПДВ, зниження надходжень від ППП (у довгостроковій перспективі)
Зміни в адмініструванні податків	Запровадження електронної форми подання звітності підприємствами; податкова заборгованість тощо	Податки (усі види)
Нижчі, ніж заплановані, надходження від приватизації	Обсяг надходжень від приватизації	Неподаткові надходження

* Джерело: складено за: Комплексна оцінка фінансової стійкості в Україні [Електронний ресурс]. — Центр соціально-економічних досліджень «CASE Україна». Інститут економічних досліджень та політичних консультацій. — Режим доступу : <http://www.case-ukraine.com.ua/u/publications/88a105b34bf74c36f0aad378bb0789127.pdf>.

Основними макроекономічними зовнішніми ризиками, що впливають на стабільність формування доходів бюджету України, є такі: рівень внутрішнього кінцевого споживання; прибутковість підприємств; оплата праці; зміни в зовнішньоекономічній кон'юнктурі, зумовлені змінами в цінах на ключові експортні й імпорتنі товари України на світових ринках, у тому числі ціни на енергоресурси; зміни собівартості виробленої продукції; зволікання з проведенням структурних реформ, реформ у житлово-комунальній сфері та в інших сферах; невиконання державних цільових програм; зміни внутрішніх цін на товари і послуги; зміни процентних ставок, у тому числі під впливом світової фінансової нестабільності; нестабільність національної валюти; зміни обмінного курсу тощо.

Основними ризиками бюджетно-податкової політики (внутрішні ризики), що впливають на стабільність формування доходів бюджету, є такі: зміни податкового навантаження (зниження ставок основних бюджетоформувальних податків); зміни податкової бази (надання податкових переваг, розширення податкової бази); рівень податкової заборгованості (за основними бюджетоформувальними податками, що належать до сплати до Державного бюджету; бюджетна заборгованість за відшкодуваннями з ПДВ); ризики адміністрування податків [ризики у сфері регламентації податкових правовідносин, неякісна аналітична робота (аналіз, прогнозування і планування податкових доходів), відсутність єдності, недостатній рівень простоти та оперативності, автоматизованості процедур облікової роботи, ризики податкового контролю та управління податковим боргом тощо]; зростання умовних зобов'язань (ризик вимоги за умовними зобов'язаннями); нижчі, ніж заплановані, надходження від приватизації; структурні реформи в бюджетно-податковій сфері тощо.

Зв'язки між доходами бюджету і зазначеними бюджетними ризиками (як зовнішніми, так і внутрішніми) одночасно з розробленням переліку вимірюваних індикаторів, які дають змогу здійснювати моніторинг майбутніх змін.

На етапі **проведення аналізу виконання бюджету за доходами і складання бюджетної звітності** з метою зменшення негативного впливу бюджетних ризиків на формування доходів необхідно підтримувати високий методичний рівень і використовувати науково обґрунтовані підходи до організації моніторингу бюджет-

ного потенціалу, проведення якісної аналітичної роботи податковими і казначейськими органами.

У процесі аналізу виконання бюджету слід проводити агрегацію всіх виявлених ризиків за попередній бюджетний період, аналізувати причини виникнення ризиків та слабкі ланки в бюджетному процесі, найбільш схильні до впливу ризиків, розробляти методи захисту й мінімізації негативного впливу. На цьому етапі необхідно розробляти нормативно-законодавчі документи щодо організації бюджетного процесу і вносити до них зміни.

Підсумовуючи, зазначимо, що здійснення процедур бюджетного ризик-менеджменту стосовно формування доходів бюджету на всіх стадіях бюджетного процесу дає змогу підвищити не лише якість та адекватність прогнозних показників доходів державного та місцевих бюджетів, а й оперативність діяльності учасників бюджетного процесу щодо їх виконання та ефективність фінансового контролю на всіх рівнях бюджетної системи.

14.4. РИЗИКИ ПОДАТКОВИХ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ ТА УПРАВЛІННЯ НИМИ

Головний вид формування фінансової бази держави — податкові надходження. Основою функціонування держави є забезпечення стабільного зростання податкових надходжень і відповідно достатнього обсягу доходів бюджету для реалізації та функціонування соціальних і економічних програм та здійснення заходів з підвищення рівня податкової культури. Звідси особливого значення набуває мінімізація можливих бюджетних втрат, породжених існуванням ризиків у податковому середовищі. Останнє можливе лише за умови розбудови дієвої системи ризик-менеджменту формування податкових доходів бюджету.

Ризики податкових доходів бюджету можна визначити як вірогідність виникнення об'єктивних та суб'єктивних (дія чи бездіяльність зацікавлених суб'єктів податкових правовідносин), внутрішніх і зовнішніх чинників впливу, які зумовлюють недоотримання державою фінансових вигід. Зазначимо, що ризики пов'язані з невизначеністю ситуації та конфліктністю. Невизначеність спричиняють чинники, які є джерелом ризику. Для визначення результатів впливу невизначеності та управління цим процесом необхідно насамперед виявити чинники ризику.

Основні чинники, які впливають на ступінь визначеності податкового ризику, можуть бути спільними для держави і для платників, а можуть різнитися. Як зазначалося раніше, єдиного підходу до класифікації та структурування чинників податкового ризику в теорії не існує. Визначимо види чинників ризиків за такими ознаками:

— за сферою впливу всі чинники можна поділити на екстерналії (зовнішні) та інтерналії (внутрішні);

— за суб'єктами ризиків — чинники, що визначають ступінь податкового ризику платників податків та податкового ризику держави;

— за ступенем впливу суб'єктів податкових правовідносин — об'єктивні, суб'єктивні;

— за можливістю визначення ступеня впливу чинника ризику на результат — частково визначені, повністю визначені, повністю невизначені.

Можна виділити *основні екзогенні чинники*, що впливають на ступінь визначення податкового ризику, опосередкованого та безпосереднього впливу: еволюційні, циклічні, екологічні, політико-економічні (економічна та фінансова політика: податкова, грошово-кредитна, бюджетна; чинники соціально-економічні, галузеві, правові). Серед них до чинників опосередкованого впливу відносять еволюційні, циклічні, екологічні, політичні, а до безпосереднього — всі інші. Усі ці чинники, у свою чергу, поділяються на певні види.

Серед *ендогенних (внутрішніх) чинників* виділяють ті, які спричинені діями або бездіяльністю суб'єктів податкових правовідносин, зокрема платників податків та працівників органів Державної податкової служби України (ДПС України). За ступенем впливу суб'єктів податкових правовідносин чинники організаційно-правового характеру є суб'єктивними — це рівень компетентності працівників органів ДПС України, їх інтелектуальні здібності, рівень юридичної захищеності податківців та платників, узгодженість та правомірність їхніх дій; у сфері діяльності платників податків — рівень податкової культури, відповідальності, рівень компетентності платників податків та ін. Неабиякої уваги потребують кримінальні та корупційні чинники ризику між усіма учасниками податкових правовідносин. Дані групи ризиків підлягають найбільш строгому та однозначному управлінню.

Необхідність забезпечення наповнення дохідної частини бюджету ставить завдання щодо удосконалення системи адмініст-

рування податків, яка передбачає створення умов для постійного неупередженого контролю за своєчасністю та повнотою сплати суб'єктами господарювання податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів, зменшення впливу людського фактору з боку органів державної податкової служби на їх господарську діяльність, створення сучасної інформаційно-аналітичної системи, забезпечення надання якісних послуг платникам податків. З цією метою взаємовідносини між органами державної податкової служби та платниками податків мають розвиватися в напрямі налагодження партнерства та зменшення втручання в господарську діяльність останніх.

Для забезпечення виконання зазначеного й раціонального використання інтелектуальних, матеріальних та інформаційних ресурсів органів державної податкової служби України, забезпечення своєчасної та повної сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів суб'єктів господарювання доцільно розділити на категорії уваги за чинниками податкових ризиків.

Категорія уваги — це характеристика суб'єктів господарювання відповідного рівня ризику, сформована на основі критеріїв оцінки та розподілу. Розподіл суб'єктів господарювання здійснюється за чотирма критеріями (табл. 14.8):

а) індивідуальна податкова поведінка (своєчасність подання податкової звітності та сплати платежів до бюджету, відхилення від середніх значень по галузі, виявлені порушення податкового законодавства попередніми перевітками тощо);

б) ризиковість господарювання (наявність ризикових видів діяльності, часті зміни видів діяльності тощо);

в) фіскальна важливість (обсяг валового доходу, податкове навантаження);

г) належність до галузі (групи), у якій проводиться діяльність.

Розподіл здійснюється на обласному рівні в автоматизованому режимі за допомогою відповідного програмного забезпечення на основі визначення податкової поведінки і категорій уваги суб'єктів господарювання та обробки інформаційного масиву даних органів державної податкової служби. На підставі аналізу інформації визначається перелік чинників ризику, які притаманні кожному платникові податків, за період, що аналізується, та обумовлюють категорію уваги до суб'єктів господарювання.

Таблиця 14.8

РОЗПОДІЛ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ЗА КАТЕГОРІЯМИ УВАГИ*

Категорія уваги	Оцінка органами ДПСУ	Фактори, які впливають на віднесення платника податку до цієї категорії
Категорія 1 — сумлінні платники податків	Оцінюються позитивно	Відсутність випадків порушення термінів подання податкової звітності; повнота та своєчасність сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів; більший за середній у групі (галузі) рівень сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів
Категорія 2 — платники податків помірною ризику	У цілому оцінюються позитивно	Низьке значення фіскальної важливості; середній рівень сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів у групі (галузі)
Категорія 3 — платники податків високого ризику	Оцінюються негативно щодо податкової поведінки	Високий рівень значення фіскальної важливості, але рівень сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів у групі (галузі) є значно меншим за середні показники; наявність ознак серйозних порушень податкового законодавства, про що свідчать чинники ризику

* Джерело: складено за: Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку розподілу платників податків за категоріями уваги [Електронний ресурс]. — Наказ ДПС України № 373 від 30.06.2006 р. — Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/GDPI7866.html.

Чинники ризику визначаються на підставі інформації, що внесена до автоматизованої бази даних та умовно розподіляється за джерелами:

- реєстраційні дані;
- податкова звітність;
- результати контрольно-перевірної роботи;
- зовнішня інформація.

Відповідно до довідників, які ведуться в динамічному режимі в автоматизованих інформаційних системах, визначаються основні й додаткові чинники ризику. Чинники ризику, що однозначно вказують на належність до певної категорії уваги, називаються основними, усі інші — додатковими. Перелік чинників ризику в довідниках не є остаточним і може змінюватися. Також до чинників ризику належать комбінації кількох додаткових чинників,

які однозначно вказують на віднесення платника податків до певної категорії уваги. Чинники ризику визначаються окремо для кожної юридичної та фізичної особи.

Реєстри суб'єктів господарювання за категоріями уваги формуються в автоматизованому режимі. При цьому кожна група та підгрупа має свою множину чинників ризику. Здійснення такого розподілу та визначення категорії уваги проводиться в автоматизованому режимі щоквартально до 1-го числа останнього місяця кварталу.

Якісний і кількісний вимір ризиків на етапі виконання бюджету за доходами.

Для якісної і кількісної оцінки ризиків дохідної частини бюджету можуть бути використані кількісні методи (експертна та рейтингова оцінка), економіко-статистичні, аналогій, аналітичні тощо. Кількісно оцінити бюджетний ризик можна, урахувавши ймовірність виникнення можливих втрат бюджету через їх існування, використовуючи визначення ступеня ризику як добутку ймовірності можливих втрат на величину цих втрат, тобто:

$$W = p_H x_H,$$

де W — величина ризику;

p_H — імовірність втрат;

x_H — величина (обсяг) цих втрат.

Для оцінювання ризику несплати податків та розподілу платників податків за категоріями уваги використовуються методи нечіткої логіки, оскільки на відміну від інших методів класифікації вони не допускають ніяких обмежень характеру вхідної інформації (вхідні чинники можуть мати числову природу, нормативну, лінгвістичну, логічну тощо), дають можливість провести настроювання параметрів моделі з урахуванням наявного статистичного матеріалу. Згідно з даною моделлю чим більше система містить логічних правил віднесення компанії до певної категорії уваги, тим точніше буде проведений даний аналіз. Якщо в базі знань немає правила, що відповідає поточному стану конкретного підприємства, система видасть рішення, яке найбільше підходить для даної ситуації, тобто таке рішення, для якого функція належності вихідної змінної X буде найбільшою серед інших для конкретних значень вхідних змінних

$$X_i, i = \overline{1, n}.$$

Після побудови моделі та бази знань проводиться її настроювання на існуючому статистичному матеріалі. У такому разі вдається істотно підвищити якість логічного висновку. Для настроювання параметрів нечіткої моделі необхідна наявність статистичних даних для вхідних змінних та відповідні до них значення вихідної змінної. Вихідна змінна може бути як визначена на основі експертних суджень, так і розрахована кількісно, а потім переведена в лінгвістичну форму. Кількісний еквівалент будь-якої лінгвістичної форми вихідної змінної може бути визначений на основі таких показників, як, наприклад, обсяг донарахованих за результатами перевірки коштів, віднесений до певної бази. Як база може бути використаний обсяг сплачених податків, величина прибутку, обсяг оборотних коштів підприємства та ін.

У цьому підході існує ряд переваг, але необхідних результатів затверджена методика не дає, не мінімізує втрат бюджету. Пов'язано це з тим, що в поданій моделі є суттєвий недолік — відсутність точного переліку основних факторів (змінних), які впливають на виникнення податкових ризиків.

Вивчення зарубіжної практики аналізу втрат бюджету за умови існування податкових ризиків доводить, що під час аналізу явища недотримання платниками податкових вимог для кількісної оцінки податкових ризиків у розвинутих країнах використовуються моделі Value at Risk (VAR). Так, німецький науковець Ф. Шнайдер¹, використовуючи модель VAR Йохансена на прикладі італійської податкової системи, економетрично описав ризик втрат бюджету внаслідок ухилення та уникнення від сплати ПДВ.

На жаль, у вітчизняній практиці застосування цих моделей сьогодні неможливе через відсутність чітко визначеної вірогідності виникнення окремих факторів, що спричиняють ризики бюджетних втрат.

Отже, з викладеного вище зрозуміло, що використання моделей нечітких множин та VAR-моделей не дасть бажаного результату, тому цілком адекватною в умовах конфліктності й ризиків є теорія ігор, яку серед інших пропонується застосовувати в теорії економетричного моделювання. Порівняно з попередніми вона має значну перевагу завдяки врахуванню поведінкового чинника,

¹ Chiarini B. Tax Rates and Tax Evasion: An Empirical Analysis of the Structural Aspects and Long — Run Characteristics in Italy / B. Chiarini, E. Marzano, F. Schneider // Discussion Paper №. 447, April 2008 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.econstor.eu/dspace/bitstream/10419/35240/1/564_785849.pdf.

який уже містить результат взаємовпливу інших чинників невизначеності в бюджетній сфері. Тому доречно в умовах повної невизначеності для вироблення оптимальної стратегії проведення бюджетно-податкової політики держави використовувати теорію ігор за допомогою побудови матриці втрат та критеріїв прийняття управлінських рішень песимістичного (критерій Вальда), песимістично-оптимістичного (критерій Гурвіца), принципу недостатнього підґрунтя (критерій Лапласа) та мінімального ризику (критерій Севіджа). Теорія ігор являє собою теорію математичних моделей прийняття рішень в умовах конфлікту або невизначеності (конфлікт не обов'язково має бути антагоністичним). При цьому невизначеність може мати різний характер. Невизначеніми можуть бути свідомі дії одного із суб'єктів бюджетного процесу, спрямовані на зменшення ефективності рішень, що їх приймає друга сторона (протидія платників змінам у податковій політиці, збільшенню ставок, скороченню пільг тощо).

Надзвичайно складними для управління є ризики, пов'язані з фіскальною психологією платників податків та обов'язкових платежів. Звичайно, поведінка платника сама по собі є складним соціально-економічним явищем, що відбувається в динамічному середовищі з багатьма факторами, у тому числі під впливом податкової політики та податкового адміністрування. За останні 50 років у світовій науковій думці дослідження дотримання платником податків своїх податкових обов'язків дали змогу дійти двох висновків.

По-перше, конкретних пропозицій щодо вирішення цієї проблеми досі не існує, і вона продовжує становити серйозну глобальну загрозу для податкових органів і фіскальної системи країни.

По-друге, немає чіткої відповіді, що спонукає людей платити чи не платити податки або в інший спосіб виконувати свої податкові зобов'язання. Проте моделі і теорії дослідження девіантної поведінки платників податків, як правило, відображаються в таких напрямках наукового дослідження: економічного стримування, соціальної психології, фіскальної психології (остання являє собою еволюцію інших двох) (табл. 14.9).

Щоб зменшити морально-психологічний чинник ризику в державі, необхідно виховувати суспільство, побудувати чітку систему контролю та мотивації. Платники повинні розуміти, що сплачені ними кошти ефективно використовуються і повертаються членам суспільства у вигляді матеріальних і нематеріальних благ. Однак повністю уникнути впливу цього чинника неможливо.

Таблиця 14.9

**МОДЕЛІ ОЦІНЮВАННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОВЕДІНКИ
ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ**

Напрямок дослідження	Зміст моделі	Недоліки та переваги
Модель економічного стримування	Базується на припущенні, що поведінка платника відповідає можливостям покарання або застосування санкцій за порушення податкового законодавства	Моделі розраховують на широке коло основних припущень, які, як правило, нереальні (наприклад, усі платники реагують на зміни в податковому законодавстві однаково; мають однаковий рівень ризику)
Модель соціальної психології	Прогнозування і розуміння людської поведінки або людських рішень з використанням цілого ряду методологічних підходів, у тому числі композиційного моделювання, теорії атрибуції та теорії справедливості тощо	Композиційні моделі спираються на те, що поведінка особи залежить від наслідків певних дій або бездіяльності. Крім того, цей підхід припускає, що намір безпосередньо виражається в поведінці, без будь-яких подальших дій
Модель фіскальної психології	Значна увага приділяється виявленню позиції платника податків та сприйняттю ним свого податкового обов'язку	Застосування статистичного інструментарію для визначення впливу окремих факторів на визначення поведінки платників

Отже, універсального методу оцінювання впливу ризиків на формування доходів бюджету не існує. До основних етапів процесу аналізу рівня конкретного ризику або групи взаємопов'язаних ризиків належить:

- виявлення об'єктивних і суб'єктивних факторів, що впливають на виникнення певного виду ризику в певний момент або період;
- аналіз значимості кожного фактору в статистиці та динаміці;
- визначення межі допустимого рівня ризику, тобто його оптимального значення;
- оцінювання передбаченого та/або реального рівня конкретного ризику та зіставлення його з іншими існуючими ризиками з метою запобігання більшим втратам;
- розроблення конкретних і комплексних заходів з оптимізації його рівня;
- оцінювання результатів вжиття заходів.

Методами мінімізації та оптимізації ризиків щодо формування податкових доходів бюджету мають бути:

— *підвищення якості та ефективності податкового контролю*, зокрема орієнтація податкового аудиту на групи платників з високим і помірним ступенем ризику, застосування широкого кола непрямих методів контролю, проведення тематичних, зустрічних та позапланових комплексних перевірок. Підвищуючи ефективність контрольно-перевірної роботи великих платників податків, необхідно застосувати метод горизонтального моніторингу для обслуговування великих платників податків, інакше кажучи, систему раннього попередження податкових ризиків. Її сутність полягає в моніторингу податковими органами ризикованих операцій по платниках певної галузі заздалегідь і в повідомленні його результатів платникам податків, які з ними співпрацюють. Це дасть їм можливість уникнути сумнівних контрагентів, а також значно скоротить кількість податкових перевірок у майбутньому. Крім того, система раннього попередження дасть можливість зменшити рівень тонізації економіки та поповнити доходи бюджету;

— *підвищення якості та ефективності облікової роботи податкових органів*. У рамках мінімізації ризиків бюджетних втрат має забезпечуватись подальше стимулювання суб'єктів підприємницької діяльності до використання безконтактних способів подання документів для державної реєстрації; неупереджене ставлення до платників податків та максимальний рівень сервісу під час їх обслуговування. Необхідно уніфікувати всі форми податкової звітності, зменшити кількість додатків до них, усі показники у звітних податкових документах розміщувати за єдиним принципом та перевести їх в електронний вигляд з обов'язковим застосуванням електронного цифрового підпису підзвітних осіб.

Для зручності співпраці платників і податкових органів має бути запроваджена на офіційному сайті Державної податкової служби електронна сторінка для кожного платника (як юридичної, так і фізичної особи), де він зможе побачити, які податки та обов'язкові платежі він має сплатити в реальному часі, терміни сплати, порядок заповнення податкової звітності, відразу заповнити всі необхідні форми і прозвітувати про сплату;

— *поліпшення якості інформаційно-роз'яснювальної роботи* — забезпечення поінформованості платників щодо змін у податковому законодавстві; оприлюднення прикладів порушення подат-

кового законодавства з метою їх недопущення в майбутньому; інформування про можливості та переваги переходу платника до категорії сумлінних, застосування адекватних заходів впливу до суб'єктів господарювання, які ухиляються від сплати податків; забезпечення своєчасного реагування на негативні тенденції в податковій поведінці платників податків. У контексті мінімізації податкових порушень та мотивації до сумлінності добросовісних платників ефективним було б застосування моделей ризик-менеджменту взаємодії з платниками¹. До речі, ці моделі є типовими для багатьох розвинутих країн. За ними податкові органи зосереджують увагу не на симптомах, а на причинах девіації платника.

14.5. РИЗИКИ ВИДАТКОВОЇ ЧАСТИНИ БЮДЖЕТУ ТА УПРАВЛІННЯ НИМИ

У світовій та вітчизняній практиці видатки в бюджеті відображають за програмами кожного головного розпорядника бюджетних коштів, тобто використовують програмно-цільове бюджетування. Це один з найефективніших методів концентрації необхідних (часто обмежених) ресурсів на пріоритетних напрямках розвитку суспільства та засіб посилення міжгалузевих і між-регіональних зв'язків, координації діяльності центральних та місцевих органів влади, розрізнених наукових організацій і підприємств у досягненні поставлених державою цілей. Разом із тим він потребує кращого, ніж на попередньому етапі, планово-адміністративного регулювання, науково обґрунтованого рівня встановлення завдань, а також досконаліших управлінських рішень, організаційно-правових механізмів управління ризиками й адекватного методичного забезпечення їх реалізації.

За кожною з програм відображаються видатки за загальним та спеціальним фондом із поділом на видатки споживання (у тому числі, заробітна плата та нарахування на неї, комунальні послуги) та на видатки розвитку, які сформовані з різних статей економічного розвитку. Тому бюджетний ризик може виникнути щодо видатків бюджету, що пов'язано зі збільшенням видатків на

¹ Australian Taxation Office // Compliance Program 2008–09, Commonwealth of Australia, Canberra [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ato.gov.au/corpora/e/content.asp?doc=/content/00155156.htm&page=12&H12> accessed 29 August 2008.

оплату комунальних послуг бюджетними установами у зв'язку зі зростанням цін на енергоносії, підвищенням заробітної плати і прожиткового мінімуму тощо, а також із ризиком, зумовленим невідповідністю між зобов'язаннями за видатками місцевих бюджетів та джерелами фінансування; ризиком нормативної неврегульованості забезпечення видатків на соціальні потреби; ризиком диспропорції співвідношення обсягів першого і другого кошків доходів бюджетів; ризиком недоотримання коштів у бюджет, тобто ризиком недофінансування; ризиком збільшення боргового навантаження на економіку; ризиком необґрунтованого зростання цін, особливо в монополізованих секторах.

