

УДК 351.72

12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право

**ЩОДО ПИТАННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИДАТКІВ ДЕРЖАВНОГО  
БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ**  
**IN REFERENCE TO THE QUESTION OF A CLASSIFICATION OF THE  
STATE BUDGET EXPENSES IN UKRAINE**

**Бойко В.В.,**

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

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

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

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

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

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

**Keywords:** expenditures, classification, program classification, departmental classification