Управління бюджетними ризиками видатків передусім має відстежувати та контролювати прямі наслідки дії ризиків у рамках бюджету. Водночас у ширшому аспекті мають передбачатися наслідки дії чинників бюджетних ризиків на економіку в цілому (збільшення соціальних видатків та ін.). Для забезпечення ефективного управління **чинники бюджетного ризику у видатковій частині бюджету** необхідно згрупувати в такі блоки:

1) прийняття рішень, що впливають на збільшення видатків державного бюджету понад затвержені бюджетом обсяги (в українських умовах значним чинником недофінансування бюджету за рахунок боргових операцій є фінансування за рахунок надходжень від приватизації):

- а) збільшення соціальних виплат;
- б) збільшення дотацій;
- в) розширення пільг;

2) збільшення видатків унаслідок дії зовнішньоекономічного чинника (збільшення цін на енергоносії, несприятлива зміна цін на імпортовану продукцію, зміни курсів валют тощо);

3) боргова складова бюджетних ризиків:

а) зростання витрат на обслуговування державного боргу (як результат дії валютного, процентного, цінового та кредитного ризиків);

б) зростання витрат з погашення державного боргу (як результат дії валютного, процентного, цінового та кредитного ризиків);

в) зменшення можливостей фінансування бюджету за рахунок боргових джерел за прийнятної вартості державного запозичення (зниження економічної доцільності таких дій);

г) зростання боргового навантаження на фіскальну сферу та економіку в цілому внаслідок проведення невваженої боргової та фіскальної політики.

Чинниками ризику невиконання (перевиконання) бюджетних програм можуть бути недоліки та упущення організаційного, нормативно-правового та фінансового характеру, а також пов'язані з неналежним виконанням головним розпорядником бюджетних коштів контрольних функцій і функцій з управління бюджетними коштами, а саме: несвоєчасність затвердження паспортів бюджетних програм і порядку використання бюджетних коштів; недотримання порядку використання бюджетних коштів; недоліки в організації бухгалтерського обліку; несвоєчасний розподіл відкритих асигнувань; неналежна організація проведення процедур державних закупівель; завищення вартості виконання певних робіт; накопичення залишків невикористаних відкритих асигнувань; збільшення кредиторської заборгованості; невиконання планових результативних показників бюджетних програм; низька якість планування результативних показників і показників спеціального фонду державного бюджету; нецільове використання бюджетних коштів; недостатній контроль з боку головних розпорядників бюджетних коштів за діяльністю розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів; несвоєчасна та неякісна підготовка звітів про виконання паспортів бюджетних програм тощо. Отже, ризики бюджетних видатків виникають на кожному етапі бюджетного процесу, управління якими покладено на різних суб'єктів.

Оцінювання разом з виявленням ризиків втрат унаслідок неефективного затвердження або виконання бюджетних видатків проводиться *суб'єктами ризик-менеджменту видаткової частини бюджету*:

а) головним розпорядником на стадії підготовки бюджетних запитів;

б) Міністерством фінансів України при розгляді запитів, затвердженні паспорта бюджетної програми на відповідний бюджетний рік;

в) розпорядниками бюджетних коштів — виконавцями програми, органами Державної казначейської служби України та Міністерством фінансів (у разі потреби) при систематичному відстежуванні процесу виконання програми, тобто моніторингу виконання бюджетної програми;

г) Міністерством фінансів України за результатами виконання програми або по завершенні певного етапу її реалізації (найчастіше бюджетного року або, якщо програма є відносно постійною, — періодично раз на три–п'ять років).

Ризик-менеджмент бюджетних видатків на стадіях бюджетного процесу:

На стадії планування бюджету (складання, розгляд та затвердження бюджету) при формуванні пропозицій щодо проекту державного бюджету, тобто при розробленні бюджетних програм, складанні бюджетних запитів та проектів кошторисів, оцінювання ризиків здійснюють з метою досягнення ефективного і реалістичного розподілу бюджетних коштів. Для цього проводиться аналіз:

а) відповідності бюджетних програм стратегічним цілям, завданням та пріоритетам соціально-економічного розвитку країни та окремих галузей економіки (сфер діяльності, регіону), а також стратегічним цілям та завданням головного розпорядника бюджетних коштів, визначених у прогностичних і програмних документах, з урахуванням повноважень і напрямів його діяльності;

б) доцільності та необхідності реалізації визначених пріоритетів у рамках саме даної бюджетної програми;

в) мети та завдань бюджетної програми щодо їх доцільності та реалістичності, узгодженості та послідовності із завданнями, що виконувались у попередніх та поточному бюджетних періодах;

г) напрямів використання бюджетних коштів з погляду доцільності виконання програм у плановому бюджетному періоді;

д) результативних показників бюджетної програми щодо їх відповідності цілям та завданням бюджетної програми, їх узгодженості з показниками, досягнутими в попередніх бюджетних періодах;

е) економічності, ефективності та результативності механізму виконання програм;

ж) обсягу видатків та надання кредитів у зіставленні з прогностичними показниками результативності бюджетної програми та обґрунтувань витрат бюджетної програми на підставі фактичних і прогностичних результативних показників;

и) фактичних результатів діяльності, досягнутих унаслідок використання коштів загального фонду бюджету в попередніх бюджетних періодах та очікуваних у поточному, а також показників надходжень до спеціального фонду з урахуванням їх фактичних обсягів у попередніх та поточних бюджетних періодах;

к) зобов'язань та стану розрахунків за ними.

Наприклад, недостатнє обґрунтування реальних потреб у коштах призвело до затвердження занижених асигнувань, унаслідок чого не досягнуто мети під час реалізації бюджетної програми; відсутність чітких критеріїв відбору учасників виконання програми спричинила

участь у розподілі бюджетних коштів тих одержувачів, які до цього не повинні мати жодного стосунку; відсутність нормативно-правової бази щодо порядку проходження бюджетних коштів спричинила дублювання обов'язків учасників програми й уникнення відповідальності за фінансові порушення; відсутність повної, достовірної та своєчасної інформації унеможливила оперативне управління бюджетними коштами; складна процедура оформлення документів, недоліки в обслуговуванні перешкоджають своєчасному і повному використанню бюджетних коштів, унаслідок чого роботи не виконано, а кошти залишилися невикористаними.

На стадії виконання бюджету управління ризиками видатків проводиться задля відстежування виконання бюджетних програм та прийняття управлінських рішень, спрямованих на безумовне виконання цих програм відповідно до встановлених завдань. Застосування його спрямоване на забезпечення якісного та своєчасного виконання бюджетних програм та досягнення запланованих результатів, підвищення відповідальності виконавців бюджетних програм. При оцінюванні бюджетних ризиків розпорядниками бюджетних коштів аналізується касове виконання бюджетних програм; стан фінансової дисципліни; ефективність та результативність використання бюджетних коштів.

Основні складові управління та контролю за ризиками видаткової частини бюджету:

1. **Моніторинг видаткової частини бюджету** являє собою:

а) аналіз змін у загальному обсязі видатків, виявлення потенційно «слабких місць». Аналіз здійснюється через порівняння фактичних сукупних видатків з початково запланованими в бюджеті сукупними витратами. Показник оцінки — відсоток відхилення фактичних видатків від передбачених бюджетом (табл. 14.10).

Для з'ясування причин відхилень у бюджетних видатках принциповим є визначення зовнішніх та внутрішніх чинників, які призводять до цього. Окремо аналізується вплив відхилень від бюджетних надходжень:

б) аналіз структури фактичних видатків порівняно з початково затвердженим бюджетом. Показник оцінки — різниця між очікуваними та реальними видатками, що обчислюється як зважене середнє відхилення між фактичними та початково закладеними до бюджету видатками, обчисленими як відсоток суми передбачених бюджетом витрат на основі функціональної класифікації з використанням абсолютного значення відхилення;

Таблиця 14.10
**ВИКОНАННЯ ВИДАТКОВОЇ ЧАСТИНИ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ, СТРУКТУРА ВИДАТКІВ
 ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ТА ІХ ПОКРИТТЯ ПОДАТКОВИМИ ДОХОДАМИ, 2007–2010 рр.***

	2007 р.			2008 р.			2009 р.			2010 р.						
	питома вага, %	сума, млрд грн	% виконання плану	питома вага, %	сума, млрд грн	% виконання плану	питома вага, %	сума, млрд грн	% виконання плану	питома вага, %	сума, млрд грн	% виконання плану				
Видатки за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету	11	24	91	8	10	31	78	7	11	33	70	7	11	35	97	6
Загальнодержавні функції	4	9	89	3	4	12	96	3	3	10	74	2	4	11	83	2
Оборона	8	18	98	6	9	27	97	6	8	24	96	5	9	29	98	5
Громадський порядок, безпека та судова влада	18	41	88	13	17	51	86	12	13	40	64	9	12	36	87	7
Економічна діяльність	1	2	88	1	1	3	88	1	1	3	80	1	1	2	38	0
Охорона навколишнього природного середовища	3	6	90	2	3	9	87	2	2	7	89	2	3	9	97	2
Житлово-комунальне господарство	12	27	101	8	11	34	98	8	12	37	99	8	2	5	96	1
Охорона здоров'я	3	6	100	2	3	8	96	2	3	8	95	2	9	29	94	5
Духовний та фізичний розвиток	20	44	98	14	20	61	98	14	22	67	96	15	23	69	98	13
Освіта	21	49	94	15	24	74	96	18	26	79	95	17	74	226	93	41
Соціальний захист та соціальне забезпечення																

* Джерело: складено та розраховано за звітними даними Державної казначейської служби України та Державної податкової служби України.

в) моніторинг простроченої заборгованості по видатках, узятих на себе урядом. Показник оцінки — обсяг простроченої заборгованості відносно сукупних витрат, %;

г) аналіз рівня позабюджетних видатків (відсоток у загальних видатках).

2. Оцінка ризиків видаткової частини бюджету. Важливим етапом оцінювання ризиків бюджетних видатків є попередження можливих випадків неефективного виконання програм і, як наслідок, неефективного використання бюджетних коштів (дії ризиків бюджетних видатків).

У більшості країн, які використовують сучасні технології бюджетування (США, Австралія, Велика Британія, Нова Зеландія, Словаччина та ін.), до оцінювання бюджетних програм долучаються як фахівці міністерства фінансів, так і самі головні розпорядники коштів. Періодичне оцінювання здійснюють як державні, так і недержавні інституції. Результати щорічного оцінювання обов'язково включаються до пакета бюджетних документів, що подаються на розгляд парламенту разом із проектом бюджету на наступний період. Усі звіти підлягають офіційній публікації та розміщуються в Інтернеті на офіційних сторінках державних інституцій (звіти в двох формах — для фахівців та для громадян).

Оцінка ризиків дає підстави на етапі попереднього оцінювання програми ухвалити рішення про доцільність фінансування з бюджету розглянутої бюджетної програми або про відмову в такому фінансуванні (програма може бути продовжена, продовжена з коригуванням, зупинена, трансформована в іншу програму). Під час збирання інформації для оцінювання ризиків виконання програми окреслюється поле варіантів для вибору альтернативних кроків і напрямів витрачання бюджетних коштів.

Основними завданнями оцінювання ризиків затвердження та виконання бюджетних програм (ризиків бюджетних видатків) є:

— проведення аналізу бюджетних програм із метою забезпечення обґрунтованості видатків бюджету та результативних показників на стадії їх планування, у тому числі з використанням оцінки ризиків ефективності бюджетних програм у попередніх періодах;

— визначення ризиків невиконання бюджетних програм на всіх стадіях їх виконання; виявлення причин неефективного чи недостатньо ефективного її виконання, недосягнення запланованих результатів;

— визначення заходів щодо усунення або мінімізації впливу виявлених ризиків з метою поліпшення управління бюджетними

коштами та ухвалення відповідних управлінських рішень за результатами виконання програм.

Оскільки при бюджетуванні йдеться в основному про виконавців бюджетних програм (бюджетні установи та державні підприємства), то базовий рівень ефективності витрачання бюджетних коштів розпочинається саме з них. Ефективність витрачання бюджетних коштів спочатку обчислюємо саме на рівні розпорядників бюджетних коштів. Важливо наперед визначити обсяги, напрями і доцільність (наслідки) фінансової підтримки підприємств із бюджету. Систему критеріїв попереднього оцінювання бюджетної підтримки можна подати як послідовність кроків щодо ухвалення рішень про підтримку підприємств, яка розпочинається з вибору напряму видатків і завершується визначенням їх ефективності (табл. 14.11).

Якщо бюджет побудований за програмами, при створенні нової програми слід проводити попереднє оцінювання бюджетних програм на основі показників їх виконання. Ці показники розробляють головні розпорядники коштів — відповідальні виконавці програми, які встановлюють їх у бюджетних запитах та погоджують з Міністерством фінансів згідно з розробленим орієнтовним переліком (табл. 14.12). У багатьох країнах відповідно до нормативних документів показників за однією програмою по кожній групі не може бути більше п'яти–шести, тоді як в Україні за однією групою можуть розраховуватися понад десять показників. Це ускладнює роботу щодо їх аналізу та нагромаджує інформацію, яку часто практично неможливо зібрати, зіставити та проаналізувати впродовж бюджетного процесу. Для уніфікації результативних показників бюджетних програм планується створити в Україні єдиний реєстр результативних показників, який дасть змогу ефективніше і швидше оцінювати ризики виконання бюджетної програми.

Особливу увагу в оцінюванні бюджетної програми варто приділити аналізу її ризиків. У виконанні цього завдання допоможе такий перелік питань до бюджетної програми:

1) Якою мірою реальні потенційні загрози в соціальному та політичному середовищі впливають на реалізацію бюджетної програми?

2) Чи враховані в бюджетній програмі можливі ризики, а саме:

- Чи відповідає проблема місії бюджетної установи — виконавця програми?

- Чи визначено чинники, які впливають на виникнення проблеми?

Таблиця 14.11

КРИТЕРІЙ ОЦІНЮВАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ

Критерій	Коротка характеристика	
	Зміст	Розрахунок
Цільові критерії	Забезпечують реалізацію двох завдань: 1) збільшення податкової бази та податкових надходжень (за рахунок підтримки підприємства, у майбутньому його діяльність прямо та опосередковано принесе більше доходів до бюджету); 2) державна підтримка надання соціально значимих бюджетних послуг (здебільшого спрямована на забезпечення асортименту та доступності послуг)	Призначення
Структурні критерії	Визначаються такими вимогами: 1) наявність і зміст програми розвитку окремої адміністративної одиниці чи держави загалом; 2) відповідність бюджетних витратів програмі розвитку адміністративної одиниці чи держави. Бюджетні витрати розраховуються виходячи з таких вимог: потреба державного фінансування; співвідношення собівартості послуги та її ціни на ринку; розмір та форма державної підтримки (позика, інвестиція чи субсидіювання мають по-кривати збитки та забезпечувати якісне надання послуг)	
Критерії результативності	Відображають отриманий після бюджетних витратів позитивний ефект в абсолютних одиницях обсягу продажу, вартості, кількості новостворених робочих місць, підвищення рівня навчання, зменшення відсотків захворюваності тощо	Зменшення бюджетних витрат виникає внаслідок здійснення витратів бюджету й означає зменшення витрат для надання бюджетної послуги та фінансування з бюджету інших бюджетних установ
Економічна результативність	Критерії, за якими обчислюють економічну результативність: обсяги надання послуги, конкурентоспроможність бюджетної послуги, вартість, фінансові результати, кредитування, вираховування погашення, якість фондів надавача бюджетної послуги	Економічна результативність поточних витратів бюджету = Результат за наявності витратів – Результат за відсутності витратів
		Це зміна певного економічного показника, який обрано критерієм доцільності бюджетних витратів після здійснення цих витратів

Закінчення табл. 14.11

Критерії	Коротка характеристика		
	Зміст	Розрахунок	Призначення
Соціальна результативність	Визначити важче, ніж економічну, бо при цьому якісні показники потрібно перевести у вартісні та зіставити з видатками бюджету	Соціальна результативність = Результат за наявності видатків – Результат за відсутності видатків	Співвідношення результату здійснення видатків за плановий період і загального обсягу видатків бюджету
Критерії ефективності	Показують можливий стан або реальний ефект унаслідок витрачання певної суми бюджетних коштів	Бюджетна ефективність поточних видатків / Обсяг видатків поточного року	Бюджетна ефективність поточних видатків = Обсяг поточних видатків / Обсяг видатків поточного року
Економічна ефективність	Розраховується з використанням майбутньої вартості грошей на прогнозний термін реалізації проекту	Економічна ефективність видатків = Економічна результативність видатків / Обсяг видатків у <i>n</i> -ому році	Є співвідношення результату здійснення видатків за плановий період і загального обсягу видатків бюджету
Соціальна ефективність	Критерії, за якими обчислюють соціальну ефективність: забезпечення зайнятості населення, умови праці, травматизм роботи, доходи населення, частка видатків установи на соціальну підтримку працівників, інфраструктура проживання працівників	Соціальна ефективність видатків бюджету <i>n</i> -го року = Соціальна результативність видатків / Обсяг видатків у <i>n</i> -ому бюджетному році	Його врахування є додатковою умовою для визначення доцільності бюджетного фінансування. Навіть за невисоких економічних показників високим соціальний ефект є вагомою підставою для здійснення бюджетних видатків
Критерії оцінювання поточних витрат бюджетної установи	Поточні витрати на утримання установи виходять з розрахунку результативності ефективності бюджетних послуг, які вона надає. Оптимізація поточних витрат на утримання установи передусім охоплює статті, які мають непрямі стосунки до обсягу та асортименту наданих послуг. Це видатки на управління, зв'язок та комунікації, рекламні витрати, витрати на утримання будівлі тощо		

Таблиця 14.12
РЕЗУЛЬТАТИВНІ ПОКАЗНИКИ, ЩО ХАРАКТЕРИЗУЮТЬ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ В УКРАЇНІ

Назва показника	Основна характеристика	Приклад	
		Назва програми	Назва результативного показника
Показники затрат	Визначають обсяги та структуру ресурсів, що забезпечують виконання бюджетної програми та характеризують структуру витрат бюджетної програми. Відображаються лише в абсолютних цифрах	Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації	Кількість ВНЗ, од.
		Первинна медико-санітарна допомога населенню (ПМСД)	Кількість закладів надання медичної допомоги, од. Кількість денних стаціонарів, од. Кількість штатних посад, од.
Показники продукту	Основний кількісний індикатор, що характеризує виконання бюджетної програми на кожному етапі її реалізації. Відображає кількість наданих робіт і послуг у результаті виконання бюджетної програми, кількість проміжних та кінцевих споживачів бюджетних послуг	Фундаментальні дослідження наукових установ НАН України	Кількість установ, од. Кількість штатних одиниць, од.
		Здійснення правосуддя Вищим господарським судом	Кількість штатних одиниць, з них судді та інші працівники, од. Кількість квартир, що планується придбати в бюджетному році, шт.
Показники продукту	Основний кількісний індикатор, що характеризує виконання бюджетної програми на кожному етапі її реалізації. Відображає кількість наданих робіт і послуг у результаті виконання бюджетної програми, кількість проміжних та кінцевих споживачів бюджетних послуг	Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації	Кількість студентів, які навчаються за державним замовленням на загальних засадах, осіб. Кількість студентів пільгових категорій, які навчаються за рахунок коштів державного бюджету, осіб
		Первинна медико-санітарна допомога населенню (ПМСД)	Кількість пролікованих у денних стаціонарах, осіб. Кількість профілактичних оглядів, од.

Продовження табл. 14.12

Назва показника	Основна характеристика	Приклад	
		Назва програми	Назва результативного показника
		Фундаментальні дослідження наукових установ НАН України	Опубліковано монографій та підручників, од. Кількість тем фундаментальних досліджень, що виконуються, од.
		Здійснення правосуддя Вищим господарським судом	Кількість касаційних скарг, що надходять на розгляд, од. Площа адміністративних та інших приміщень, яку буде відремонтовано, реконструйовано, збудовано, м ²
		Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації	Вартість навчання одного студента на рік (у розрізі курсів та спеціальностей), грн. Плата науковому керівникові від бази практики за одного студента, грн
Показники ефективності	Визначають економічність, продуктивність або результативність виконання бюджетної програми та вказують на вартість однієї продукції, витрати ресурсів на одиницю продукції	Первинна медико-санітарна допомога населенню (ПМСД)	Вартість одного амбулаторного відвідування, грн. Середня вартість однієї медичної послуги, грн
		Фундаментальні дослідження наукових установ НАН України	Середні витрати на фінансування однієї теми фундаментальних досліджень, тис. грн. Середні витрати на фінансування однієї установи, що виконує фундаментальні дослідження
		Здійснення правосуддя Вищим господарським судом	Середньомісячні надходження касаційних скарг у розрахунку на одного суддю, од. Витрати на утримання однієї штатної одиниці, тис. грн

Назва показника	Основна характеристика	Приклад	
		Назва програми	Назва результативного показника
Показники якості	Відображають якість результату реалізації програми — вироблених товарів, виконаних робіт, наданих послуг, що дає змогу оцінити рівень досягнення встановленої мети, рівень відповідності досягнутих результатів установленій меті та задоволенням бюджетної програми	Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації	Успішність студентів, окремо у розрізі курсів, спеціальностей та форм навчання, % Показники відвідування студентами занять у розрізі курсів, спеціальностей, форм навчання та окремих дисциплін, %
		Первинна медико-санітарна допомога населенню (ПМСД)	Зниження рівня смертності, % Населення, що отримало первинну медико-санітарну допомогу, %
		Фундаментальні дослідження наукових установ НАН України	Фундаментальні дослідження, що виконуються за пріоритетними напрямками розвитку науки і техніки, %
		Здійснення правосуддя Вищим господарським судом	Розглянуті касаційні скарги, % Рівень будівельної готовності приміщень, %

- Чи сприяють заплановані заходи бюджетної програми вирішенню проблеми, що була визначена раніше і заради якої створюється програма?

- Чи достатньо позитивних аргументів, що підтверджують необхідність вибору саме цих заходів для програми?

- Наскільки реалістичні види діяльності за програмою з точки зору їх масштабності, а також часових та фінансових обмежень?

- Чи сформульовані кількісні або інші показники, за допомогою яких можна визначити вихідні дані?

- Чи можна виміряти кожен захід бюджетної програми з точки зору витрат зусиль, ресурсів, часу та коштів?

- Чи є достовірними джерела, на які посилаються при постановці проблеми?

- Наскільки реалістичними є показники виконання програм?

- Якою є частка ризику в проведенні заходів інноваційного характеру в межах бюджетної програми?

- Чи потрібно повністю фінансувати програму з бюджету, чи варто шукати гранти?

- Чи є результати реалізації завдань програми точними, вимірюваними та неповторюваними?

- Чи пов'язані завдання логічно й емпірично з досягненням мети бюджетної програми та бюджетної установи — виконавця програми?

- Якою мірою результативні показники виконання завдань бюджетної програми незалежні від сутності проекту?

- Чи існує логічний взаємозв'язок між заходами бюджетної програми та її завданнями?

3) Який вплив на програму справлять ризики, якщо виникнуть проблеми?

4) Чи заплановано заходи щодо запобігання ризикам?

При оцінюванні програм можуть використовуватися різні види та методи фінансового й економічного аналізу, які, до речі, абсолютно справедливо здебільшого походять із методів і прийомів, що застосовуються в бізнесі. І це зрозуміло, адже менеджери компаній, фірм та інших суб'єктів господарювання завжди зацікавлені мати найбільш об'єктивну та неупереджену інформацію про ефективність функціонування структури, якою управляють, оскільки головною метою їх діяльності є якщо не максимізація прибутку, то принаймні беззбитковість. Саме тому в бізнесі використовують різні види аналізу, в результаті яких управлінець

може мати об'єктивну картину того, як досягти беззбитковості, де і що необхідно покращити для підвищення якості продукту діяльності.

У державному секторі бюрократичний апарат не настільки зацікавлений у результативності своєї роботи для суспільства, що пов'язано із самою суттю бюрократії та культурою державного управління. Однак, так чи інакше, з постійним удосконаленням методів державного управління, здійсненням ефективної політики й управління бюджетом, що стимулюють економічне зростання, дедалі більше й частіше застосовуються різні методи, прийоми аналізу бюджетних видатків для забезпечення їх адекватності бюджетним потребам суспільства і можливості здійснення.

Методами попереднього оцінювання програм є метод переваг (SWOT), «витрат–вигід», порівняльних альтернатив та інші, які дають змогу передбачити результати реалізації програми. Після аналізу отриманих результатів моніторингу виконання програми та на підставі зібраних у головного розпорядника й інших органів державної влади показників статистичної, фінансової та оперативної звітності, аналізу законів і нормативно-правових актів тощо визначають причини ризиків видатків бюджету, що перешкоджають досягненню очікуваних результатів бюджетної програми й ефективному використанню державних ресурсів, і по можливості їх кількісно оцінюють. Результати оцінювання ризиків бюджетних видатків є підставою для ухвалення рішення щодо внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду, а також щодо обсягу бюджетних призначень на плановий бюджетний період та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди.

3. Контроль за формуванням та виконанням видаткової частини бюджету. Нині в Україні результати оцінювання бюджетних програм використовують для проведення фінансового аудиту як форми фінансового контролю органами Державної фінансової інспекції України та Рахунковою палатою України. У процесі аудиторського дослідження підтверджуються або спростовуються гіпотези стосовно причин того, що могло перешкоджати своєчасній і повній реалізації бюджетної програми, й оцінюються пропозиції, реалізація яких підвищила б рівень її виконання.

4. Мінімізація та оптимізація дії бюджетних ризиків.

Заходи із запобігання бюджетним ризикам:

— поліпшення макроекономічних умов господарювання;

— поліпшення нормативно-правової бази, що регламентує перебіг бюджетного процесу: забезпечення своєчасного розроблення та затвердження нормативно-правових актів, які використовуються в процесі затвердження та виконання бюджетної програми; поліпшення якості бюджетної документації: забезпечення повноти інформації, включеної до бюджетної документації. Згідно з міжнародною практикою документація річного бюджету (бюджет на рік та документація, що обґрунтовує статті бюджету) в тому вигляді, у якому вона подана до законодавчого органу для перевірки та схвалення, повинна давати змогу уявити повну картину фіскальних прогнозів, бюджетних пропозицій центрального уряду та результатів за минулі роки;

— поліпшення якості бюджетного планування: забезпечення обґрунтованого планування видатків та результативних показників бюджетної програми, а також оптимізації бюджетних програм головного розпорядника бюджетних коштів у наступних бюджетних періодах; планування результативних показників бюджетної програми, які відображали б її мету та завдання і відповідали функціям головного розпорядника бюджетних коштів;

— покращення організації ведення бухгалтерського обліку та проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти;

— поліпшення організації фінансового контролю за витрачанням бюджетних коштів розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів; створення системи внутрішнього та зовнішнього контролю за витратами.

Зовнішній аудит бюджету — це комплекс контрольно-ревізійних і експертно-аналітичних заходів, що здійснюються незалежним органом державного фінансового контролю, який створюється законодавчою (представницькою) владою, результати яких відбивають ступінь достовірності інформації виконавчої влади про виконання бюджету за звітний фінансовий рік або про прогнозні параметри соціально-економічного розвитку країни і показники бюджетних проектів на майбутній фінансовий рік (або роки). Головна мета зовнішнього аудиту бюджету — визначення вірогідності і правдивості фінансової звітності виконавчої влади, реальності показників проекту бюджету. У процесі зовнішнього аудиту бюджету органами зовнішнього державного фінансового контролю визначаються:

а) точність відображення у фінансових звітах показників виконаного бюджету і результатів діяльності суб'єктів відомчої структури бюджету щодо виконання бюджету;

б) відповідність ведення бухгалтерського обліку установленим вимогам;

в) дотримання одержувачами бюджетних коштів норм і положень чинного законодавства, особливо бюджетного і податкового;

г) вірогідність макроекономічних показників, реальність і повнота бюджетних проектів;

— проведення постійного моніторингу та ґрунтового аналізу ризиків ефективного використання бюджетних коштів: роз'яснення наслідків для бюджету реалізації нових політичних ініціатив, оцінювання бюджетного впливу всіх значних змін у програмах витрат, адекватне скорочення видатків перед запровадженням податкових змін, передбачення наслідків зростання соціальних виплат з точки зору інфляційного тиску;

— використання всіх можливих резервів для збільшення доходів спеціального фонду державного бюджету;

— поліпшення управління державним боргом. Основна мета — досягнення передбачуваності рівня боргових виплат з бюджету, зниження залежності сфери боргових запозичень держави від впливу зовнішніх та внутрішніх факторів, зниження боргового навантаження на економіку. Створення для реалізації зазначеної мети системи боргового ризик-менеджменту, проведення роботи як щодо оптимізації структури боргових запозичень держави з метою уникнення вартісних несподіванок і зменшення боргових виплат, так і поступового запровадження системи спільного управління активами та пасивами держави.

14.6. ДЕФЦИТ БЮДЖЕТУ І ДЕРЖАВНИЙ БОРГ ЯК СКЛАДОВІ БЮДЖЕТНИХ РИЗИКІВ

Окремої уваги потребують чинники боргового характеру, що пов'язано зі значним рівнем ризиковості, який породжується обсягом та структурою боргів держави. Співвідношення обсягу дохідної та видаткової частин державного бюджету (дефіцит/профіцит) прямо визначає потребу в державному запозиченні, впливаючи на обсяги накопичення державних боргів та платежів

за ними. Існуючі та новостворені борги підлягають виплаті за рахунок коштів державного бюджету (операції з погашення та обслуговування державного боргу).

У теорії та практиці існують два підходи до визначення дефіциту бюджету¹: 1) як різниця між доходами та видатками (відповідно до вітчизняного бюджетного законодавства) — це перевищення видатків бюджету над його доходами (з урахуванням різниці між наданням кредитів бюджету та поверненням кредитів до бюджету); 2) як результат фінансової діяльності держави (згідно з бюджетним законодавством у розвинутих країнах, зокрема в ЄС) — підсумок операцій держави з фінансовими активами та зобов'язаннями. Другий підхід дає можливість зосередити увагу на сутності процесів, що виникають із появою дефіциту бюджету. Невід'ємними складовими даних процесів є оптимальність обсягів дефіциту бюджету, структури джерел фінансування та використання залучених коштів. Однак через недостатню обґрунтованість цих складових активна фіскальна політика сама часто може призводити до появи негативних явищ: потрапляння країни до боргової пастки, «ефекту витіснення» приватних інвестицій, втрати керованості фінансової системи. Отже, для визначення ризиків дефіциту бюджету та ефективного управління ними необхідно ознайомитися з **кожною окремою складовою його ефективного використання**.

Показник дефіциту бюджету є надзвичайно важливим для оцінювання макроекономічних ризиків взагалі та бюджетних ризиків зокрема: він дає можливість оцінити фінансову позицію держави та вплив бюджетно-податкової політики на обсяги внутрішнього попиту, стан грошово-кредитної системи і платіжного балансу. У теорії визнається, що фіскальні стимули і тимчасове збільшення дефіциту бюджету позитивно впливають на сукупний попит і пропозицію в економіці в короткостроковому періоді, проте в довгостроковому періоді фундаментальні економічні показники погіршуються. Це обумовлюється підвищенням рівня процентних ставок і зростанням рівня податкових вилучень, що деформують економічні пропорції та знижують темпи економічного розвитку. Водночас у країнах зі значним розміром державного боргу та нестабільним доступом до зовнішнього фінансу-

¹ Управління державним бюджетом України : підруч. / кол. авт. [заг. редакція М. Я. Азарова]. — К. : Міністерство фінансів України, 2010. — 816 с.

вання збільшення дефіциту бюджету навіть у короткостроковому періоді може призводити до поглиблення економічної кризи і загострення фінансових проблем: девальвація національних валют підриватиме платоспроможність міжнародних позичальників, що призводитиме до масових дефолтів та поглиблення економічної кризи¹.

У світовій практиці одним із найважливіших *методів мінімізації негативного впливу ризиків обсягу дефіциту бюджету* є застосування спеціальних фіскальних правил, які набувають форми законодавчих норм, процедур бюджетного процесу і цифрових задач (граничних показників). Фіскальні правила можна об'єднати в певні групи, які мають свої особливості в різних країнах (табл. 14.13).

У країнах ЄС з метою *управління ризиками дефіциту бюджету* правове регламентування бюджетного дефіциту включає: маастрихтські критерії (державний борг не повинен перевищувати 60 % ВВП, а бюджетний дефіцит — 3 % ВВП); фінансові санкції за їх порушення; моніторинг з боку Єврокомісії (із застосуванням скоригованого дефіциту для своєчасного виявлення негативних тенденцій, а також для вжиття запобіжних заходів); процедура надмірного дефіциту, за результатом якої можуть вживатися фінансові санкції до країн — порушниць маастрихтських критеріїв.

Прийняття бюджетів з дефіцитом дозволяється тільки за наявності обґрунтованих джерел фінансування дефіциту відповідного бюджету. Слід врахувати, що, приймаючи бюджет з дефіцитом, мають на увазі не абсолютну суму дефіциту, а тільки граничну. Вихідним положенням при визначенні граничного розміру дефіциту бюджету є не перевищення відношення державного боргу до ВВП його безпечного економічного рівня². Тобто гранич-

¹ Дефолт проковкує згубні для економіки країни і престижу держави наслідки, зумовлені згоранням інвестицій, збуванням акцій та облігацій нерезидентами, що спричиняє падіння вартості цінних паперів, зростання процентних ставок. Відбувається подальше зниження обсягів виробництва і рівня заробітної плати, зумовлене скороченням інвестицій, унаслідок чого зменшуються споживчі витрати домогосподарств. Далі знижується обмінний курс у зв'язку з падінням попиту на національну валюту, запускаються інфляційні процеси. У разі кредитування уряду центральним банком посилюється інфляція, у результаті чого настає загальна фінансова криза, масові банкрутства в реальному і фінансовому секторах економіки.

² *Калитчук В.* Підходи до обмеження надмірних обсягів дефіциту бюджету з метою забезпечення боргової стійкості [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.public-debt.in.ua/2012/01/blog-post_2619.html.

ний розмір дефіциту означає таке перевищення видатків над доходами, під яке є обґрунтовані й дійсні канали покриття. Невід'ємною умовою забезпечення ефективного використання дефіциту бюджету, а отже й іншою групою ризиків бюджетного дефіциту окрім оптимальності його обсягів є *структура джерел його фінансування* (табл. 14.14).

Таблиця 14.13

**ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ПРАВИЛ
У РІЗНИХ КРАЇНАХ***

Назва групи фінансальних правил	Особливості застосування	
	ЄС	Інші країни
Правила збалансованого бюджету	Установлення граничних розмірів частки бюджетного дефіциту у ВВП	«Золоте правило» державних фінансів, що передбачає збалансованість поточних бюджетних доходів і видатків (застосовується в Німеччині, Японії, щодо місцевих бюджетів у США) або циклічний бюджетний баланс (Нідерланди, Швейцарія)
Правила запозичень, щодо обмежень або заборони використання окремих джерел державних запозичень	Заборона державних запозичень у центрального банку	Заборона внутрішніх державних запозичень (використовується у країнах з недостатньо розвинутими фінансовими ринками, наприклад в Індонезії) або заборона державних запозичень у центрального банку (США, Японія, Канада, Аргентина, Угорщина) чи обмеження їх розміру у відсотках до минулорічних доходів чи видатків уряду (Бразилія, Єгипет, Марокко)
Боргові та резервні правила	Установлення лімітів щодо акумулювання валового (або чистого) державного боргу у відсотках до ВВП	Формування спеціальних резервних фондів для запобігання фінансової кризи в несприятливі періоди, коли виникає необхідність підтримувати соціальні виплати на тлі зменшення доходів

* Джерело: складено на основі: Фінанси : підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. — К. : Знання, 2008. — 611 с.; Управління державним бюджетом України : підруч. / колектив авторів [заг. редакція М. Я. Азарова]. — К. : Міністерство фінансів України, 2010. — С. 148–150.

Таблиця 14.14

РИЗИКИ ДЖЕРЕЛ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНОГО ДЕФІЦИТУ

Джерела фінансування	Ризики недофінансування (збільшення) дефіциту бюджету
Кошти від державних (місцевих) внутрішніх та зовнішніх запозичень	Повнота і своєчасність фінансування дефіциту бюджету визначатиметься видом кредитів (позик), валютою, строком, процентною ставкою, а також станом укладання кредитних договорів (боргові ризики держави)
Кошти від приватизації державного майна	Є нестабільним одноразовим джерелом фінансування лише дефіциту державного бюджету
Повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів	Обсяг фінансування залежатиме від ефективності функціонування держави на фінансовому ринку та існуючих ризиків на ньому
Вільний залишок бюджетних коштів	Може бути джерелом лише загального фонду державного та місцевих бюджетів за умови ефективного управління ліквідністю бюджету
Емісійне фінансування*	Веде до формування додаткової грошової пропозиції, яка за незмінного рівня попиту вилітається в прискорення інфляційних процесів

* В Україні емісійні кошти Національного банку України забороняється як прямо, так і опосередковано залучати для фінансування дефіциту бюджету.

Для **мінімізації ризиків дефіциту бюджету** держава повинна: по-перше, оптимізувати структуру джерел фінансування дефіциту бюджету так, аби зменшити: а) боргове навантаження на бюджет, яке призводить до відволікання значної частини бюджетних коштів на покриття боргів і, відповідно, звуження можливостей підтримки економічної активності та б) боргову активність, яка призводить до витіснення приватних інвестицій унаслідок збільшення державних запозичень;

по-друге, ефективно управляти ліквідністю бюджету та фінансовими активами: спрямовувати вільний залишок бюджетних коштів бюджетного періоду на погашення боргових зобов'язань уряду. Основними методами управління ліквідністю є заходи щодо врівноваження в часі обсягів вхідних та вихідних потоків за допомогою використання державних запозичень та розміщення надлишкових коштів, мінімізуючи залишок на ЄКР (табл. 14.15).

Таблиця 14.15

МЕТОДИ ТА СУБ'ЄКТИ УПРАВЛІННЯ КАСОВИМИ ЗАЛИШКАМИ

	Країни			
	ЄС	США	Франція	Україна
Методи	Залучення розпорядників коштів до процесу управління касовими залишками	Розміщення строкових депозитів	Інвестування тимчасово надлишкової готівки та залучення готівки на міжбанківському ринку у формі незабезпечених позик, операцій зворотного РЕПО, а також позик окремим країнам єврозони (Бельгія, Фінляндія, Нідерланди, Німеччина)	Операції зворотного РЕПО
	Короткострокові державні запозичення	Операції РЕПО	Випуск короткострокових дисконтних казначейських зобов'язань	Розміщення депозитів у комерційних банках
	Установлення цільового середньорічного залишку на рахунку з установленням чи без установлення нижньої або верхньої межі		Визначення обсягу готівки, що зберігається на ЄКР	
Суб'єкти	Профільні міністерства та відомства	Казначейство та Федеральна Резервна Система США	Казначейство Франції та місцеві органи влади	Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба України, місцеві фінансові органи

Вплив боргової сфери на фіскальну сферу та економіку в цілому оцінюється за допомогою показників боргового навантаження. Спектр показників боргового навантаження включає як загальноприйняті показники, рівень яких рекомендований міжнародними фінансовими організаціями, так і показники, що можуть розроблятися кожною країною відповідно до її пріоритетів та ба-

чення стратегії власної боргової політики, макроекономічного стану, основних чинників, що впливають на проведення боргової політики, наявності вагомих ризикових внутрішніх і зовнішніх чинників тощо. Значної уваги потребує питання про навантаження боргових виплат України на її економіку та державний бюджет. Це пов'язано з тим, що перевищення допустимого рівня навантаження може призвести до неможливості виконання зобов'язань своєчасно і в повному обсязі (ризик ліквідності). Бюджетним кодексом України встановлено граничне відношення державного і гарантованого державою боргу до ВВП на рівні 60 %. Цей показник в Україні запозичений з ЄС, однак він не має достатнього економічного обґрунтування, оскільки в ЄС до державного боргу відносять ширше коло зобов'язань, ніж в Україні, а для країн, що розвиваються, або транзитивних економік, безпечний рівень боргу є значно нижчим (рис. 14.4). Окремі вітчизняні дослідження¹ показують, що державний і гарантований державою борг в Україні не повинен перевищувати 35 % від ВВП, що збігається з положенням Меморандуму про співробітництво з МВФ².

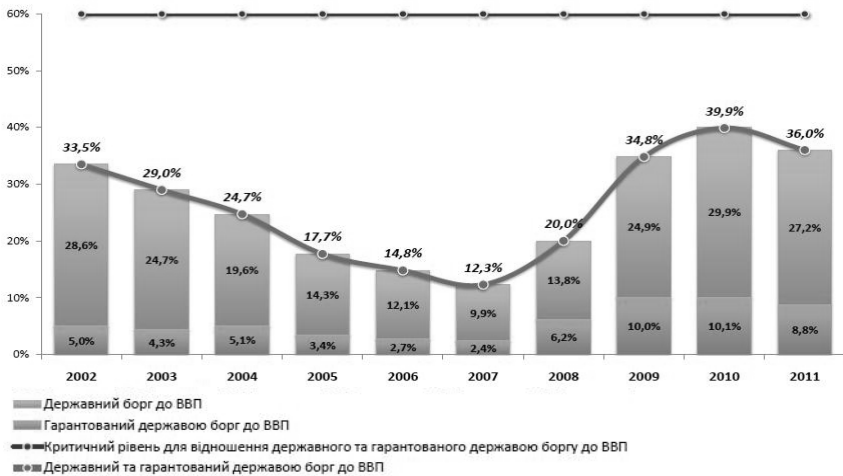


Рис. 14.4. Відношення державного та гарантованого державою боргу до валового внутрішнього продукту (на кінець відповідних років)

¹ Вахненко Т. П. Зовнішні боргові зобов'язання у системі світових фінансово-економічних відносин / Вахненко Т. П. — К. : Фенікс, 2006. — 536 с.

² Меморандум про економічну та фінансову політику [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://bank.gov.ua/Publication/other/Memorandum.pdf>.

Зростання державного боргу відносно ВВП може бути допустимим і безпечним за умови неперевищення платежів за боргом допустимого рівня. Така ситуація є можливою при уникненні концентрації платежів за боргом у майбутніх періодах за допомогою здійснення позик з довшим періодом.

В Україні граничний рівень платежів за боргом за підрахунками фахівців Міністерства фінансів України становить 3,4 % відносно ВВП і 14,0 % відносно доходів державного бюджету. В останні роки в Україні сукупні витрати за борговими зобов'язаннями майже в чотири рази перевищують обсяг капітальних видатків державного бюджету, що свідчить про зростання боргового навантаження на бюджет.

До **ризиків державного боргу** можна віднести ризики, пов'язані з неоптимальною структурою зобов'язань за ознакою процентної ставки, валюти деномінації зобов'язань і термінів погашення боргу (процентний, валютний ризики і ризик рефінансування). Окрему групу складають ризики, пов'язані з можливістю здійснення витрат у зв'язку з наданням державою кредитів за рахунок коштів, залучених нею, або з наданням державних гарантій (кредитні ризики) (табл. 14.16).

Таблиця 14.16

КЛАСИФІКАЦІЯ БОРГОВИХ РИЗИКІВ ДЕРЖАВИ*

Ознака	Вид ризику
За ознакою фактора (джерела) ризику	ринковий ризик (процентний — ризики збільшення плаваючих ставок, вбудованого відсоткового опціону, інфляційний, зменшення плаваючих ставок та ризик розриву між ставками активів і пасивів; і валютний — ризики девальвації, вбудованого валютного опціону, індексованих до валютного курсу цінних паперів та ризик ревальвації); ризик рефінансування (ризики дорожчих запозичень, неможливості здійснення запозичень та ризик зсуву/деформації кривої дохідності); ризик ліквідності [ризики нестачі коштів на єдиному казначейському рахунку (через недостатні податкові надходження або запозичення) і нестачі валюти]; кредитний (ризики контрагента і застави, ризики при активному управлінні, розміщенні коштів єдиного казначейського рахунку та ін.); крайній (політичний і платоспроможності); операційний ризик (ризики неплатежу, управлінський, інформаційно-технічний, дії непереборної сили) та юридичний ризик (судовий, ризики угоди і правового забезпечення)

Закінчення табл. 14.16

Ознака	Вид ризику
Залежно від рівня виникнення ризиків	ризики макрорівня (опосередковано пов'язані із запозиченнями і впливають на умови нових запозичень, динаміку заборгованості і боргове навантаження); ризики мікрорівня (впливають на вартісні характеристики боргового портфеля)
За ознакою суб'єкта ризику	ризики уряду; ризики кредиторів уряду; ризики позичальників уряду

* Джерело: складено на основі *Калитчук В. М.* Ризики боргових зобов'язань держави та їх класифікація [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.public-debt.in.ua/2012/01/blog-post_5760.html.

Види ризиків в управлінні державним боргом залежно від рівня виникнення класифікуються на:

- *ризики макрорівня* — такі, що опосередковано пов'язані зі сферою боргових запозичень держави, та впливають: 1) на умови нового державного запозичення; 2) на грошові потоки держави в цілому; 3) на темпи змін обсягів боргових зобов'язань і рівень боргового навантаження на економіку. Серед них — політичний, ризик монетарної політики, ризик економічного розвитку, стратегічний та загальноринковий;

- *ризики мікрорівня* — такі, що викликають коливання вартісних характеристик боргових зобов'язань. Серед них — ринковий (процентний, ціновий), ризик рефінансування, кредитний, ризик ліквідності, операційний, судовий.

Більшість ризиків макрорівня формують так звані ризики країни, оцінка яких є показником платоспроможності країни. Ризики мікрорівня супроводжують процес управління державним боргом у процесі як стратегічного планування, так і оперативної діяльності. Інтенсивність та масштаби впливу ризиків мікрорівня на боргову сферу значною мірою визначаються оптимальністю структури боргових зобов'язань держави в розрізі валют запозичення, ставок, джерел, термінів запозичення тощо. Адже, як наголошують фахівці Світового банку та Міжнародного валютного фонду, «навіть за наявності надійних макроекономічних рамок ризиковані методи управління боргом здатні збільшити уразливість

економіки до економічних та фінансових потрясінь»¹. Відповідно в управлінні державним боргом крім такого прямого взаємного впливу боргових та фіскальних показників є специфічні ризики, що обумовлюють коливання обсягу боргових платежів та зміни вартості державного запозичення. Звідси нестабільність рівня боргових виплат та вартості державного запозичення є значним чинником нестабільності для бюджету.

Для проведення ефективної боргової політики держави та забезпечення її фінансової безпеки, спроможності вчасно і в повному обсязі фінансувати виконання своїх завдань важливим є управління ризиками, які пов'язані з державним боргом. Більшість боргових офісів декларують основну *мету управління боргом* своїх країн як забезпечення потреб держави у фінансових ресурсах з мінімально можливими витратами за умови збереження прийняттого рівня ризику. Отже, призначення боргового ризик-менеджменту полягає у визначенні й досягненні оптимального співвідношення ризику і витрат.

Борговий ризик-менеджмент держави — це, з одного боку, діяльність уповноважених органів державної влади, яка впливає на стан державного боргу за допомогою спеціальних способів, методів і прийомів з метою забезпечення оптимального співвідношення рівня витрат на його обслуговування і погашення з рівнем ризиковості, який він породжує. З другого боку, це процес ідентифікації, оцінки та мінімізації впливу ризиків боргового портфеля на фінансову безпеку держави, який передбачає розробку стратегічних і тактичних дій держави у взаємозв'язку з усіма напрямками економічної політики.

Процес боргового ризик-менеджменту можна відобразити через такі послідовні етапи:

- ідентифікація ризиків, ранжирування за масштабами впливу;
- вимір ризику: оцінювання ймовірності та масштабу коливань вартісних характеристик боргового портфеля держави;
- вибір стратегії та методу управління ризиком: 1) зниження; 2) збереження; 3) передавання; 4) уникнення;
- оцінювання доцільності вибраного методу та вартості перебалансування боргового портфеля держави;

¹ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-XVII зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1323635555147576>.

— упровадження вибраної стратегії управління борговими ризиками держави, моніторинг та контроль;

— аналіз та оцінювання результатів реалізації вибраної стратегії та її корегування в разі потреби.

Зважене управління державним боргом, з одного боку, має прямий суттєвий вплив на рівень бюджетних ризиків, з другого — відіграє значну роль у поліпшенні загального макроекономічного становища і є складовим чинником зменшення так званого ризику країни.

Окремого розгляду потребує **ризик умовних зобов'язань**, який означає можливість виконання цих зобов'язань не безпосередніми позичальниками, а перекладення їх на бюджет держави. Серед основних видів такого ризику можна виокремити:

— ризик, пов'язаний із гарантованим державою боргом;

— ризик, пов'язаний із зобов'язаннями держави, що виникають за результатами проведення операцій із субкредитування;

— ризик, пов'язаний із запозиченнями місцевих органів влади, для забезпечення яких не надавалася державна гарантія, та їх зобов'язаннями за виданими ними гарантіями і поручительствами для забезпечення запозичень інших суб'єктів;

— ризик, пов'язаний із запозиченнями суб'єктів господарювання державного сектору, для забезпечення яких не надавалася державна гарантія, та їх зобов'язаннями за виданими ними гарантіями і поручительствами для забезпечення запозичень інших суб'єктів;

— ризик, пов'язаний із неврегульованою заборгованістю держави;

— ризик, пов'язаний із зобов'язаннями приватного фінансового і корпоративного секторів економіки.

Управління ризиками умовних зобов'язань передбачає проведення заходів, спрямованих на попередження умов, за яких настає необхідність виконання цих зобов'язань безпосередньо за рахунок коштів державного бюджету. Одним з основних елементів управління цими ризиками є надійна система обліку і моніторингу цих зобов'язань. В Україні така система існує тільки стосовно гарантованого державою боргу та боргу, що виникає за результатами субкредитних операцій. Здійснюється також робота щодо обліку боргу суб'єктів господарювання державного сектору. Для оцінювання ризику умовних зобов'язань у вітчизняній практиці при наданні державних гарантій: укладаються договори

між Міністерством фінансів України і суб'єктами, що здійснюють запозичення під державні гарантії, про відшкодування витрат державного бюджету на виконання гарантійних зобов'язань; проводиться постійний моніторинг і контроль за виконанням зобов'язань суб'єктами господарювання за запозиченнями, здійсненими під державні гарантії. На жаль, не проводиться облік і моніторинг неявних умовних зобов'язань, а також моніторинг фінансового стану позичальників на централізованому рівні.

Для вдосконалення управління умовними борговими зобов'язаннями держави, на думку вітчизняних фахівців¹, необхідно: запровадити систему обліку і моніторингу всіх груп умовних зобов'язань; розробити чіткі й прозорі механізми надання державних гарантій та погодження запозичень місцевих органів влади і державних підприємств; запровадити практику оцінювання фінансового стану позичальників, їх платоспроможності, а також самоокупності проектів, які фінансуються в борг; проведення аудиту, публічне розкриття фінансової звітності позичальників тощо.

У вітчизняній практиці для оцінювання боргових ризиків держави використовуються Положення про управління ризиками, пов'язаними з державним боргом². Відповідно до цього Положення ризик, пов'язаний із державним боргом, — це можливість настання події (обставини) імовірного характеру, що призведе до збільшення витрат державного бюджету, зумовлених збільшенням сум погашення і обслуговування державного боргу, або до зменшення можливостей фінансування державного бюджету за рахунок боргових джерел.

Управління ризиками, пов'язаними з державним боргом, здійснюється Міністром фінансів або заступником Міністра фінансів та забезпечується Департаментом державного боргу Міністерства фінансів України.

Процес управління ризиками починається на стадії складання проекту закону про державний бюджет на відповідний рік. До нього формуються пропозиції стосовно:

¹ *Калитчук В. М.* Оцінка і напрями управління ризиками умовних боргових зобов'язань держави // *Формування ринкових відносин в Україні*. — 2010. — № 6 (109). — С. 183–191.

² Про затвердження Положення про управління ризиками, пов'язаними з державним боргом [Електронний ресурс]. — Наказ Міністерства фінансів України від 16.06.2010 р. № 461. — Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0461201-10>.

— граничного обсягу державного боргу на кінець бюджетного періоду з відповідними обґрунтуваннями (як складової управління бюджетним і рейтинговим ризиками);

— обсягу фінансування дефіциту державного бюджету за рахунок державних запозичень або мінімального обсягу профіциту державного бюджету, що має бути спрямованим на погашення державного боргу, з відповідними обґрунтуваннями;

— сум внутрішніх і зовнішніх запозичень у відповідному бюджетному періоді з відповідними обґрунтуваннями (як складової управління валютним ризиком); сум короткострокових, середньострокових і довгострокових запозичень з відповідними обґрунтуваннями (як складової управління ризиком рефінансування).

Після затвердження закону про державний бюджет на відповідний рік Департаментом державного боргу розробляється програма управління державним боргом на бюджетний період.

Програма управління державним боргом містить інформацію щодо:

— показників закону про державний бюджет на відповідний рік щодо державного боргу і державних запозичень;

— боргових інструментів, за допомогою яких планується забезпечити фінансування державного бюджету у відповідному році в розрізі сум, термінів погашення, валют і виду процентної ставки, а також допустимі інтервали відхилень від них з відповідним обґрунтуванням (як складової управління процентним і валютним ризиками та ризиком рефінансування);

— еталонних інструментів, які планується розмістити у відповідному році, за термінами погашення з відповідним обґрунтуванням;

— цільових значень та допустимих інтервалів відхилень від них на кінець відповідного бюджетного періоду;

— частки державного боргу в іноземній валюті в загальній сумі державного боргу (як складової управління валютним ризиком);

— частки державного боргу з плаваючими процентними ставками в загальній сумі державного боргу (як складової управління процентним ризиком);

— середньозваженого терміну погашення для внутрішнього і зовнішнього державного боргу (як складової управління ризиком рефінансування);

— показника рефіксації відсотків формула (9) у додатку до зазначеного Положення) (як складової управління ризиком рефінансування) з відповідним обґрунтуванням;

— запровадження на практиці і здійснення операцій активного управління державним боргом з відповідним обґрунтуванням;

— заходів з управління кредитним, рейтинговим, операційним ризиками та ризиком ліквідності з відповідним обґрунтуванням;

— інших питань у разі потреби.

Після закінчення бюджетного періоду Департаментом державного боргу формується **Звіт про виконання програми управління державним боргом**, який містить інформацію щодо:

— стану державного боргу на кінець звітного бюджетного періоду;

— ситуації та основних тенденцій на внутрішньому ринку державних цінних паперів і на світових ринках капіталу, суттєвих змін у макроекономічній ситуації, які мали місце у звітному бюджетному періоді;

— рівня ризиків станом на кінець звітного бюджетного періоду;

— виконання запланованих заходів і досягнення показників, визначених у програмі управління державним боргом, причини та обґрунтування існуючих відхилень;

— інших питань у разі потреби.

Оцінювання рівня боргових ризиків здійснюється за допомогою таких показників: оцінка процентного ризику; оцінка ризику рефінансування; оцінка процентного ризику і ризику рефінансування; оцінка валютного ризику; оцінка ризику ліквідності; оцінка бюджетного ризику (відношення державного боргу до валового внутрішнього продукту і до доходів державного бюджету, динаміка такого відношення; відношення платежів з погашення і обслуговування державного боргу у відповідному бюджетному році до надходжень державного бюджету в цьому році; котирування доходності єврооблігацій України, їх спред до еталонних цінних паперів, котирування свопів кредитного дефолту за суверенними зобов'язаннями України; інші макроекономічні показники).

Підсумовуючи, зазначимо, що основними **напрямами вдосконалення боргового ризик-менеджменту в Україні** є зменшення ризиків за допомогою: розроблення *стратегії державних запозичень*, яка дозволить досягти оптимального співвідношення між витратами і ризиками; та *проведення операцій з активного управління державним боргом*.

У першому аспекті моделювання різних стратегій державних заповичень включає¹:

— формування різних співвідношень обсягів внутрішніх і зовнішніх заповичень. Таке співвідношення (через вплив на зміни у сумі та частці боргу в іноземній валюті) визначає рівень валютних ризиків, з одного боку, але у разі дешевших зовнішніх заповичень має своїм результатом, за інших рівних умов, менший рівень витрат;

— формування різних співвідношень обсягів заповичень під фіксовані і під плаваючі процентні ставки. Відсутність залучення коштів під плаваючі процентні ставки сприяє зменшенню обсягу і частки боргу з плаваючими ставками, через що зменшуються процентні ризики. Однак, з другого боку, заповичення під фіксовані ставки передбачатимуть, за інших рівних умов, вищі витрати на обслуговування державного боргу;

— формування різних структур заповичення в розрізі строків заповичень. Різне співвідношення між строками здійснюваних заповичень має своїми результатами зміни в графіку погашення державного боргу, а отже і зміни в рівнях ризику рефінансування. Слід брати до уваги також те, що короткі заповичення є дешевшими порівняно з довгими і генеруватимуть менші витрати на обслуговування державного боргу, однак містять у собі більші ризики рефінансування. Вплив заповичень з довгими термінами є, відповідно, протилежним. З метою уникнення піків боргового навантаження в майбутньому рішення про строки залучень відповідного обсягу коштів слід приймати на основі графіка погашення поточного державного боргу. Якщо поточний профіль погашення державного боргу не має значних пікових навантажень, нові державні заповичення слід здійснювати рівними сумами протягом усього періоду стратегії (бюджетного року чи періоду, що його перевищує);

— формування різних графіків заповичень із зазначенням відповідних сум і строків заповичення. Вибір між різними датами заповичень насамперед впливає на рівень обслуговування державного боргу через дію двох факторів: 1) чим пізніше здійснено заповичення, тим менші витрати на його обслуговування будуть

¹ Керівництво з використання показників ризику і формування стратегії заповичень. Інтегральна оцінка ризику // Проект «Розвиток фінансового сектору» (FINREP). — 2011 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.finrep.kiev.ua/download/risk_indicators_manual_2011.pdf.

здійснені у відповідному бюджетному періоді чи періоді стратегії, який перевищує бюджетний; 2) у зв'язку з тим, що процентні ставки протягом бюджетного періоду чи періоду стратегії, який перевищує бюджетний, змінюються, запозичення у різні дати передбачатимуть різні рівні витрат на обслуговування. Крім того, вибір між різними датами запозичень у взаємозв'язку з вибором між різними строками запозичень визначають суму державного боргу станом на певні дати в майбутньому. Разом з тим графік запозичень у розрізі сум та строків має вплив на рівень ризиків рефінансування через розподіл строків виконання зобов'язань з погашення державного боргу.

Під активним управлінням державним боргом розуміється проведення державою операцій, спрямованих на зменшення ризиків та/або отримання економії й не пов'язаних зі здійсненням державних запозичень та платежів з погашення і обслуговування державного боргу. Активне управління полягає у проведенні операцій з хеджування ризиків (що здійснюється за допомогою деривативів); зворотного викупу державних цінних паперів; їх дострокового погашення; обміну державних цінних паперів, які перебувають в обігу, на нові випуски; операцій зворотного РЕПО (придбання державних боргових цінних паперів з одночасним зобов'язанням щодо зворотного продажу (купівлі) таких цінних паперів до кінця поточного бюджетного періоду¹).

Здійснення операцій деривативного характеру спрямоване на зменшення валютного і процентного ризиків; вони включають валютні і процентні свопи, форварди, ф'ючерси, опціони, кепи, флори та колари. Останнім часом як розвинуті країни, так і країни, що розвиваються, активно впроваджують і використовують практику управління борговими ризиками через деривативи: свопи, форварди і ф'ючерси. Зростає також активність використання кредитних деривативів як інфраструктурного елементу ринку, оскільки ці кредитні деривативи служать для хеджування кредитних ризиків кредиторів держави, а не кредитних ризиків самої держави.

Використання деривативів для зменшення ризиків пов'язане зі збільшенням витрат державного бюджету через необхідність сплати премії за участь в угоді, що загалом відповідає закономірності

¹ *Калитчук В. М.* Операції активного управління державним боргом [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.public-debt.in.ua/2012/01/blog-post_6211.html.

сті оберненого зв'язку між витратами і ризиком. Критерієм доцільності використання деривативних операцій, на думку вітчизняних науковців, є прийнятний рівень витрат бюджету на державний борг, що існуватимуть після використання деривативних операцій.

Підсумовуючи розгляд теоретичних та організаційних засад бюджетного ризик-менеджменту, зазначимо, що враховувати ризики бюджетних витрат необхідно не лише на всіх стадіях бюджетного процесу, а й під час проведення прозорої та виваженої бюджетно-податкової політики як дієвого інструменту соціально-економічного розвитку й забезпечення фінансової стійкості держави. Бюджетні ризики належать до основних чинників та загроз, що впливають на стан бюджетної і боргової безпеки країни, тобто на можливість бюджетної сфери забезпечити платоспроможність держави й ефективно використовувати бюджетні кошти в процесі виконання її функцій.

Основні індикатори, що характеризують сучасний стан боргової та бюджетної безпеки в Україні, наведені в табл. 14.17.

Таблиця 14.17

**ОСНОВНІ ІНДИКАТОРИ БЮДЖЕТНОЇ ТА БОРГОВОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ
В 2007–2011 рр.***

Індикатор	Роки					Порогове значення
	2007	2008	2009	2010	2011	
<i>Бюджетна безпека</i>						
Рівень перерозподілу ВВП через зведений бюджет (без урахування доходів Пенсійного фонду), %	30,5	31,4	29,8	28,7	30,3	не більше 30
Відношення дефіциту, профіциту державного бюджету до ВВП, %	1,4	1,3	3,9	5,9	1,8	не більше 3
Покриття дефіциту зведеного бюджету за рахунок зовнішніх запозичень, %	45,3	24,8	125,9	73,4	61,6	не більше 30
Відношення дефіциту, профіциту торговельного балансу до загального обсягу зовнішньої торгівлі, %	3,9	6,9	1,6	2,0	5,0	не більше 5

Закінчення табл. 14.17

Індикатор	Роки					Порогове значення
	2007	2008	2009	2010	2011	
Обсяг трансфертів із державного бюджету, % до ВВП	6,8	6,7	7,0	7,3	7,2	не більше 10–15
Амплітуда коливань бюджетних видатків на одну особу між регіонами України, %	31,1	33,5	34,3	31,8	30,2	не більше 20–30
<i>Боргова безпека</i>						
Відношення загального обсягу державного боргу до ВВП, %	9,9	13,8	24,9	29,6	29,1	не більше 55
Відношення загального обсягу зовнішнього боргу до ВВП, %	9,7	15,1	23,3	25,6	22,8	не більше 25
Рівень зовнішньої заборгованості на одну особу, дол. США	258,4	350,2	413,4	482,3	573,8	не більше 200
Відношення державного зовнішнього боргу до річного експорту товарів і послуг, %	18,8	19,0	35,1	32,0	29,6	не більше 70
Відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування внутрішнього боргу до доходів державного бюджету, %	3,7	4,0	18,9	17,0	14,5	не більше 25
Відношення обсягу внутрішнього боргу до ВВП, %	2,6	4,9	11,5	14,3	13,2	не більше 30
Відношення заборгованості уряду за державними цінними паперами до ВВП, %	1,4	3,7	10,3	13,4	12,5	не більше 30

* Джерело: складено та розраховано на підставі звітних даних Державної статистичної служби України, Національного банку України, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, а також Наказу Міністерства економіки України «Про затвердження Методики розрахунку рівня економічної безпеки України (Методика, розд. 2)» від 2 берез. 2007 р. № 60.

Отже, бюджетна безпека держави обумовлюється розміром бюджету, рівнем перерозподілу ВВП через бюджет, розміром, характером і рівнем бюджетного дефіциту, методами й формами фінансування останнього, масштабами бюджетного фінансування, якістю бюджетного планування, своєчасністю та прозорістю виконання бюджету й рівнем бюджетної дисципліни. Рівень бюджетної безпеки держави є обернено пропорційним до величини бюджетного дефіциту. Боргова безпека країни визначається рівнем внутрішньої й зовнішньої заборгованості, достатнім для розв'язання нагальних соціально-економічних завдань, вартістю її обслуговування, ефективністю використання внутрішніх і зовнішніх запозичень, що не загрожує втратою суверенітету і руйнуванням вітчизняної фінансової системи. При цьому дефіцит бюджету та державний борг є чи не найважливішими чинниками в системі загроз не лише бюджетній, а й фінансовій безпеці держави загалом.

Для досягнення справжньої бюджетної та боргової безпеки України необхідно запровадити ризик-менеджмент на кожній стадії бюджетного процесу; оптимізувати масштаби й напрями бюджетного фінансування та фінансування бюджетного дефіциту; управляти ризиками програмно-цільового бюджетування; формувати достатні бюджетні резерви; якісно поліпшити рівень бюджетної дисципліни, облік та контроль.



ЗАПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

- 1. Розкрийте сутність та зміст бюджетних ризиків.*
- 2. Охарактеризуйте види бюджетних ризиків.*
- 3. Назвіть основні чинники бюджетних ризиків у бюджетному процесі.*
- 4. Розкрийте сутність та засади організації бюджетного ризик-менеджменту.*
- 5. У чому полягають сутність стратегічного й тактичного менеджменту бюджетних ризиків, їх взаємозв'язок?*
- 6. Які є етапи та інструменти управління бюджетними ризиками?*
- 7. Розкрийте сучасні методи вимірювання бюджетних ризиків та технології ризик-менеджменту.*

8. Охарактеризуйте методи управління бюджетними ризиками.
9. Які є ризики дохідної частини бюджету та причини, що їх зумовлюють?
10. Розкрийте об'єкти і суб'єктів менеджменту ризиків дохідної та видаткової частин бюджету.
11. Яка роль фінансових органів держави в бюджетному ризик-менеджменті?
12. Назвіть основні чинники бюджетного ризику щодо дефіциту державного бюджету.
13. Розкрийте ризики видаткової частини бюджету та причини, що їх зумовлюють.
14. Назвіть методи управління ризиками дохідної та видаткової частин бюджету.
15. Охарактеризуйте критерії оцінювання та результативні показники бюджетних програм.
16. Які є види ризиків в управлінні дефіцитом бюджету та державним боргом?
17. Розкрийте сутність і засади організації боргового ризик-менеджменту.



Список використаних джерел

1. Александров И. М. Бюджетная система Российской Федерации : учеб. / Александров И. М. — 2-е изд. — М. : Издат.-торг. корпорация «Дашков и К^о», 2007. — 486 с.
2. Артус М. М. Бюджетна система України : навч. посіб. / М. М. Артус, Н. М. Хижа. — К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2005. — 220 с.
3. Бабич Т. С. Макрофінансове бюджетування : навч. посіб. / Т. С. Бабич, Т. В. Жибер ; за наук. ред. В. М. Федосова. — К. : КНЕУ, 2011. — 311 с.
4. Бадида М. П. Міжбюджетні відносини та соціально-економічний розвиток місцевих громад / М. П. Бадида // Формування ринкових відносин в Україні. — 2008. — № 7. — С. 46–52.
5. Барановський О. І. Фінансова безпека в Україні (методологія оцінки та механізми забезпечення) : [монографія] / Барановський О. І. — К. : КНТЕУ, 2004. — 759 с.
6. Болтинова О. В. Стадии бюджетного процесса в зарубежных странах : учеб. пособ. / Болтинова О. В. — М. : Профобразование, 2002. — 96 с.
7. Бюджетна політика у контексті стратегії соціально-економічного розвитку України : у 6 т. / [Азаров М. Я., Ярошенко Ф. О., Геєць В. М. та ін.] ; голова ред. кол. М. Я. Азаров. — К. : НДФІ, 2004. — Т. 1 : Пріоритети бюджетної політики та економічне зростання в Україні. — 638 с. ; Т. 3 : Розвиток системи податків як основи зміцнення державних фінансів. — 308 с. ; Т. 6 : Підвищення ефективності боргової політики держави. — 347 с.
8. Бюджетна система України : навч. посіб. / [Булгакова С. О., Василенко Л. І., Єрмошенко Л. В. та ін.] ; за ред. С. О. Булгакової. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2002. — 228 с.
9. Бюджетна система України : навч. посіб. / [Юрій С. І., Бескид Й. М., Крисоватий А. І. та ін.]. — К. : НІОС, 2000. — 400 с.
10. Бюджетна система України та Євросоюзу : [монографія] / [Булгакова С. О., Барановський О. І., Кучер Г. В. та ін.] ; за заг. ред. А. А. Мазаракі. — К. : КНТЕУ, 2010. — 396 с.
11. Бюджетная система России : учеб. / [Парыгина В. А., Браун К., Стиглиц Д. Э. и др.]. — 3-е изд., испр. и доп. — М. : Eksmo Education : Эксмо, 2006. — 752 с.

12. Бюджетний кодекс України від 21 черв. 2001 р. № 2542-III зі змінами й доповненнями від 16 квіт. 2009 р. № 1275-VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2542-14>.

13. Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-17 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

14. Бюджетний менеджмент : навч. посіб. / [Панкевич Л. В., Зварич М. А., Могіляк П. Я., Хомічак Б. І.]. — К. : Знання, 2006. — 293 с.

15. Бюджетний менеджмент : підруч. / [Федосов В. М., Опарін В. М., Сафонова Л. Д. та ін.] ; за заг. ред. В. М. Федосова. — К. : КНЕУ, 2004. — 864 с.

16. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ [Електронний ресурс] / Бюджетный Кодекс РФ. — Режим доступу : <http://www.bdkodeks.ru>.

17. Бюджетування результативності (Бюджетний процес та результати використання бюджетних коштів) : підруч. / Річард Ю. Зоді, М. Скот Лоуренс, Дональд П. Лейсі. — Блексбер (шт. Вірджинія) : Ін-т держ. управління, Політех. ін-т і Ун-т шт. Вірджинія, 1987. — 147 с.

18. Василик О. Д. Державні фінанси : підруч. / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. — К. : Центр учбов. літератури, 2004. — 608 с.

19. Ведунг Е. Оцінювання державної політики і програм / Ведунг Е. ; пер. з англ. В. Шульги. — К. : Всеуито, 2003. — 350 с.

20. Висновки щодо виконання Державного бюджету України за 2010 рік [Електронний ресурс] / Рахункова палата України. — Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/img/files/Bullet_Garant_derg_borg.pdf.

21. Вітлінський В. В. Економічний ризик: ігрові моделі : навч. посіб. / Вітлінський В. В., Верченко П. І., Ігал А. В., Наконечний Я. С. — К. : КНЕУ, 2002. — 446 с.

22. Вітлінський В. В. Ризикологія в економіці та підприємстві : [монографія] / В. В. Вітлінський, Г. І. Великоіваненко. — К. : КНЕУ, 2004. — 480 с.

23. Галушка Є. О. Бюджетний менеджмент : навч. посіб. / Галушка Є. О. — Чернівці : Книги-XXI, 2007. — 280 с.

24. Господарський кодекс України від 16 січ. 2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

25. Государственные финансы : учеб. пособ. / [Федосов В. М., Бурак Л. Д., Бутаков Д. Д. и др.] ; под ред. В. М. Федосова, С. Я. Огородника, В. Н. Суторминой. — К. : Лыбидь, 1991. — 276 с.

26. Данилов О. Д. Податок на додану вартість : навч. посіб. / Данилов О. Д. — К., 2003. — 254 с.
27. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України : [монографія] / Дем'янишин В. Г. — Тернопіль : ТНЕУ, 2008. — 496 с.
28. Держава – податки – бізнес (зі світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки) : [монографія] / Суторміна В. М., Федосов В. М., Андрущенко В. Л. — К. : Либідь, 1992. — 328 с.
29. Державна фінансова політика та прогнозування доходів бюджету України / [Азаров М. Я., Ярошенко Ф. О., Єфименко Т. І. та ін.]. — К. : НДФІ, 2004. — 712 с.
30. Державний бюджет і бюджетна стратегія, 2012–2014. Стабілізація та сталий розвиток в умовах реформування економіки України : [монографія] / за заг. ред. М. Я. Азарова. — К. : Держ. навч.-наук. установа «Акад. фін. управління», 2011. — Ч. 1. — 268 с.
31. Державний бюджет і бюджетна стратегія, 2012–2014. Стабілізація та сталий розвиток в умовах реформування економіки України : [монографія] / за заг. ред. М. Я. Азарова. — К. : Держ. навч.-наук. установа «Акад. фін. управління», 2011. — Ч. 2. — 702 с.
32. Десятнюк О. М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика : [монографія] / Десятнюк О. М. — Тернопіль : ТНЕУ, 2009. — 312 с.
33. Дефіцит Пенсійного фонду в 2010 році становив 34,4 млрд грн [Електронний ресурс] / NEWSru.ua. — Режим доступу : <http://newsru.ua/finance/28jan2011/pfhtml>.
34. Деякі питання розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів [Електронний ресурс]. — Постанова Кабінету Міністрів України від 8 груд. 2010 р. № 1149. — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1149-2010-p>.
35. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів : [монографія] / [Луніна І. О., Кириленко О. П., Лучка А. В. та ін.] ; за ред. І. О. Луніної. — К. : НАН України; Ін-т екон. та прогноз., 2010. — 320 с.
36. Економічна енциклопедія : у 3 т. / відп. ред. С. В. Мочерний. — К. : Вид. центр «Академія», 2000. — Т. 3. — 952 с.
37. Економічний енциклопедичний словник : у 2 т. / [Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Устенко О. А., Юрій С. І.] ; за ред. С. В. Мочерного. — Львів : Світ, 2005. — Т. 1. — 616 с.
38. Жез Г. Общая теория бюджета / Жез Г. — М. : Госфиниздат, 1930. — 339 с.

39. Загородній А. Г. Фінансовий словник / Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С. — 4-те вид., випр. і доп. — К. : Т-во «Знання»; Л. : Вид-во Львів. банк. ін-ту НБУ, 2002. — 566 с.
40. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. — Львів : Вид-во Нац. ун-ту «Львів. політехніка», 2005. — 714 с.
41. Загорський В. С. Бюджетна система та оподаткування в Україні: проблеми розвитку : [монографія] / Загорський В. С. — Х. : ІНЖЕК, 2008. — 285 с.
42. Запозичення муніципалітетів (станом на 14.01.2010 р.) [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. — Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=294276&cat_id=68447.
43. Засади формування бюджетної політики держави : [монографія] / [Єрмошенко М. М., Єрохін С. А., Плужников І. О. та ін.] ; за наук. ред. М. М. Єрмошенка. — К. : Нац. академія управління, 2003. — 284 с.
44. Зведені матеріали наукових досліджень «Бюджетна політика у контексті стратегії соціально-економічного розвитку України» [Електронний ресурс]. — Матеріали Бюджетного комітету Верховної Ради України. — Режим доступу : <http://budget.rada.gov.ua/index.php/article/articleview/971/1/16/>.
45. Звіт Рахункової палати України про результати аналізу формування та використання бюджету Пенсійного фонду України [Електронний ресурс] / Рахункова палата України. — Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16727325;jsessionid=6187D81FAE>.
46. Казначейська система : підруч. / Юрій С. І., Стоян В. І., Мац М. Й. — Тернопіль, 2002. — 394 с.
47. Казначейська справа : навч. посіб. / [А. Г. Петрашко, О. О. Чечуліна, В. Т. Александров та ін.] ; за ред. А. Г. Петрашка. — К. : НВП «АВТ», 2004. — Т. 1. — 288 с.
48. Кириленко О. П. Теорія і практика бюджетних інвестицій : [монографія] / О. П. Кириленко, Б. С. Малиняк. — Тернопіль : Екон. думка, 2007. — 288 с.
49. Клітенко І. Ю. Державне казначейство України — повноважний учасник бюджетного процесу / Клітенко І. Ю. ; Харків. ун-т ім. В. Н. Каразіна // Науковий вісник. — 2010. — Вип. 17.
50. Крисоватий А. І. Податкова система : навч. посіб. / Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. — Тернопіль : Карт-бланш, 2004. — 331 с.

51. Куценко Т. Ф. Бюджетно-податкова політика : навч. посіб. / Куценко Т. Ф. — К. : КНЕУ, 2005. — 508 с.
52. Кучер Г. В. Управління державним боргом : підруч. / Кучер Г. В. — К. : Київ. нац. торг.-екоп. ун-т, 2002. — 342 с.
53. Лагутін В. Д. Бюджетна та монетарна політика: координація в трансформаційній економіці : [монографія] / Лагутін В. Д. — К. : Київ. нац. торг.-екоп. ун-т, 2007. — 248 с.
54. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин : [монографія] / Луніна І. О. — К. : Наук. думка, 2006. — 432 с.
55. Лунина І. Стратегія реформування місцевих бюджетів в Україні / І. Лунина [Електронний ресурс] / Диалог.ua. — Режим доступу : http://dialogs.org.ua/ua/issue_full.php?m_id=7314.
56. Мінфін розпочинає реалізацію казначейських зобов'язань фізичним особам [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. — Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=228095&cat_id=53608.
57. Місцеві бюджети в умовах кризових явищ і реформування : [монографія] / за заг. ред. О. Л. Яременка. — Х. : ХІФ УДУФМТ, 2011. — 182 с.
58. Місцеві фінанси : підруч. / за ред. О. П. Кириленко. — К. : Знання, 2006. — 677 с.
59. Місцеві фінанси у схемах і таблицях : навч. посіб. [Гапонюк М. А., Бураченко А. Є., Яцюта В. Т. та ін.] ; за заг. ред. В. М. Федосова. — К. : КНЕУ, 2010. — 600 с.
60. Мярковський А. І. Бюджетний кодекс України в контексті бюджетної реформи / А. І. Мярковський // Фінанси України. — 2009. — № 8. — С. 3–5.
61. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / [Азаров М. Я., Копилов В. А., Воронова Л. К. та ін.] ; за заг. ред. М. Я. Азарова. — К. : НДФІ, 2006. — 632 с.
62. Нешиной А. С. Бюджетная система Российской Федерации : учеб. / Нешиной А. С. — 8-е изд., испр. и доп. — М. : Дашков и К°, 2009. — 320 с.
63. Нова архітектура бюджетної системи України: ризики та можливості для економічного зростання / Жаліло Я. А., Молдован О. О., Шевченко О. В.; за ред. Я. А. Жаліла. — К. : НІСД, 2010. — 35 с.
64. Огонь Ц. Г. Доходи бюджету України: теорія та практика : [монографія] / Огонь Ц. Г. — К. : КНТЕУ, 2003. — 580 с.
65. Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України : [монографія] / Павлюк К. В. — К. : НДФІ, 2006. — 584 с.

66. Пасічник Ю. Б. Бюджетна система України та зарубіжних країн : навч. посіб. / Пасічник Ю. В. — К. : Знання-Прес, 2002. — 495 с.
67. Пасічник Ю. В. Бюджетний потенціал економічного зростання в Україні : [монографія] / Пасічник Ю. В. — Донецьк : Т-во «Юго-Восток», 2005. — 642 с.
68. Пенсійне забезпечення [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://pension.kiev.ua/files_pensprovisioninternational_experience_feb2011_ua.pdf.
69. Підсумковий моніторинг розвитку соціальної сфери за 2010 рік. [Електронний ресурс] / Центр перспективних соціальних досліджень. — Режим доступу : http://cpsr.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=148:-2010-&catid=17:2010-06-10-20-44-31&Itemid=24.
70. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755-XVII [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1323635555147576>.
71. Податковий кодекс: про всі зміни / [Андрусь О., Войтенко Т., Кавторєва Я. та ін.]. — Х. : Фактор, 2011. — 160 с.
72. Податковий менеджмент : підруч. / Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Кізіма А. Я., Карпова В. В. — К. : Знання, 2008. — 525 с.
73. Про випуск казначейських зобов'язань [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 14 квіт. 2009 р. № 362. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/362-2009-п>.
74. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України : Закон України від 23 груд. 2010 р. № 2856-VI // Відомості Верховної Ради України. — 2011. — № 29. — Ст. 272.
75. Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України : Закон України від 23 берез. 2000 р. № 1602-III // Відомості Верховної Ради України. — 2000. — № 25. — Ст. 195.
76. Про державні цільові програми : Закон України від 18 берез. 2004 р. № 1621-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2004. — № 25. — Ст. 352.
77. Про доступ до публічної інформації : Закон України від 13 січ. 2011 р. № 2939-VI // Відомості Верховної Ради України. — 2011. — № 32. — Ст. 314.
78. Про затвердження Положення про управління ризиками, пов'язаними з державним боргом [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 16 черв. 2010 р. № 461. — Режим доступу :

http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=255474&cat_id=255473.

79. Про затвердження Примірною переліку результативних показників бюджетних програм [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 14 січ. 2011 р. № 15. — Режим доступу : http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=282924.

80. Про заходи щодо законодавчого забезпечення реформування пенсійної системи [Електронний ресурс] : Закон України від 8 лип. 2011 р. № 3668-17. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3668-17>.

81. Про Кабінет Міністрів України : Закон України від 7 жовт. 2010 р. № 2591-VI // Відомості Верховної Ради України. — 2011. — № 9. — Ст. 58.

82. Про Основні напрями бюджетної політики на 2012 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України від 13 трав. 2011 р. № 3358-VI. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3358-17>.

83. Про паспорти бюджетних програм [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 29 груд. 2002 р. № 1098. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0047-03>.

84. Про Положення про Державну казначейську службу України [Електронний ресурс] : Указ Президента України від 13 квіт. 2011 р. № 460. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/460/2011>.

85. Про Положення про Державну податкову службу України [Електронний ресурс] : Указ Президента України від 12 трав. 2011 р. № 584. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/584/2011>.

86. Про Положення про Державну фінансову інспекцію України [Електронний ресурс] : Указ Президента України від 23 квіт. 2011 р. № 499. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>.

87. Про Положення про Міністерство фінансів України [Електронний ресурс] : Указ Президента України від 26 серп. 1999 р. № 1081/99. — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1081/99>.

88. Про Положення про Міністерство фінансів України [Електронний ресурс] : Указ Президента України від 8 квіт. 2011 р. № 446. — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/446/2011>.

89. Про результати аудиту стану державного та гарантованого державою боргу за 2009 рік та аналізу тенденцій у 2010 році [Електронний ресурс] : Рахункова палата України. — Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/16734557>.

90. Про схвалення концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі [Електронний ресурс] : Розпорядження

Кабінету Міністрів України від 14 верес. 2002 р. № 538-р. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/538-2002-p>.

91. Про схвалення Концепції реформування місцевих бюджетів [Електронний ресурс] : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23 трав. 2007 р. № 308-р. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/308-2007-p>.

92. Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України від 23 лют. 2006 р. № 3480-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2006. — № 31. — Ст. 268.

93. Прогнозування податкових надходжень в перехідній економіці: проблеми методології і організації : [монографія] / [Бочарніков В. П., Захаров К. В., Лаба М. С. та ін.] ; за ред. В. П. Ніколаєва. — К. : «МП Леся», 2006. — 320 с.

94. Программа повышения эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года (основные положения) [Електронний ресурс] / Министерство финансов Российской Федерации. — Режим доступа : http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2010/02/PPEBR_190210.pdf.

95. Середньострокова стратегія управління державним боргом на 2011–2013 роки [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 2 берез. 2011 р. № 170. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=170-2011-%EF>.

96. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / Соколовська А. М. — К., 2010. — 326 с.

97. Старостенко Г. Г. Бюджетна система : навч. посіб. / Г. Г. Старостенко, Ю. В. Булгаков. — К. : Центр учбов. літератури, 2006. — 240 с.

98. Управління Державним бюджетом України : підруч. / заг. ред. М. Я. Азарова. — К. : Міністерство фінансів України, 2010. — 816 с.

99. Усков И. В. Бюджетная политика в условиях трансформации системы местных финансов в Украине : [монографія] / И. В. Усков. — Симферополь : Ариал, 2012. — 450 с.

100. Фещенко Л. В. Бюджетна система України : навч. посіб. / Фещенко Л. В., Проноза П. В., Кузьминчук Н. В. — К. : Кондор, 2008. — 292 с.

101. Финансовый словарь / А. А. Благодатин, Л. Ш. Лозовский, Б. А. Райзберг. — М. : ИНФРА-М, 2002. — 377 с.

102. Финансы: Оксфордский толковый словарь : Англо-русский. — М. : Весь мир, 1997. — 496 с.

103. Фінанси : підруч. / С. І. Юрій, В. М. Федосов, Л. М. Алексеєнко та ін. ; за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. — К. : Знання, 2008. — 611 с.

104. Фінансова думка України : в 3 т. Т. 1. Монографія / П. І. Юхименко, С. В. Львовчкін, В. М. Федосов, С. І. Юрій ; за наук. ред. В. М. Федосова. — К. : Кондор ; Тернопіль : Екон. думка, 2010. — 687 с.
105. Фінансова думка України : в 3 т. Т. 2. Енциклопедія / С. В. Львовчкін, В. М. Федосов, С. І. Юрій, П. І. Юхименко ; за наук. ред. В. М. Федосова. — К. : Кондор ; Тернопіль : Екон. думка, 2010. — 582 с.
106. Фінансова думка України : в 3 т. Т. 3. Хрестоматія : в 2 ч. / авт.-упоряд. С. І. Юрій, С. В. Львовчкін, В. М. Федосов, П. І. Юхименко ; за наук. ред. В. М. Федосова. — К. : Кондор ; Тернопіль : Екон. думка, 2010. — Ч. 1. — 471 с.
107. Фінансова думка України : в 3 т. Т. 3. Хрестоматія : в 2 ч. / авт.-упоряд. С. І. Юрій, С. В. Львовчкін, В. М. Федосов, П. І. Юхименко ; за наук. ред. В. М. Федосова. — К. : Кондор ; Тернопіль : Екон. думка, 2010. — Ч. 2. — 734 с.
108. Фінансово-монетарні важелі економічного розвитку : в 3 т. / за ред. А. І. Даниленка. — К. : Фенікс, 2008. — Т. 1: Фінансова політика та податково-бюджетні важелі її реалізації. — 468 с.
109. Циммерманн Х. Муниципальные финансы : учеб. / Циммерманн Х. ; пер. с нем. — М. : Дело и Сервис, 2003. — 352 с.
110. Чугунов І. Я. Бюджетний механізм регулювання економічного розвитку : [монографія] / Чугунов І. Я. — К. : НІОС, 2003. — 488 с.
111. Экономический словарь / Е. Г. Багудина и др.; отв. ред. А. И. Архипов. — М. : ТК Велби : Проспект, 2005. — 624 с.
112. Юхименко П. І. Монетаризм: теорія і практика : [монографія] / Юхименко П. І. — К. : Кондор, 2005. — 312 с.
113. A Manual on Government Finance Statistics. — Washington : International Monetary Fund, 1986. — 373 p.
114. A Risk Management Standard [Електронний ресурс] // AIRMIC The Association of Insurance and Risk Managers, ALARM The National Forum for Risk Management in the Public Sector, The Institute of Risk Management, 2002. — 17 p. — Режим доступу : http://www.theirm.org/publications/documents/Risk_Management_Standard_030820.pdf.
115. Arthur C. Risk management & insurance / C. Arthur, C. Williams, Jr., Peter C. Young, Michael L. Smith, McGraw-Hill // 7th Edition, Inc. 1995. — 680 p.
116. Aspects of Fiscal Performance in some Transition Economies under Fund-Supported Programs / Prepared by Willem H. Buiter. — IMF, WP/97/31, April 1997. — 10 p.
117. Australian Taxation Office [Електронний ресурс] // Compliance Program 2008–09, Commonwealth of Australia, Canberra. — Режим доступу :

<http://www.ato.gov.au/corporate/content.asp?doc=/content/00155156.htm&page=12&H12> accessed 29 August 2008. — Назва з екрану.

118. Barnhill M. Assessing Fiscal Sustainability Under Uncertainty [Електронний ресурс] / M. Barnhill, Jr. Theodore, G. Kopits // International Monetary Fund, Working Paper. — 2003. — № 03/79. — Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2003/wp0379.pdf>.

119. Buchanan J. M. Public Finance and Public Choice: Two Contrasting Visions of the State. / J. M. Buchanan, R. A Musgrave. — Cambridge (Mass.), London: The MIT Press, 2000. — IX, 272 p.

120. Budget enforcement Act, 1990.

121. Chiarini B. Tax Rates and Tax Evasion: An Empirical Analysis of the Structural Aspects and Long – Run Characteristics in Italy [Електронний ресурс] / B. Chiarini, E. Marzano, F. Schneider // Discussion Paper № 447. — 2008. — April. — Режим доступу : <http://www.econstor.eu/dspace/bitstream/10419/35240/1/564785849.pdf>.

122. Council Regulation (EC) №3605/93 of November 1993 on the application of the Protocol on the excessive deficit procedure annexed to the Treaty establishing the European Community.

123. Government Finance Statistics Yearbook. — Washington : IMF, 2001–2011. — 445 p.

124. Hemming R. A Framework for Assessing Fiscal Vulnerability [Електронний ресурс] / R. Hemming, P. Murray // International Monetary Fund. — Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2000/wp0052.pdf>.

125. Jay P. The Budget. — L. : Jackdaw Publications Ltd., 1972. — Chart 8.

126. Jinping Sun, Thomas D. Lynch. Government budget forecasting : theory and practice / ed. by Jinping Sun, Thomas D. Lynch. — Auerbach Publications Taylor & Francis Group, LLC, 2008.

127. Jones M. Local governments / M. Jones // International encyclopedia of public policy and administration. — Boulder : Westview, 1998. — Vol. 3. — P. 1295–1300.

128. Kaminsky G. Currency and Banking Crises – The Early Warnings of Distress [Електронний ресурс] / G. Kaminsky // International Monetary Fund. — Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/1999/wp99178.pdf>.

129. Kaminsky G. Leading Indicators of Currency Crises [Електронний ресурс] / G. Kaminsky, L. Saul, C. Reinhart // International Monetary Fund. — Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/staffp/1998/03-98/pdf/kaminsky.pdf>.

130. King D. Fiscal Tiers: The Economics of Multi-Level Government / King D. — London ; Boston : G. Allen & Unwin, on Federal Financial Relations, the Australian National University, 1984. — 326 p.
131. Kremer J. A Disaggregated Framework for the Analysis of Structural Developments in Public Finances [Электронний ресурс] / J. Kremer, C. Rodrigues, T. Braz, G. Brosens, S. Langenus, Momigliano, M. Spolander // European Central Bank. — Режим доступу : <http://www.ecb.int/pub/pdf/scpwps/ecbwp579.pdf>.
132. Lexicon of Terms and Concepts in Public Administration, Public Policy and Political Science / ed. by S. Badger, M. Bejzuk, S. Christianson a. o. — Kyiv : Osnovy Publishers, 1994. — 448 p.
133. Managing Public Expenditures. A Reference Book for Transition Countries / ed. by R. Allen, D. Tommasi. — Paris : OECD, 2001. — 501 p.
134. Messere K. Tax policy: theory and practice in OECD countries / Messere K., Flip de Kam, Ch. Heady. — Oxford : Oxford University Press, 2003. — 268 p.
135. Mikesell John L. Fiscal Administration : analysis and applications for the Public Sector / Mikesell John L. — 4th ed. — Belmont, California : Wadsworth Publishing Company, 1995. — XXIII, 594 p.
136. Musgrave R. A. Economics of Fiscal Federalism // Public Finance in a Democratic Society ; Coll. Papers. — Brighton (U.K.) : Wheatsheaf Books Ltd, 1986. — Vol. 2. — P. 33–35.
137. Power J. Decentralization // International encyclopedia of public policy and administration / ed. in chief J. M. Shafritz. — Boulder : Westview, 1998. — Vol. 2. — P. 633–635.
138. Protocol № 5 on the excessive deficit procedure // European Union. Selected Instruments taken from the Treaties. Book I. (1995. Brussels. Luxembourg) — Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 1995. — 897 p.
139. Risk Management Guide for Tax Administration [Электронний ресурс] // Version 1.02 (February, 2006) ; European Commission. — Режим доступу : http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_cooperation/gen_overview/risk_management_guide_for_tax_administrations_en.pdf.
140. Savage James D. Balanced Budgets and American Politics / Savage James D. — Ithaca : Cornell University Press, 1988. — 368 p.
141. Wagner R. E. The Fiscal Organization of American Federalism / Wagner R. E. — Chicago : Chicago University Press, 1971. — VII, 119 p.



Інформація про бюджет у мережі Інтернет

Характеристика інформації	Назва організації, установи	Електронна адреса
Законодавство України (у т. ч. закони «Про Державний бюджет Української РСР» на 1982–1987 рр.)	Верховна Рада України	www.zakon1.rada.gov.ua
Висновок щодо виконання Державного бюджету України, висновки за результатами аналізу та експертизи проекту Закону України «Про Державний бюджет України» (на відповідний рік)	Рахункова палата Верховної Ради України	www.ac-rada.gov.ua
Законодавство України, звіти Міністерства фінансів України про використання коштів Державного бюджету України, інформація про стан виконання Зведеного і Державного бюджетів України, показники виконання бюджету України, статистичні матеріали щодо стану державного боргу України, довідка щодо державного та гарантованого державою боргу України	Міністерство фінансів України	www.minfin.gov.ua
Зведений бюджет України в розрізі доходів, видатків та дефіциту (профіциту)	Міністерство економічного розвитку і торгівлі України	www.me.gov.ua
Зведений бюджет України, Державний бюджет у розрізі доходів, видатків та дефіциту (профіциту) в абсолютних величинах та відносно ВВП	Національний банк України	www.bank.gov.ua
Матеріали про казначейське обслуговування Державного бюджету України й місцевих бюджетів на основі ведення розрахунково-касового обслуговування розпорядників та одержувачів бюджетних коштів; про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів	Державна казначейська служба України	www.treasury.ua
Аналітичні та статистичні матеріали щодо контролю за використанням бюджетних коштів	Державна фінансова інспекція України	www.dkrs.gov.ua
Про надходження податків, зборів, обов'язкових платежів до бюджету	Державна податкова служба України	www.sta.gov.ua
Зведений бюджет України в розрізі доходів, видатків та дефіциту (профіциту) в абсолютних величинах та відносно ВВП	Державна служба статистики України	www.ukrstat.gov.ua

Глосарій

А

- Автономність побудови бюджетної системи** — певна незалежність відповідних органів влади й управління у процесі формування й виконання бюджету нижчого рівня від органів влади вищого рівня. Засновується на чіткому розмежуванні функцій і повноважень між органами влади за рівнями адміністративно-територіального поділу. Забезпечується збалансованим розподілом доходів і видатків між бюджетами.
- Адміністрування бюджету** — багатофункціональна управлінська діяльність фінансових органів з організації формування й використання бюджетних коштів.
- Аудит ефективності використання бюджетних коштів** — форма оцінювання управлінських рішень з погляду економічності та ефективності використанням бюджетних коштів.

Б

- Банківська система касового виконання бюджету** — відкриття рахунків бюджету в установах банківської системи для зарахування коштів на рахунки бюджету та перерахування з них.
- Бухгалтерський облік виконання бюджету** — повне, своєчасне і вірогідне відображення в первинних документах і облікових реєстрах операцій з виконання державного і місцевих бюджетів.
- Бюджет автоматичний** — автоматичне перенесення бюджету минулого року на новий бюджетний рік у разі несвоєчасного прийняття нового бюджету.
- Бюджет держави** — основний фінансовий план формування і використання грошових коштів, необхідних для здійснення завдань і функцій держави. Термін «бюджет», запозичений з англійської літератури, етимологічно походить від старофранцузького слова *bougette* (*шкіряний мішок*). Донині ритуал бюджетної промови канцлера казначейства (міністра фінансів) у британському парламенті має назву «*відкрити бюджет*».
- Бюджет на нульовій основі** — процедура розроблення бюджетів (кошторисів) на основі оцінювання проектів і діяльності за методом витрати—вигоди. У багаторічних бюджетах розрахунки кожного року починаються «з нуля», а передбачені програми мають бути заново обгрунтовані, що забезпечує ефективніше витрачання коштів. Цей метод уперше був запроваджений у США в 1969 р. Через складність адміністрування не набув помітного поширення.

Бюджет об'єднань територіальних громад кількох сіл (бюджет сільської ради) — установлені на бюджетний період положення й норми, затверджені рішенням сільської Ради, як основний фінансовий план формування і використання фонду коштів територіальних громад кількох сіл, що входять до складу однієї сільської Ради, для забезпечення функцій, які здійснюються цією сільською Радою та її виконавчим комітетом.

Бюджет району в місті — установлені на бюджетний період положення й норми, затверджені рішенням районної Ради в місті, як основний фінансовий план формування і використання фонду коштів району для забезпечення функцій цієї Ради та виконавчого органу району в місті.

Бюджет територіальної громади міста без районного поділу (бюджет міста) — установлені на бюджетний період положення й норми, затверджені рішенням міської Ради міста без районного поділу, як основний фінансовий план формування і використання фонду коштів територіальної громади міста для забезпечення функцій цієї Ради та виконавчого органу міста без районного поділу.

Бюджет територіальної громади села (бюджет села) — установлені на бюджетний період положення й норми, затверджені рішенням сільської Ради, як основний фінансовий план формування і використання фонду коштів територіальної громади окремого села для забезпечення функцій цієї Ради та її виконавчого комітету.

Бюджет територіальної громади селища (бюджет селища) — установлені на бюджетний період положення й норми, затверджені рішенням селищної Ради, як основний фінансовий план формування і використання фонду коштів територіальної громади окремого селища для забезпечення функцій цієї Ради та виконавчого органу селища.

Бюджети місцевого самоврядування — бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах).

Бюджетна дотація — бюджетні кошти, які передаються з бюджету вищого рівня до бюджетів нижчого рівня на безоплатній і безповоротній основі для покриття їх дефіциту в частині поточних видатків.

Бюджетна звітність — звітність розпорядників коштів за використання бюджетних коштів і фінансових органів за виконання відповідного бюджету. Поділяється за призначенням (зовнішня, внутрішня), за обсягом показників (первинна, зведена), за терміном складання і подання (періодична, річна).

Бюджетна інвестиція — вкладення бюджетних коштів у певні об'єкти і проекти з метою забезпечення економічного зростання або досягнення соціального ефекту.

Бюджетна класифікація — єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу від-

повідно до законодавства України та міжнародних стандартів. Б. к. використовується для складання і виконання державного та місцевих бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення макрофінансового аналізу в розрізі доходів, видатків, кредитування, фінансування і боргу, а також для забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників. Б. к. є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень.

Бюджетна позичка — надання коштів з єдиного казначейського рахунку або бюджету вищого рівня бюджету нижчого рівня на покриття тимчасових касових розривів (випередження в часі здійснення видатків відносно надходження доходів) бюджету на короткостроковий термін і повернення до кінця поточного бюджетного року.

Бюджетна політика — складова фінансової політики, що відображає сукупність державних заходів у сфері бюджету з метою регулювання економічних і соціальних процесів.

Бюджетна програма — систематизований перелік заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначених та виконання яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій.

Бюджетна резолюція — постанова Верховної Ради України, що окреслює основні напрями бюджетної політики на наступний бюджетний рік. Б. р. розробляється Кабінетом Міністрів України не пізніше 1 червня за даними аналізу соціально-економічного становища країни в поточному році, на підставі прогнозних макроекономічних і макрофінансових показників на наступний рік. Перша Б. р. в Україні була прийнята 7 липня 1995 р.

Бюджетна рівновага — стан окремих бюджетів і бюджетної системи в цілому, що характеризується наявністю врівноваженості доходів і видатків.

Бюджетна система — врегульована правовими нормами сукупність усіх видів бюджетів, які створюються у країні відповідно до її бюджетного устрою.

Бюджетна субвенція — цільова субсидія з одного бюджету до іншого на умовах пайової участі у фінансуванні певних цільових видатків, об'єктів, програм, проектів та заходів, яка обумовлена вкладенням коштів з боку отримувача. У разі порушення цільового використання Б. с. підлягає поверненню до бюджету, що її видав.

Бюджетна субсидія — надання коштів з одного бюджету до іншого для фінансового забезпечення певних програм чи цільових видатків без необхідності вкладення коштів із боку отримувача.

Бюджетна установа — орган, установа чи організація, визначена або створена в установленому порядку органами державної влади і місцевого самоврядування, яка утримується за рахунок Державного бюджету України чи місцевих бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими.

Бюджетне асигнування — повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження.

Бюджетне зобов'язання — будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або в майбутньому.

Бюджетне планування — науково обґрунтований процес визначення обсягів і джерел формування та напрямів використання централізованого основного фінансового фонду грошових ресурсів держави. За змістом бюджетне планування — особлива специфічна сфера фінансової діяльності держави, пов'язана з обґрунтуванням певних управлінських рішень стосовно її фінансового забезпечення. За формою — процес складання, розгляду і затвердження основного фінансового плану — державного бюджету та місцевих бюджетів.

Бюджетне право — сукупність фінансово-правових норм, що регламентують бюджетний процес і контроль, формування та використання бюджетних коштів.

Бюджетне призначення — повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане Бюджетним кодексом, Законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, яке має кількісні, часові й цільові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування.

Бюджетне прогнозування — передбачення майбутніх бюджетних доходів і видатків у багаторічному часовому інтервалі між прийняттям рішення і початком дій.

Бюджетне субсидіювання — передання коштів з одного бюджету до іншого з метою вирівнювання бюджетної спроможності, надання фінансової допомоги та забезпечення певних програм.

Бюджетне фінансування — надання з бюджету в безповоротному порядку коштів на видатки, пов'язані зі здійсненням державних замовлень, виконанням державних програм, утриманням державних і комунальних установ та організацій. Являє собою процес виділення, зарахування, розподілу та перерахування коштів на рахунки розпорядників коштів у межах, визначених кошторисами і затверджених у бюджеті. Ґрунтується на двох основних прин-

ципах: плановості виділення та цільовому характері використання коштів.

Бюджетний аудит — експертиза й аналіз звітів і балансів підприємств, організацій з метою перевірки законності та цільового використання бюджетних коштів. Форма контролю за рухом, ефективним використанням бюджетних потоків і фондів, фінансовими операціями з виконання бюджету.

Бюджетний дефіцит — фінансовий результат за бюджетними операціями в розмірі перевищення видатків бюджету над його звичайними доходами. У процесі визначення розміру Б. д. державні позики в джерелах доходів не враховуються.

Бюджетний запит — документ, підготовлений головним розпорядником бюджетних коштів. Він містить пропозиції з відповідними обґрунтуваннями щодо їх обсягу на наступний бюджетний період. Розрізняють три види Б. з.: загальний, індивідуальний і додатковий.

Бюджетний кодекс України — документ, який визначає правові засади функціонування бюджетної системи України, її структуру, принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Бюджетний контроль — контроль з боку уповноважених органів (Міністерство фінансів, Державна податкова служба, Державна казначейська служба, Державна фінансова інспекція, Рахункова палата) і громадськості за обґрунтованістю показників бюджету та ефективністю і цільовим використанням бюджетних коштів. Види Б. к. — державний, муніципальний, відомчий, внутрішній, громадський.

Бюджетний кредит — надання суб'єктам господарювання коштів з бюджету на засадах поворотності, строковості, платності та цільового використання.

Бюджетний менеджмент — це сукупність взаємопов'язаних дій (управлінських функцій), прийомів, методів та технологій, направлених на ефективне управління бюджетними ресурсами. Складовими бюджетного менеджменту є бюджетне планування, адміністрування бюджету, контроль за виконанням бюджету тощо.

Бюджетний надлишок — перевищення закріплених доходів місцевого бюджету від загальнодержавних податків і зборів над його нормованими видатками, що підлягає вилученню до бюджету вищого рівня.

Бюджетний період — визначений законодавством період, протягом якого функціонує бюджет. В Україні діє річний Б. п., при цьому бюджетний рік збігається з календарним: він починається 1 січня та закінчується 31 грудня.

Бюджетний профіцит — перевищення доходів бюджету над його видатками (з урахуванням різниці між поверненням кредитів до бюджету та наданням кредитів із бюджету).

- Бюджетний процес** — регламентований у правовій формі процес складання, розгляду, затвердження і виконання бюджетів і звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства.
- Бюджетний розпис** — документ, у якому встановлюється розподіл доходів та фінансування бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації.
- Бюджетний устрій** — організація і принцип побудови бюджетної системи, установа її складу й структури та взаємозв'язків між окремими ланками.
- Бюджетний (фіскальний) федералізм** — одна з форм фінансового вирівнювання і перерозподілу доходів між різними рівнями бюджетів. Передбачає закріплення прав на отримання доходів і розпорядження видатками за всіма ланками бюджетної системи.
- Бюджетний цикл** — проміжок часу від початку складання проекту бюджету до затвердження звіту про виконання цього бюджету.
- Бюджетні обмеження** — фінансові обмеження на витрачання грошових коштів з бюджету, які виражаються у формі гранично допустимих видатків.
- Бюджетні потоки** — рух грошових коштів до бюджету і з нього, а також між бюджетами, який здійснюється через бюджетні рахунки, що відкриті Державною казначейською службою.
- Бюджетні пріоритети** — економічно й соціально мотивовані, політично підтримані на рівні представницьких законодавчих органів влади, визначені на альтернативній основі цілі державної діяльності, забезпечені необхідними для їх реалізації бюджетними асигнуваннями. У західній фінансовій практиці — результат суспільного вибору.
- Бюджетні рахунки** — рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства розпорядникам бюджетних коштів для обліку доходів і видатків бюджету.
- Бюджетні резерви** — заздалегідь відокремлена частина бюджетних коштів, призначена для фінансування невідкладних видатків, що не були передбачені під час затвердження бюджету.
- Бюджетні трансферти** — передання коштів з одного бюджету до іншого у формі бюджетного субсидіювання чи вилучення бюджетного надлишку.
- Бюджетування** — сукупність технологічних процедур бюджетної роботи з аналітично-розрахункової підготовки бюджетів на основі врахування широкого кола чинників, які обумовлюють державні потреби й відповідне витрачання коштів. Складова бюджетного менеджменту. Технологія бюджетного планування. Поняття, яке історично широко використовується в західній літературі, передусім на макрофінансовому рівні, з проблематики державних фінан-

сів для характеристики процесу формування бюджетів. Пізніше, з розвитком корпоративних фінансів стало використовуватись і на мікрофінансовому рівні (корпоративних фінансів) значною мірою в контексті капітальних вкладень.

В

Взаємні розрахунки — передання коштів з одного бюджету до іншого для відновлення збалансування цих бюджетів у зв'язку з перерозподілом між ними доходів або видатків після затвердження бюджету.

Видатки бюджету — кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом.

Видатки розвитку (капітальні видатки) — фінансування інвестиційної та інноваційної діяльності, зокрема: фінансування капітальних вкладень виробничого і невиробничого призначення; фінансування структурної перебудови національної економіки; субсидії, субвенції та інші видатки, пов'язані з розширенням відтворенням виробництва і соціальної сфери. До них належать видатки на придбання основного капіталу; створення державних запасів і резервів; придбання землі і нематеріальних активів; капітальні трансферти.

Виконання бюджету — забезпечення повного і своєчасного надходження всіх передбачених у затвердженому бюджеті доходів і спрямування цих коштів на фінансування видатків, включених до бюджету.

Викуп державного боргу — виплата коштів власникам державних цінних паперів з настанням терміну їх погашення.

Відомча класифікація видатків та кредитування бюджету — перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків та кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів. На основі відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету Державне казначейство складає та веде єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів.

Власні надходження бюджетних установ — кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг, виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності. Власні кошти є додатковими до асигнувань загального фонду кошторису надходженнями бюджетних установ, які включаються до спеціального фонду. Вони поділяються на такі групи: перша — надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством; друга — інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

Внутрішній державний борг — заборгованість держави юридичним і фізичним особам, яка утворилась у зв'язку із залученням їх коштів на внутрішньому фінансовому ринку для фінансування видатків бюджету та виконання державних програм і замовлень.

Г

Гарантована позика — 1) форма державного кредиту, погашення суми і сплата процентів за яким забезпечується заставою державного майна або певними доходами; 2) гарантовані урядом облігаційні позики місцевих органів влади, випущені під конкретні місцеві інвестиційні проекти.

Гарантований державою борг — загальна сума боргових зобов'язань суб'єктів господарювання — резидентів України щодо отриманих та непогашених на звітну дату кредитів (позик), виконання яких забезпечено державними гарантіями.

Головний розпорядник бюджетних коштів — бюджетна установа в особі його керівника, який відповідно до ст. 22 Бюджетного кодексу отримує повноваження через установлення бюджетних призначень і має головне право розпоряджатися виділеними асигнуваннями, а також направляти їх для використання за бюджетним призначенням.

Граничні величини державного боргу і фіскального дефіциту (Маастрихтські критерії) — гранично припустимі показники державного боргу (валового боргу сектору державного управління) — 60 % до ВВП і фіскального дефіциту (сектору державного управління) — 3 % до ВВП, які встановлені Маастрихтською угодою для країн — членів Європейського Союзу.

Д

Декрементальне бюджетування — складання і виконання бюджетів (кошторисів) з деяким зменшенням бюджетних призначень порівняно з попереднім періодом.

Державна допомога — грошова допомога, що виплачується фізичним особам за рахунок коштів бюджету або державних цільових фондів.

Державна дотація — кошти, що виділяються з бюджету підприємствам на покриття їхніх збитків.

Державна податкова служба України — державний орган, що підтримує єдину систему контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення і повнотою внесення до бюджету та цільових фондів податків і зборів та інших обов'язкових платежів.

Державна позика — залучення державою коштів від юридичних і фізичних осіб, урядів інших країн, міжнародних фінансових організацій на умовах поворотності, терміновості й платності.

Державна субвенція — цільове виділення коштів з бюджету суб'єктам підприємницької діяльності на фінансування певних програм і проектів на умовах пайової участі бюджету та отримувача коштів. За міжнародною термінологією — це зв'язаний, спеціальний, умовний трансферт, який надається за певної участі у фінансуванні з боку отримувача.

Державне запозичення — операції, пов'язані з отриманням державою кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування державного бюджету.

Державний борг — загальна сума боргових зобов'язань держави зовнішнім і внутрішнім кредиторам з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату.

Державний бюджет України — центральний бюджет України, призначений для фінансового забезпечення функцій і повноважень вищих органів державної влади й управління.

Державний кредит — сукупність грошових відносин, що виникають між державою в особі її центральних органів влади, з одного боку, та юридичними і фізичними особами (приватними особами, фінансово-кредитними установами, корпораціями, іноземними урядами і міжнародними фінансовими організаціями), з другого боку, за яких держава виступає в ролі позичальника або гаранта чи позикодавця.

Державний реєстр фізичних осіб платників податків та інших обов'язкових платежів — автоматизований банк даних, створений для забезпечення єдиного державного обліку фізичних осіб-платників; містить загальні відомості про громадян, дані про отримані ними доходи і сплачені суми обов'язкових платежів.

Державний цільовий фонд — форма утворення і витрачання коштів поза державним бюджетом і/або у його складі з метою гарантованого фінансування державою певних видатків.

Державні інвестиції — вкладення за рахунок коштів бюджету чи цільових фондів в інвестиційні проекти чи соціально-економічні програми.

Державні казначейські зобов'язання — державні цінні папери на пред'явника, які розміщуються на певний строк і надають право на одержання фіксованого доходу протягом періоду володіння цими паперами.

Державні трансферти — невідплатні і безповоротні платежі з бюджету юридичним і фізичним особам, що не являють собою придбання товарів чи послуг, надання кредиту або виплату непогашеного боргу.

Державні цінні папери — боргові зобов'язання, емітовані державою.

Дефіцитне фінансування — забезпечення видатків бюджету за рахунок державних позик або емісії грошей в умовах дефіциту бюджету.

Дефолт — повна або часткова відмова держави від платежів за зовнішніми та внутрішніми боргами.

Дотація вирівнювання — міжбюджетний трансферт на вирівнювання дохідної спроможності бюджету, який його отримує.

Доходи бюджету — частина фінансових ресурсів, що створюються у процесі перерозподілу валового внутрішнього продукту й зосереджуються в бюджеті на основі правових норм для виконання державою і місцевим самоврядуванням своїх функцій. До них належать податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (у тому числі трансферти, плата за адміністративні послуги та власні надходження бюджетних установ, які за своїм походженням і сутністю не є доходами бюджету).

Доходи від операцій з капіталом — доходи бюджету у вигляді надходжень від продажу основного капіталу, державних запасів товарів, землі та нематеріальних активів.

Е

Економічна класифікація видатків бюджету — систематизація видатків бюджету за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні. За цією класифікацією видатки бюджету поділяються на поточні та капітальні.

Емісійний дохід — грошові відносини між державою і фізичними та юридичними особами, у процесі функціонування яких держава отримує дохід від емісії в обіг надлишків грошей, що призводить до їх подальшого знецінення і скорочення реальних доходів населення. Е. д. визначається як сума перевищення доходів, отриманих державою від емісійних операцій, над витратами на забезпечення цих операцій. Використовується безпосередньо для покриття бюджетного дефіциту або опосередковано через кредитування держави банківською системою під державні цінні папери.

Є

Єдиний банк даних платників податків — юридичних осіб — автоматизована система збору, накопичення та обробки інформації про платників податків — юридичних осіб.

Єдиний казначейський рахунок — система бюджетних рахунків органів Державного казначейства, відкритих в установах банків за від-

повідним балансовим рахунком, на які зараховуються податки, збори, інші обов'язкові платежі державного бюджету та надходження з інших джерел, установлених законодавством України. З цих рахунків органами Державного казначейства здійснюються платежі безпосередньо на користь суб'єктів господарської діяльності, які виконали роботи та/або надали послуги розпорядникам бюджетних коштів.

Єдність побудови бюджетної системи — означає, що всі бюджети, які формуються в окремих адміністративно-територіальних одиницях країни, утворюють єдине ціле. Забезпечується затвердженням на кожному рівні бюджетної системи єдиного бюджету даної території. Грунтується на єдиній дохідній базі всіх бюджетів та керівництві бюджетним процесом з єдиного центру.

3

Загальний фонд кошторису бюджетної установи (організації) — кошти, що надходять із загального фонду бюджету, за рахунок якого утримується ця установа чи організація.

Загальнодержавні податки і збори — податки і збори, установлені вищим органом законодавчої влади та обов'язкові для справляння на всій території держави.

Закон Вагнера — виведена німецьким класиком фінансової науки Адольфом Вагнером емпірична закономірність швидшого зростання державних видатків порівняно з національним продуктом і, як результат, — постійне збільшення масштабів одержавлення національного продукту.

Закон Гремма—Рудмена—Холлінгса (Gramm—Rudman—Hollings Act) — закон, прийнятий конгресом США в 1985 р., який передбачав поступове автоматичне зменшення дефіциту федерального бюджету через щорічне його скорочення на певну суму.

Закон про Державний бюджет України — Закон України, який затверджує Державний бюджет України та містить положення щодо забезпечення його виконання протягом бюджетного періоду.

Закріплені доходи — доходи, які повністю або частково (відповідно до заздалегідь установлених, незмінних і єдиних нормативів) надходять до відповідних бюджетів.

Залишок бюджетних коштів — обсяг коштів відповідного бюджету, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів цього бюджету на кінець звітного періоду.

Затрати—вигоди — метод аналізу фінансово-господарських альтернатив при формуванні бюджету під кутом зору порівняльної вартості затрат і одержаних результатів. Як аналітичний метод західної

практики широко використовується при аналізі капіталовкладень у державному секторі.

Захищені видатки бюджету — видатки загального фонду бюджету, обсяг яких не може змінюватися при здійсненні скорочення затверджених бюджетних призначень.

Збалансований бюджет — бюджет, у якому загальна сума доходів дорівнює загальній сумі видатків.

Зведений бюджет — сукупність показників бюджетів, що використовуються для аналізу і прогнозування економічного та соціального розвитку як держави в цілому, так і на певній її території.

Зведений бюджет України — сукупність показників Державного бюджету України, зведеного бюджету Автономної Республіки Крим та зведених бюджетів областей і міст Києва та Севастополя.

Зовнішній державний борг — сукупна заборгованість держави іноземним державам, банкам, нерезидентам та міжнародним фінансовим організаціям.

Зовнішня позика — основна форма міжнародного кредиту, що являє собою одержану державою позику від іноземних кредиторів.

«Золоте правило» державних фінансів — правило бюджетної політики, відповідно до якого поточний бюджет має бути збалансованим, а бюджетний дефіцит не може перевищувати розміру бюджетних інвестицій.

Зупинення операцій із бюджетними коштами — завершення будь-яких операцій із здійснення платежів із рахунку порушника бюджетного законодавства на строк до 30 днів у межах поточного бюджетного періоду, якщо інше не передбачено законом.

I

Індивідуальний бюджетний запит — логічне продовження загального бюджетного запиту. Він містить ґрунтовний виклад розподілених граничних обсягів видатків за кожною бюджетною програмою.

Інкrementальне бюджетування — складання й виконання бюджетів (кошторисів) із деяким збільшенням бюджетних призначень порівняно з попереднім періодом.

Інші власні кошти — власні кошти бюджетних установ, які не входять до складу спеціальних та депозитних коштів, сум за дорученнями.

K

Казначейська система касового виконання бюджету — зарахування коштів на єдиний казначейський рахунок і перерахування з нього,

що передбачає відкриття та ведення рахунків бюджету, мобілізацію коштів і здійснення видатків через спеціалізовану структуру — Державне казначейство.

Казначейське обслуговування бюджетних коштів — розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства; контроль за здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету, взятті бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійсненні платежів за цими зобов'язаннями; ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів із дотриманням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку; здійснення інших операцій із бюджетними коштами.

Казначейський вексель — державний цінний папір, що є короткостроковим зобов'язанням держави за виконані роботи та надані послуги, випущеним на період від трьох до 12-ти місяців, за яким дохід його власника формується як різниця між номінальною ціною векселя та ціною продажу його зі знижкою проти номіналу.

Капітальні бюджетні трансферти — неповоротні і невідплатні односторонні платежі органів державного управління, які не ведуть до виникнення або погашення фінансових вимог. Призначені на придбання капітальних активів, компенсацію втрат, пов'язаних із пошкодженням основного капіталу або збільшенням капіталу отримувачів.

Касове виконання бюджету — приймання та зарахування доходів на єдиний рахунок бюджету, зберігання і перерахування коштів із цього рахунку на здійснення видатків бюджету.

Класифікація боргу — систематизація інформації про всі боргові зобов'язання держави, Автономної Республіки Крим, територіальної громади міста. Борг класифікується за типом кредитора та за типом боргового зобов'язання.

Класифікація кредитування бюджету — систематизація кредитування бюджету за типом позичальника та поділ операцій з кредитування на надання кредитів із бюджету й повернення кредитів до бюджету.

Класифікація фінансування бюджету — систематизація джерел отримання фінансових ресурсів, необхідних для покриття дефіциту бюджету, і напрямів витрачання фінансових ресурсів, що утворилися в результаті профіциту бюджету. Видатки на погашення боргу належать до складу фінансування бюджету. Фінансування бюджету класифікується за: типом кредитора (за категоріями кредиторів або власників боргових зобов'язань); типом боргового зобов'язання (за засобами, що використовуються для фінансування бюджету).

Конверсія державного боргу — зміна початкових умов позики в частині дохідності. При конверсії уряд змінює розмір номінального процента в бік його зменшення, тобто знижує державні видатки на виплату процентів за боргом. Існує кілька методів проведення конверсій: примусова; добровільна; факультативна.

Контрактні асигнування — виділення бюджетних коштів під довгострокові урядові замовлення суб'єктам підприємництва.

Кошик доходів державного бюджету для надання міжбюджетних трансфертів — доходи загального фонду державного бюджету, за рахунок яких здійснюється перерахування дотації вирівнювання місцевим бюджетам.

Кошик доходів місцевих бюджетів — доходи загального фонду, закріплені Бюджетним кодексом на постійній основі за місцевими бюджетами та які враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів.

Кошторис — основний плановий фінансовий документ бюджетної установи. Ним установлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподілу асигнувань для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень.

Кошторисне фінансування — виділення коштів на утримання бюджетних закладів, установ і організацій, виконання певних програм і реалізацію певних заходів на підставі спеціального фінансового документа — кошторису.

Кредитування бюджету — операції, пов'язані з наданням коштів із бюджету на умовах повернення, платності, строкості та цільового використання, унаслідок чого виникають зобов'язання перед бюджетом (надання кредитів із бюджету), та операції з повернення таких коштів (повернення кредитів до бюджету). До кредитів із бюджету також належать бюджетні позички та фінансова допомога з бюджету на поворотній основі. Метою даних операцій є проведення економічної політики, а не управління ліквідністю або отримання прибутків.

М

Митна вартість товарів — заявлена декларантом або визначена митним органом вартість товарів, що переміщуються через митний кордон України, яка обчислюється на момент перетинання товарами митного кордону України.

Митні органи — спеціально уповноважені органи виконавчої влади в галузі митної справи, на які відповідно до Митного кодексу України та інших законів України покладено безпосереднє здійснення митної справи.

Міжбюджетні відносини — відносини між державою, Автономною Республікою Крим та територіальними громадами щодо забезпечення відповідних бюджетів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання функцій, передбачених Конституцією України й законами України.

Міжбюджетні трансферти — кошти, які безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого.

Місцева позика — передання у власність органів місцевої влади позичених коштів, які вона зобов'язується повернути в тій самій сумі зі сплатою процента.

Місцевий бюджет — надходження і видатки на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження й видатки становлять єдиний баланс відповідного бюджету.

Місцевий фінансовий орган — установа, що відповідно до законодавства України здійснює функції зі складання, виконання місцевих бюджетів, контролю за витрачанням коштів розпорядниками бюджетних коштів, а також інші функції, пов'язані з управлінням коштами місцевого бюджету.

Місцеві боргові зобов'язання — зобов'язання, що виникають щодо місцевих позик (запозичень), узятих на себе гарантій (поручителств) за зобов'язаннями третіх осіб, інші зобов'язання.

Місцеві податки і збори — обов'язкові платежі юридичних і фізичних осіб до місцевих бюджетів, установлення та справляння яких регулюється місцевими органами влади.

Міський бюджет територіальної громади міста з районним поділом (міський бюджет) — установлені на бюджетний період положення й норми, затверджені рішенням міської Ради міста з районним поділом, як основний фінансовий план формування і використання загальноміського фонду коштів територіальної громади для забезпечення функцій цієї Ради та виконавчого органу міста з районним поділом.

Н

Надзвичайний бюджет — окремий, додатковий до звичайного бюджет, який утворюється в надзвичайних політичних й економічних ситуаціях і призначений для вирішення відповідних проблем. Н. б. передбачені надзвичайні доходи та видатки.

Надзвичайний податок — податок на фізичних та юридичних осіб, що вводиться державою у надзвичайних політичних й економічних ситуаціях.

Недодаток — суми податків та інших обов'язкових платежів, не внесені в установленний строк, що стягуються з нарахуванням пені.

- Незбалансований бюджет** — бюджет, у якому немає рівності між загальною сумою доходів і загальною сумою мінімально необхідних видатків.
- Неподаткові надходження** — доходи бюджету у вигляді доходів від власності та підприємницької діяльності, адміністративних зборів і платежів, некомерційної господарської діяльності, інших неподаткових надходжень.
- Нерозподілені видатки** — видатки з резервного фонду Кабінету Міністрів України та фондів непередбачених видатків Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, обласних та місцевих державних адміністрацій, виконкомів місцевих рад.
- Нецільове використання бюджетних коштів** — витрачання коштів на цілі, що не відповідають: бюджетним призначенням, установленим Законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет); напрямом використання бюджетних коштів, визначених у паспорті бюджетної програми; бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів).

О

- Обласний бюджет** — основний фінансовий план формування і використання загальнообласного фонду грошових коштів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюють обласна рада і державна адміністрація та її органи управління областю.
- Облігації державної позики** — облігації, емітовані державою з метою фінансування бюджету чи інвестиційних проектів.
- Облік надходжень податків** — накопичення інформації в картках особових рахунків про платежі до бюджету в розрізі окремих платників і видів податків та обов'язкових платежів.
- Облік платників** — реєстрація платників податків, включення їх та даних про них до відповідних облікових реєстрів, вжиття заходів щодо виявлення платників з метою забезпечення повноти обліку.
- Обов'язкові платежі** — платежі податкового і неподаткового характеру до бюджету і державних цільових фондів, внесення яких передбачено законодавством.
- Оборонний бюджет** — частина бюджету держави, яка витрачається на національну оборону.
- Оборотний залишок бюджетних коштів** — частина залишку коштів загального фонду відповідного бюджету, яка утворюється для покриття тимчасових касових розривів (здійснення видатків випереджає в часі надходження бюджету). Оборотний залишок бюджетних коштів встановлюється в розмірі не більше 2 % планових видатків загального фонду бюджету і затверджується в Законі про Державний бюджет України (рішенні про місцевий бюджет). На

кінець бюджетного періоду оборотний залишок бюджетних коштів має бути збережений у встановленому розмірі.

Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету — органи державної влади, а також місцевого самоврядування, уповноважені здійснювати контроль за правильністю та своєчасністю справляння податків і зборів (обов'язкових платежів), інших надходжень бюджету.

П

Пасивний бюджетний дефіцит — дефіцит, що виникає як наслідок економічного спаду, зниження виробництва та зайнятості і призводить до зменшення бюджетних доходів. Пасивний бюджетний дефіцит є результатом автоматичних змін і для уряду є вимушеним.

Паспорт бюджетної програми — документ, що визначає мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого Законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет).

Пеня — фінансова санкція, яка стягується з платників за порушення встановлених строків сплати податків та обов'язкових платежів.

План асигнувань із загального фонду кошторису установи — помісячний розподіл видатків, затверджених у кошторисі для загального фонду, за скороченою формою економічної класифікації, який регламентує взяття установою зобов'язань протягом року.

План діяльності головного розпорядника коштів державного бюджету — індикативні прогностичні показники обсягів видатків і надання кредитів з бюджету на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди, які складені відповідно до прогностичних та програмних документів економічного й соціального розвитку, державних цільових програм із визначенням очікуваних результатів діяльності. Такі плани діяльності щорічно приводяться у відповідність до показників державного бюджету на плановий бюджетний період та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди.

План рахунків з обліку виконання бюджету — система рахунків бухгалтерського обліку операцій із виконання бюджету держави, об'єднаних у групи з однаковим економічним змістом та призначенням.

Планування—програмування—бюджетування — триступенева система розроблення бюджету; функціонувала в США з 1961 до 1971 р. Складається з трьох стадій: планування (визначення загальної мети, способів її досягнення, обсягу потрібних коштів); про-

грамування (визначення в межах виділених ресурсів конкретних програм умов і термінів їх реалізації); бюджетування (розподіл коштів для виконання програм протягом п'яти років).

Платіж — виконання бюджетних, боргових чи податкових зобов'язань, що виникли в поточному або попередніх бюджетних періодах.

Повноваження на майбутні бюджетні зобов'язання — повноваження на прийняття бюджетного зобов'язання здійснювати платежі в бюджетному періоді, що настає після закінчення поточного бюджетного періоду.

Податки — економічні відносини, які виникають між державою і юридичними та фізичними особами з приводу примусового відчуження нею частини вартості національного продукту.

Податкова звітність — сукупність документів зі звітними даними про нарахування та сплату в бюджет податків і податкових платежів. Складається і подається в податкові органи платниками податків у визначений термін.

Податковий борг — сума несплачених в установлені строки податків та обов'язкових платежів, а також нараховані на неї суми пені, штрафів та інших фінансових санкцій.

Податкові надходження — установлені законами України про оподаткування загальнодержавні та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі). До них належать податки на власність, доходи, прибуток, збільшення ринкової вартості, міжнародну торгівлю та зовнішні операції, податки на споживання, місцеві податки і збори, рентна плата й інші податки, плата та збори.

Позичка місцевим бюджетам — короткострокова позичка, що її надають фінансово-кредитні установи для покриття тимчасового касового розриву у місцевому бюджеті в окремі періоди року.

Помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету — розпис асигнувань загального фонду державного бюджету на рік за місяцями в розрізі головних розпорядників за програмною та скороченою економічною класифікацією видатків бюджету. Скорочена економічна класифікація видатків бюджету включає: оплату праці працівників бюджетних установ (код 1110), нарахування на заробітну плату (код 1120), оплату комунальних послуг та енергоносіїв (код 1160), поточні трансферти населенню (код 1340). Усі інші економічні категорії видатків відображаються загальною сумою за кодом 5000 «інші видатки».

Поточний бюджетний контроль — контроль, що проводиться у процесі виконання бюджету, кошторисів протягом бюджетного року. Здійснюється на підставі первинних документів оперативного і бухгалтерського обліку та звітності.

Поточні видатки — видатки бюджетів на утримання мережі закладів, установ, організацій та органів, яка діє на початок бюджетного року, а також на фінансування соціального захисту населення та інших заходів, які не належать до видатків розвитку.

Програмна класифікація видатків та кредитування бюджету — систематизація видатків та кредитування бюджету за бюджетними програмами, що використовується у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі. Програмна класифікація видатків та кредитування державного бюджету (місцевого бюджету) формується Міністерством фінансів України (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. Типова програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету, затверджується Міністерством фінансів України. До застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів використовувалася тимчасова класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів, яка затверджувалася Міністерством фінансів України.

Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі — метод управління бюджетними ресурсами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу.

Профіцит бюджету — перевищення доходів бюджету над його видатками (з урахуванням різниці між поверненням кредитів до бюджету та їх наданням з бюджету).

Р

Районний бюджет — основний фінансовий план формування і використання загальнорайонного фонду коштів для забезпечення функцій і завдань, які здійснюються цією Радою та виконавчим органом влади й управління району.

Регульовальні доходи — доходи, закріплені за бюджетами вищого рівня, що передаються до бюджетів нижчого рівня за диференційованими і щорічно змінюваними нормативами відрахувань з метою збалансування бюджетів нижчого рівня.

Резервний фонд бюджету — формування коштів для здійснення непередбачених видатків, що не мають постійного характеру і не могли бути передбачені під час складання проекту бюджету. Він не може перевищувати 1 % обсягу видатків загального фонду відповідного бюджету. У Державному бюджеті України резервний фонд перед-

бачається обов'язково. Рішення щодо необхідності створення резервного фонду місцевого бюджету приймає Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада.

Результативні показники бюджетної програми — кількісні та якісні показники, які визначають результат виконання бюджетної програми, характеризують її реалізацію, ступінь досягнення поставленої мети та виконання завдань, а також використовуються для оцінювання ефективності бюджетної програми.

Республіканський бюджет Автономної Республіки Крим — основний фінансовий план формування і використання загальнореспубліканського фонду коштів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються цією Радою, Радою міністрів та органами влади й управління Автономної Республіки Крим.

Рефінансування державного боргу — погашення попередньої заборгованості за допомогою випуску нових позик або заміною короткострокових зобов'язань на середньо- чи довгострокові.

Річна бюджетна звітність — звітність, що подається розпорядниками коштів у фінансові та вищі органи після закінчення року в установлені терміни.

Річний розпис асигнувань державного бюджету — розпис асигнувань загального і спеціального фондів державного бюджету на рік у розрізі головних розпорядників коштів за програмною та повною економічною класифікацією видатків бюджету без розподілу за періодами року.

Розасигнування кредитів (розподіл виділених асигнувань) — розподіл головними розпорядниками кредитів обсягів бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня та/або одержувачам бюджетних коштів.

Розмежування видатків між бюджетами — законодавчий розподіл видатків, що фінансуються з бюджету, між ланками бюджетної системи. Здійснюється відповідно до розподілу функцій держави між рівнями державної влади й управління та місцевого самоврядування.

Розмежування доходів між бюджетами — законодавчий розподіл установлених загальнодержавних податків та обов'язкових платежів між ланками бюджетної системи з метою забезпечення надійної фінансової бази кожного бюджету.

Розпис бюджетних асигнувань (видатків бюджету) — детальне відображення запланованих видатків бюджету відповідно до бюджетної класифікації. Складається на весь бюджетний рік з місячною розбивкою. Р. б. а. поділяється на річний розпис асигнувань загального і спеціального фондів державного бюджету та помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету.

Розпис бюджету — документ, у якому встановлюється розподіл доходів, фінансування бюджету, повернення кредитів до бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації.

Розпис доходів державного бюджету — основний оперативний план розподілу доходів за структурою бюджетної класифікації, термінами надходження і витрачання бюджетних коштів протягом року. Р. д. д. б. поділяється на річний розпис доходів загального і спеціального фондів державного бюджету та помісячний розпис доходів загального фонду державного бюджету.

Розпорядник бюджетних коштів — бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення затрат бюджету. За обсягом наданих прав Р. б. к. поділяються на головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

С

Сансет — бюджетно-процесуальна процедура, що легітимізує припинення фінансування певної установи, програми або проекту, якщо тільки право на їх діяльність чи виконання не продовжують на новий термін.

Секвестр бюджету — пропорційне скорочення видатків з усіх статей бюджету (крім захищених) протягом часу, що залишається до закінчення поточного бюджетного року.

Середньострокове бюджетне прогнозування — визначення обсягів надходжень, видатків і розміру дефіциту бюджету в середньостроковій перспективі відповідно до певних соціально-економічних умов і напрямів фіскальної політики.

Середньостроковий прогноз місцевого бюджету — індикативні прогнозні показники місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди за основними видами доходів, фінансування, видатків і кредитування, а також індикативні прогнозні показники за бюджетними програмами, які забезпечують протягом кількох років виконання інвестиційних програм (проектів).

Складові загального фонду бюджету — всі доходи бюджету, крім тих, що призначені для зарахування до спеціального фонду бюджету; всі видатки бюджету, що здійснюються за рахунок надходжень загального фонду бюджету; кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету без визначення цільового спрямування та надання кредитів із бюджету, що здійснюється за рахунок надходжень загального фонду бюджету); фінансування загального фонду бюджету.

Складові спеціального фонду бюджету — доходи бюджету (у т. ч. власні надходження бюджетних установ), які мають цільове спрямування; видатки бюджету, що здійснюються за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету (у тому числі власних надходжень бюджетних установ); кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету з визначенням цільового спрямування та надання кредитів із бюджету, що здійснюється за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету); фінансування спеціального фонду бюджету.

Стадії виконання бюджету за видатками та кредитуванням — установлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету; затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм, а також порядку використання бюджетних коштів; взяття бюджетних зобов'язань; здійснення платежів згідно з узятими бюджетними зобов'язаннями; використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм; повернення кредитів до бюджету (щодо кредитування бюджету).

Т

Трансферти — кошти, одержані від інших органів державної влади, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі.

Трансферти за кордон — невідплатні, безповоротні платежі іншим країнам, міжнародним організаціям, наднаціональним органам, некомерційним зарубіжним закладам.

Трансферти населенню — поточні платежі фізичним особам у грошовій формі, призначені для збільшення їх доходу.

У

Управління бюджетними коштами — сукупність дій учасника бюджетного процесу відповідно до його повноважень, пов'язаних із формуванням та використанням бюджетних коштів, здійсненням контролю за дотриманням бюджетного законодавства, які спрямовані на досягнення цілей, завдань і конкретних результатів своєї діяльності та забезпечення ефективного, результативного і цільового використання бюджетних коштів.

Управління державним боргом — сукупність дій держави, пов'язаних із вивченням кон'юнктури на ринку позичкового капіталу, підготовкою до випуску і розміщення нових державних позик, із виплатою процентів за раніше випущеними позиками, проведенням конверсій і консолідацій позик, визначенням курсу облігацій на

фінансовому ринку, проведенням заходів із визначення ставок процентів за державним кредитом. До управління державним боргом відносять також заходи держави з погашення позик.

Учасники бюджетного процесу — органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами).

Ф

Фінансове вирівнювання — механізм регулювання міжбюджетних взаємовідносин, спрямований на вирівнювання фінансових потенціалів регіонів та адміністративно-територіальних одиниць, за допомогою якого досягається баланс інтересів різних рівнів влади. *Вертикальне* Ф.в. передбачає рух бюджетних трансфертів між бюджетами вищого і нижчого рівнів у порядку їх адміністративної підпорядкованості, *горизонтальне* — між бюджетами одного рівня за принципом національної солідарності та міжрегіональної взаємодопомоги.

Фінансовий норматив бюджетної забезпеченості — гарантований державою в межах наявних бюджетних коштів рівень фінансового забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно місцевими державними адміністраціями, виконавчими органами місцевого самоврядування, що використовується для визначення обсягу міжбюджетних трансфертів. Цей норматив визначається діленням загального обсягу фінансових ресурсів, що спрямовуються на реалізацію бюджетних програм, на кількість населення чи споживачів гарантованих послуг тощо.

Фінансові санкції — штрафи та пені, які стягуються з платників податків за порушення податкового законодавства.

Фіскальна консолідація — постійне поліпшення бюджетного балансу, яке визначається розміром скорочення обсягу бюджетного дефіциту чи періодом, протягом якого відбувається постійне зниження дефіциту.

Функціональна класифікація видатків і кредитування бюджету — систематизація видатків і кредитування бюджету за функціями, з виконанням яких вони пов'язані.

Ц

Цільове фінансування — виділення коштів на фінансування конкретних об'єктів і суб'єктів, витрат, програм і проектів.

Цільові позики — позики, кошти від розміщення яких призначені для фінансування конкретних цілей з метою вирішення певних соціально-економічних завдань і які обумовлені емісією позики.

Ч

Чисті запозичення/чисте кредитування — одна з концепцій фіскального дефіциту. Чисті запозичення/чисте кредитування є сальдовим показником фінансового (фіскального) балансу сектору державного управління або державного сектору в цілому, який розраховується, як правило, в Системі національних рахунків. Чисті запозичення (запозичення за мінусом погашення) свідчать про існування фіскального дефіциту і показують, який обсяг грошових ресурсів (заощаджень) додатково залучає даний сектор економіки з інших секторів. В ЄС встановлено граничний розмір для цього показника, розрахованого для сектору державного управління на базі даних Європейської системи національних рахунків (1995 р.), у 3 % ВВП.

Я

Якість життя — 1) ступінь розвитку і ступінь задоволення всього комплексу потреб та інтересів людей. Визначається соціальним самопочуттям населення, що формується відповідністю умов життєдіяльності індивідуума його потребам, інтересам і цінностям, а також якістю споживаних товарів і послуг, рівнем життя в цілому, 2) сформована в масовій свідомості узагальнена оцінка сукупності характеристик умов життя населення.



Предметно-іменний покажчик

А

- Адміністрування бюджету 838
- Адміністрування податків 376, 378, 475, 738, 768, 776, 780
 - Акцизний податок 125, 372–376, 381–382, 424, 443–448, 454–457, 777–779
- Александров І. 29, 142
- Андрущенко В. 22, 332, 361
- Артус М. 38, 122
- Асигнування
 - бюджетне 78, 156, 163, 167–173, 273–275, 499, 514–518, 693–706, 716–722, 841
 - контрактне 851
- Аудит бюджету 764, 805, 838, 842

Б

- Б'юкенен Дж. 14–15, 19, 207, 328–330, 334
- Бабич Л. 39
- Бадида М. 297
- Баланс фінансових ресурсів держави 106–107, 272, 420
- Бескид Й. 243, 332
- Благодатін А. 121
- Бланкарт Ш. 328
- Бойко С. 350
- Боргова
 - безпека 681–682, 822–824
 - політика 65, 667, 669, 681, 812
 - спіраль 204–205, 218, 220
- Боргове зобов'язання 65, 123–124, 134–139, 148, 171, 188, 192, 216, 220, 640–642, 658–661, 667–672, 806, 814, 841
- Браун К. 29, 123, 245
- Булгаков Ю. 38, 486

Булгакова С. 245, 486

Бюджет

- Автономної Республіки Крим 35, 60, 248–251, 274, 314–316, 319–322, 416–419, 507–509, 596
 - державний 64, 66, 72, 74, 155–159, 167, 260–269, 302, 462
 - зведений 31, 35, 146, 149, 161, 250–252, 271–273, 320–321, 416–422, 849
 - місцевий 35, 61, 69, 71, 91, 101, 139, 143, 159–165, 392, 742, 769, 852
 - місцевого самоврядування 162, 249–250, 300, 305, 325, 385–386, 418–421, 839
 - обласний 59, 271, 273–274, 279, 311, 314–315, 320–322, 371, 373, 419, 596
 - районний 59, 159–163, 248–251, 270–275, 278–280, 320–323, 418, 507, 509
- ## Бюджети-
- донори 296–297
 - реципієнти 296
- ## Бюджетна
- децентралізація 251–252, 340–342
 - дисципліна 43, 55, 183, 265, 744
 - класифікація 77, 119–141, 199, 839
 - політика 12, 15–16, 18, 20, 37, 38–57, 83, 86–88, 91–92, 102–103, 204, 254, 260–261, 266, 506, 519–520, 525, 530–532, 692, 726–727, 737, 761, 771

- програма 89–91, 140–141, 146–149, 267–268, 515, 521–527, 544–554, 797
 - система 11–20, 26, 34, 39, 58–60, 233–234, 236, 243–260, 492, 840
 - централізація 251–253, 285
- Бюджетне**
- вирівнювання 68, 282–283, 286–288, 336, 338, 343
 - – вертикальне 283, 287, 338, 343
 - – горизонтальне 283, 285–287, 343
 - законодавство 16, 57, 60, 85, 765, 769
 - планування 16, 78–88, 91–97, 101–106, 198, 234, 726, 728, 740–742, 805, 841
 - призначення 34–35, 66–67, 71, 161–165, 258–259, 267–268, 691–695, 841
 - прогнозування 16, 85–88, 740, 841, 858
 - субсидювання 238–241, 324, 366, 492–493, 578, 794, 841
- Бюджетний**
- баланс 191, 194, 199, 224, 228, 757, 809
 - запит 90, 113, 139, 145–149, 158–159, 266–267, 269–270, 842, 849
 - календар 172, 174, 186
 - кодекс Російської Федерації 27, 121, 141, 259–260, 266, 827
 - кодекс України 27, 44, 57–58, 60, 62–66, 85, 111, 116–117, 120–121, 141, 149–150, 158, 160–161, 242–243, 246–248, 255, 288–289, 308–310, 319–320, 324–325, 348, 371, 373–374, 390, 392, 485–486, 498, 500, 505, 507–508, 641–642, 645, 649–653, 656, 658–663, 689–696, 714–716, 734–735, 827, 830
 - період 25, 27, 34–35, 152, 156–158, 692, 818–821, 842
 - процес 16, 23–24, 58, 60–65, 91–93, 141–187, 223–226, 255–264, 530, 735–736, 743–746, 774–776, 793, 843
 - унітаризм 339–340
 - устрій 110, 232–233, 236, 238, 243–245, 330, 343, 843
 - федералізм 119, 327–328, 332–333, 336–341, 843
- Бюджетні**
- відносини 17–18, 21, 23, 26, 29, 35, 58–60
 - інвестиції 189–190, 193–194, 497, 491, 495, 539, 839
 - кошти 87, 102, 247, 259, 327
 - кредити 77, 203, 495–496, 535, 542, 842
 - позички 238, 240–242, 305, 840
 - рахунки 706–709, 843
- Бюджетування** 96–97, 108–119, 639, 793, 43
- декрементальне 845
 - інкрементальне 849
 - на нульовій основі 97
 - програмно-цільове 97–98, 108–114
- В**
- Вагнер А. 201–202, 848
- Вагнер Р. 328
- Валовий внутрішній продукт 27, 29–35, 38–39, 41–42, 81, 86, 89, 95, 106–107, 145–146, 188, 195, 204, 210–211, 227–229, 345–346, 349–350, 353–363, 434–435, 484–490, 519, 554, 568, 575, 578, 616, 618–619, 623, 636–637, 684, 757–758, 777, 812, 819
- Валовий регіональний продукт 283–284, 290–291
- Валютні
- резерви 209, 646, 738
 - цінності 128–129, 479–480
- Василик О. 37, 80, 122, 141, 243, 486, 617
- Вексель 139, 219, 368, 457
- Венгер В. 38, 123, 142

Взаємні розрахунки бюджетів 238, 240–242, 261, 271, 273–274, 844

Видатки бюджету 17–18, 21, 23, 25–26, 40–42, 46–47, 53–54, 58–67, 75–82, 90, 93–98, 104–114, 131–134, 139–140, 148–149, 156–157, 170–173, 176, 184–186, 189–191, 223–224, 232–242, 259–262, 293–297, 314–319, 484–500, 515–541, 565–566, 793–804, 844

- дискреційні 170, 225
- захищені 65, 70, 161–162, 309, 505
- капітальні 74, 133, 163, 490, 493–494, 506, 509, 529, 617, 844, 847
- таємні 505–506
- обов'язкові 225
- поточні 74, 133, 297, 490, 493–494, 617, 638, 798–799, 847, 856
- розвитку 66, 134, 521, 612, 790, 844
- споживання 66, 124, 134, 161, 512, 612, 790

Вилучення коштів 238, 240–242, 257, 274, 303

Відомча класифікація видатків бюджету та його кредитування 123–124, 133–134, 140, 148, 259, 536, 695, 844

Вітте С. 24

Власні надходження бюджетних установ 128, 348, 375, 390–392, 702–703, 844

Г

Гарантия

- державна 65–66, 70, 77, 395, 512, 515, 543, 652–654, 658, 670–671, 677, 816–817
- місцева 161, 163, 539, 652–654

Гаратеvський Н. 121

Генеральний кодекс територіальних громад 414

Головне фінансове управління обласної державної адміністрації 269–270, 694

Головний розпорядник

- бюджетних коштів 71, 91–92, 99–101, 104, 112–115, 118, 131, 133–134, 140, 146–149, 156, 159, 161, 165, 258, 267, 269–270, 498, 515, 521–527, 531–533, 545, 555, 590, 693–695, 699, 845

– коштів державного бюджету 34, 66, 71, 89–90, 100, 148–149, 260, 544, 700

– коштів місцевих бюджетів 134, 688

Господарський кодекс України 37

Грошово-кредитна політика 40, 43, 49, 52–53, 57, 332, 398, 670, 682

Д

Дем'янишин В. 142

Державна

- дотація 542, 845
- митна служба України 269, 378, 634, 763–774
- казначейська служба України 69, 133, 164–165, 261, 265, 269, 273–274, 633–634, 688–722, 745, 774
- податкова служба України 261, 278–279, 378, 407–412, 784, 845
- фінансова інспекція України 83, 261, 265, 268, 275–278, 633, 701, 745, 774, 804

Державне споживання 230, 490

Державний

- борг 40, 66, 89, 156, 204–205, 212, 216, 228–229, 367–370, 640–688, 806–808, 812–823, 845–846
- – внутрішній 31, 35, 38–39, 41, 46, 59, 63, 137, 139, 499, 640, 845
- – гарантований 266, 655–656, 663–665, 676–677, 771, 845
- – зовнішній 41–42, 131, 137–139, 395, 499, 641, 849
- борговий портфель 654–655, 662–663, 676, 814–815
- кредит 90–91, 359–360, 362, 364–367, 367, 369–370, 375, 641–642, 651, 846

– фонд фундаментальних досліджень 561–562

Державні

- фінанси 53, 193, 204–205, 565
- видатки 24, 37–38, 48–49, 51, 168, 173–179, 183, 201–204, 207–209, 214, 216, 360, 484–486, 489, 491–495
- доходи 21, 23–24, 119–120, 172–173, 177–179, 186, 345–348, 355
- запозичення 65, 148–149, 156, 192–193, 205, 208, 215, 218–220, 224, 649–650, 671–674, 733, 740, 809–821, 846
- позики 54, 89–91, 177, 197, 203, 351, 365–367, 640–645, 672, 846

Дефіцит 16–17, 49–55, 64–67, 82, 153–154, 161, 188–230, 367–369, 393, 523, 597, 601, 640, 672–674, 722–723, 735–736, 770, 842, 854

Дефолт 206, 669, 678–680, 808, 847

Дефлятор ВВП 95, 405, 524

Дотація 130, 212, 239–241, 270, 289, 296, 308–309, 312, 499, 524

- вирівнювання 65, 157, 163, 242, 285, 289, 303, 305–314, 322, 343, 388, 416–419, 509, 524, 847
- глобальна 413–414
- додаткова 242, 311, 509, 538, 542, 839
- на благоустрій 413–414

Доходи бюджету 15, 17, 34, 61–64, 66–70, 75, 78–83, 89–90, 93–97, 121–124, 148–149, 160–161, 164–165, 182–185, 208–209, 215–219, 230–242, 346–359, 370–420, 847

- від операцій з капіталом 124, 128–129, 350, 407, 773–774, 847
- власні 303–305, 324, 326, 350, 406
- закріплені 297, 303–305, 320, 350, 848
- неподаткові 124, 126–128, 209, 341, 349–350, 370–373, 393–394, 406, 769, 773, 853

- податкові 124–125, 394–395, 422–431, 781, 855
- регулювальні 288, 303, 305, 350, 856

Дробозіна Л. 142, 243

Е

Екологічний податок 376, 424, 431, 459–464, 779

Економічна класифікація видатків бюджету 123–124, 132–133, 513–514, 521–524, 528, 538, 847

Емісійний дохід 359, 368–370, 847

Є

Європейська хартія про місцеве самоврядування 67

Європейський

- валютний союз 227, 229
- кодекс соціального забезпечення 564

Єдиний

- казначейський рахунок 136–137, 157, 164, 172, 269, 274, 388, 390, 707–708, 718, 813, 847
- податок 126, 424, 438, 475, 478–479
- соціальний внесок 440–441, 479

Єрмошенко М. 39

Ж

Жез Г. 25, 26

З

Загальний фонд 74–76, 136, 511, 702–704, 717, 858

- державного бюджету 34, 66, 69, 156, 267, 269, 373, 377–384, 710, 717
- кошторису 392, 513–514, 516, 848
- місцевого бюджету 161, 165, 268, 271, 314–315, 319–320, 386–388, 390, 416–418, 477, 508, 518–519, 717

Загорський В. 38, 245

Закон

- Вагнера 201, 848
- Грімма–Рудмана–Холлінгса 170
- про Державний бюджет України 26, 34–35, 57–59, 61, 63–70, 74, 76, 89, 91–92, 100–101, 103, 105, 112, 143–165, 241, 260–262, 267–269, 373–374, 392, 420, 515, 521, 533, 544, 554, 653–654, 662–663, 699, 848

Збір

- за користування радіочастотним ресурсом 126, 374, 424, 473
- за місця для паркування транспортних засобів 126, 475–476, 480
- за першу реєстрацію транспортного засобу 124, 424, 466, 469–470
- за провадження деяких видів підприємницької діяльності 126, 424, 475, 479
- на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства 126, 423–424

Звіт про виконання

- державного бюджету 58, 64, 70–71, 143, 158, 268, 275, 691
- місцевих бюджетів 59, 71, 143, 164–166, 268, 275, 691

Золотогоров В. 28, 142, 243

I

Інвестиційна програма (проект) 65, 67, 89–91, 100, 146, 149, 160–161, 207, 309, 312, 319, 495, 512, 538–539, 543, 545, 650, 655, 659–660, 695, 705

Індекс споживчих цін 89, 95, 258, 318, 395–396, 403, 464, 470, 523–524

Індекс відносної податкоспроможності 148, 320–321, 323, 325–326, 418

K

Казначейська система виконання бюджету 689, 849

Казначейське обслуговування бюджетних коштів 62, 74, 164, 261, 266, 268, 273, 661, 688–689, 850

Казначейський вексель 641, 850

Казначейські зобов'язання 641, 646–649, 668, 811

Казюк Я. 297

Калдор Н. 48

Касове виконання державного бюджету 690, 707–715, 839, 849–850

Касовий розрив 82, 218–219, 240–242, 268, 274, 388, 495, 579–580, 690

Кейнс Дж. 48, 56, 189–190, 193

Кенен П. 52

Кеннет Е. 202

Класифікація

- боргу за типом боргового зобов'язання 123–124, 137, 139

- боргу за типом кредитора 123–124, 137

- доходів бюджету 123–131, 394

- кредитування бюджету 123–124, 133, 148, 513, 850

- фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання 123–124, 134–136, 220, 850

- фінансування бюджету за типом кредитора 123–124, 136, 850

Клиновий Д. 121, 243

Коефіцієнт вирівнювання 65, 148, 306, 314, 321–323, 416–418

Комітет Верховної Ради України з питань бюджету 71, 100, 149, 152–154, 158, 261–262, 268, 409

Конституція України 18, 57–60, 73, 79, 85, 255, 266, 288, 575

Концепція

- «бюджетного накачування» 190

- бюджету повної зайнятості 195

- дефіцитного фінансування 190

- «здорових фінансів» 189

- мінімальної держави 41

- структурного бюджетного запасу 194

- функціональних фінансів 191–192

– циклічного балансування бюджету 193–194
Корітс Дж. 54
Кошик доходів
– державного бюджету 851
– місцевих бюджетів 305, 323, 325–326, 416–418, 851
Кошторис 21–22, 24, 72, 78, 94, 176, 178, 259, 267, 272–273, 277, 391–392, 495–496, 513–517, 527–530, 541, 558, 562, 596–599, 609, 635, 697–704, 851
Кошторисне фінансування 496, 597, 605, 609, 632, 634, 851
Кредитування бюджету 75, 120–124, 133, 710, 851
Кругман П. 53
Кюдланд Ф. 50

Л

Лазовський Л. 121
Ліміт витрат 104, 183–184, 186, 709
Лімітна довідка 268, 699–700
Лукас Р. 50
Луніна І. 301, 326–327, 332
Любіч О. 142

М

Маастрихтська угода 55, 227, 228–230, 845
Майміні А. 28
Маккіннон Р. 52
Манделл Р. 52
Масгрейв Р. 14–15, 19, 287, 328, 330–332, 335
Медичне страхування 594, 598, 601–603, 605
Мельникова Н. 38, 244
Мито 23, 125, 127, 177, 373–376, 382–383, 423–424, 445–446, 457–459
Міжнародні фінансові організації 67, 89, 91, 136, 140, 274, 364, 367, 512, 642, 650–651, 667, 705
Міжбюджетні
– відносини 17, 37, 61, 64, 148, 159–160, 238, 241–242, 261–262, 268, 288–289, 297, 299–306, 309–310, 313, 319, 327–328, 341–342, 852

– трансферти 17, 38, 61, 64, 67, 134, 148, 154, 158–165, 216, 242, 252, 267–268, 289–290, 305–317, 322–324, 326, 371, 385–390, 413, 416–419, 502–503, 507–508, 515, 524, 587–589, 852

Міжнародний валютний фонд 88, 209, 214, 398–399, 680, 734, 760, 812
Мінімальна заробітна плата 35, 67, 146, 154, 156, 163, 433, 477, 479, 481, 505, 568, 570, 577
Мінімальні соціальні стандарти 285–287, 294, 323, 564
Міністерство фінансів України 31, 40, 63, 69–71, 88, 90, 99–101, 112–113, 139–140, 145–149, 157–159, 261, 265–266, 269–271, 278–279, 395, 407–410, 419–420, 523, 525, 527, 530–533, 544, 645–652, 661, 717, 745, 698–701, 792

Місцевий борг 65, 161, 641, 651, 659–662, 857
Місцеві фінансові органи 65, 99, 101, 139, 159, 164–166, 275, 698–701, 811

Мітіліно М. 23

Модель

– BEA 398
– DRI 398
– MRS 398
– VAR 754, 786
– Дьюзенбері–Екстейна–Фромма (DEF-модель) 398
– економічної теорії клубів або спільнот 329
– Мічиганська квартальна економетрична (MQEM) 398
– фінансових відносин 30

Монетарна політика 335, 398, 411, 725, 814

Мочерний С. 28, 37, 80, 122, 142, 244

Н

Національний

– банк України 63, 66, 88, 127, 137–138, 145, 263–264, 266,

269, 373, 383, 393, 407, 542,
680, 689, 712, 810
– дохід 37–38, 201, 337–338,
349, 358, 361, 365, 368, 487–
488

Небюджетні рахунки 709, 711

Нешитой А. 143

Нітті Ф. 27

О

Облігація 219, 365, 644

– відсоткова 642, 644–645

– державна 365–366, 368, 641–
643, 645–647, 662, 669, 681,
853

– дисконтна 641, 651

– купонна 642

– місцевих позик 651–652

– цільова 642, 645–646

Оборонний бюджет 623–629, 853

Оборонні видатки 616–622

– непрямі 617

– приховані 617

– прямі 617

Обслуговування боргу 18, 40, 53,
131, 189, 193, 195, 197, 199, 212–
213, 505, 523, 647, 656–666, 763, 810

Обстфельд М. 53

Огонь Ц. 38, 80, 348, 401, 403

Огородник С. 28, 80, 212

Озеров І. 28

Опарін В. 29, 37, 80, 122, 143, 244,
332, 343, 349, 401

Основні напрями бюджетної полі-
тики 68, 91–92, 116, 145–146, 148,
150–151, 262, 395, 409, 419, 530–
533, 832

Оутс У. 328, 330

П

Павлюк К. 34, 36–37, 122, 141,
243, 349, 489, 617

Паригіна В. 29, 123

Паспорт бюджетної програми 65,
98–99, 101, 113–114, 146–147, 526–
527, 543–544, 696, 698, 706, 792,
854

Пенсійна система 183, 578–585

Пенсійний фонд України 76–77,
274, 347–348, 577–585, 770

Пенсія 489, 491, 500, 565–566,
568, 575–581

– соціальна 575–576

– трудова 575–576

Петровська І. 121, 243

План

– бюджетний 181, 194, 304

– фінансовий 24, 34, 73–74,
77–78, 87, 179, 193, 216, 218,
234

План асигнувань установи 513–515,
693–698 713–714, 717–718, 854

Плата

– за землю 125, 387, 424, 466–
468

– за користування надрами 125,
373, 383, 385, 424, 460, 464,
541

Планування

– бюджетне 16, 78–88, 91–97,
101–106, 198, 234, 726, 728,
740–742, 805, 841

– податкове 407, 409–413

– фінансове 16, 24, 77–79, 106,
179–180, 624, 626

Податки 22–25, 59–60, 70, 124–
130, 164, 177, 183–184, 279, 286–
287, 330, 348, 352–370, 394, 409–
417, 422–486, 781–790, 855

– загальнодержавні 60, 124,
273, 304–305, 370, 423–424,
708–709, 848

– місцеві 68, 124, 126, 164, 235,
297, 326, 370–371, 388, 423–
424, 430, 474–482, 852

– на додану вартість 125, 326,
368, 373, 376, 379–380, 446–
454, 777–779

– на доходи фізичних осіб 125,
331, 373, 385–387, 417, 432–
433, 439–443

– на прибуток підприємств 125,
326, 373, 379–381, 431–432,
434–436, 439

– непрямі 356–358, 363, 448

– прямі 356–358, 363, 443

Податковий кодекс України 120, 370, 423–429, 438–439, 448–453, 456–457, 462, 464–467, 469, 471, 473–474, 476, 479, 769, 815, 827
Податкова політика 44, 146, 261, 272, 278, 355–356, 362–363, 397–398, 780
Податкоспроможність регіону 283, 286, 324–326
Прескотт Е. 50
Прикладні дослідження 162, 555–556, 559
Принцип pay-as-you-go 225
Прогноз бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди 63, 89–91, 100, 145–146, 149, 160, 261, 266–267, 659–660, 695–696, 844, 856
Програмна класифікація видатків та кредитування бюджету 111, 114, 123–124, 139–140, 148, 498, 856
Програмно-цільовий метод 65, 91, 98, 111, 120, 139–140, 258–259, 268, 277, 498, 520–521, 597, 706, 856
Проект
– закону про Державний бюджет України 58–59, 63, 69, 87, 90, 117, 144–158, 260–267
– рішення про місцевий бюджет 91, 158–162, 279
Прожитковий мінімум 35, 67, 146, 148, 154, 156, 221, 442, 505, 565, 568–577,
Профіцит 17, 34, 55, 65–66, 134, 146, 153, 161, 188, 193–194, 208, 210, 218, 226, 267, 269, 842, 842

Р

Райзберг Б. 121
Рахункова палата Верховної Ради України 58, 71, 83, 134, 152, 158, 166, 261–263, 265, 465, 513, 634, 691, 745, 804
Резервний фонд 24, 76, 140, 856
– державного бюджету 70, 76, 156, 261
– місцевого бюджету 61, 76, 271, 515

Рентна плата 126, 374, 376, 383–384, 424, 430, 470–471, 473
Реструктуризація боргу 670, 680
Ризики 658, 668, 724–824
– валютні 732, 813
– видатків бюджету 790–806
– державного боргу 681–684, 813–822
– дефіциту бюджету 806–820
– доходів бюджету 764–781
Ризик-менеджмент
– борговий 813–822
– бюджетний 724–824
– видатків 790–806
– доходів 773–781
– податковий 781–788
Рішення про місцевий бюджет 35, 58, 69, 91, 160, 163, 165
Розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня 100, 515, 545, 693–703, 717, 719
Романенко О. 37, 122, 143
Роузен Г. 328

С

Самуельсон П. 48
Сансет 858
Сарджент Т. 50
Сафонова Л. 29, 37, 80, 122, 143, 244, 332, 349, 401
Секвестр бюджету 170, 224–225, 771, 858
Система електронних платежів НБУ 688
Сіромаха Д. 22, 26
Соколовська А. 39, 447
Соціальне забезпечення 11, 18, 132, 296, 314–315, 317–318, 320, 499–504, 508, 564–568
Соціальний захист 11, 18, 115, 132, 295–296, 314–315, 317, 320, 499–504, 564–568, 574–575
Сперанський М. 24
Спеціальний фонд бюджету 74–76, 136, 197, 308, 512, 701–702, 771, 859
– державного бюджету 34, 66, 69, 373–374, 377

- кошторису 513–516, 596, 702–703
- місцевого бюджету 161, 165, 388, 390, 508, 710
- Старостенко Г. 38, 486
- Стігліц Д. 29, 123, 245
- Структура кодування програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету 124, 140
- Субвенція 130, 148, 239–242, 289, 308–309, 319, 355, 509–511, 840, 846
- Субсидія 133, 207, 209, 212, 217, 239–241, 289, 308, 318, 487, 490–491, 497, 499, 535, 572–574, 706, 840
- Суманські С. 54
- Суспільні блага 15, 19, 46, 294–295, 329–336, 477
- Суспільні послуги 247, 254, 286–287, 290, 299, 303, 323–324, 333, 336, 339
- Суторміна В. 28, 80, 361

Т

- Таргулов Я. 28
- Тендер 207
- Теорія
 - оптимальної валютної зони 52
 - реального економічного (ділового) циклу 50
- Теремцова Н. 143
- Тимчасова класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів 123, 120, 140
- Тібу Ч. 328–330, 335
- Тобін Дж. 56–57
- Токвіль А. 329
- Туристичний збір 126, 424, 475–476, 481

Ф

- Федосов В. 20, 22, 28–30, 37, 39, 80, 121–122, 143, 244, 332, 349, 361, 401

Фіксований сільськогосподарський податок 126, 424, 471–472

Фінансова

- криза 37, 42–43, 53, 55, 63, 78, 203–204, 206, 222, 241, 283, 641, 646, 808–809
- підтримка 542–543, 561, 591
- Фінансове управління районних, міських державних адміністрацій 272

Фінансовий

- контроль 44, 62, 65, 83, 99, 113, 261, 266, 268, 275–278, 780–781, 804–805
- норматив бюджетної забезпеченості 61, 148, 242, 268, 297–298, 306, 308, 314–319, 323–324, 417–419, 593, 604, 860
- потенціал 44, 47, 282, 285, 295, 297, 313, 334, 603

Фінансування бюджету 134–136, 215–219, 710, 737

Фіскальна політика 12, 16, 36, 40, 57, 86–88, 97, 182–184, 190, 198–199, 214, 223, 332, 737, 764, 791, 807

Фіскальна автономія регіонів 283, 285–286, 311–313, 335, 338–339, 341, 343

Фіскальне вирівнювання 17, 327, 334–336, 343

Флемінг Д. 52

Фрідмен М. 50, 196

Фундаментальні дослідження 131, 497, 499, 505, 554–562

Функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету 120, 123–124, 131–132, 498, 536, 785, 860

Функції держави 13, 15, 18, 21, 29, 40–41, 85, 131, 188, 337, 484, 487–488, 492–496, 500–503

Х

- Хансен Е. 48, 193
- Харрод Р. 48, 193
- Хеллер У. 198
- Хижа Н. 38, 122

Ц

Циклічно-скоригований баланс 575
Цільове призначення та використання бюджетних коштів 247–248, 259, 262, 543–544, 556, 596–597, 632, 691–693, 696, 708–709, 720–721
Ціммерманн Х. 328, 336

Ч

Чистий операційний баланс 214
Чисті запозичення/чисте кредитування 214, 222, 861

Ш

Шафриц Д. 328
ШнайдерФ. 786

Ю

Юрій С. 28, 37, 39, 80, 122, 142, 243–244, 349, 826, 834
Юшко С. 297
Юхименко П. І. 47



Навчальне видання

Віктор Володимирович БАБІЧЕНКО	Валерій Михайлович ОПАРІН
Світлана Василівна БОЙКО	Клавдія Василівна ПАВЛЮК
Світлана Олексіївна БУЛГАКОВА	Сергій Миколайович ПАВЛЮК
Андрій Євгенович БУРЯЧЕНКО	Наталія Володимирівна САВЧУК
Лідія Петрівна ГЛАДЧЕНКО	Марина Михайлівна СТЕПУРА
Валентина Василівна ГОШОВСЬКА	Олена Миколаївна ТИМЧЕНКО
Олена Анатоліївна КОЛОТ	Віктор Михайлович ФЕДОСОВ
Сергій Якович КОНДРАТЮК	Володимир Кирилович ХЛІВНИЙ
Ганна Михайлівна КОТІНА	Валентина Олександрівна ЦИБОК
Галина Вікторівна КУЧЕР	Сергій Ілліч ЮРІЙ
Сергій Володимирович ЛЬОВОЧКІН	Максим Петрович ЮХИМЕНКО
Євгенія Олександрівна МАЛІК	Петро Іванович ЮХИМЕНКО

БЮДЖЕТНА СИСТЕМА

Підручник

*За науковою редакцією докторів економічних наук,
професорів, заслужених діячів науки і техніки України
В. М. Федосова, С. І. Юрія*

Підп. до друку _____.12. Формат 60×84/16. Папір офсет. № 1.
Гарнітура Тип Таймс. Друк офсетний. Ум.-друк. арк. 50,68.
Обл.-вид. арк. 57,68. Наклад _____ пр. Зам. № _____.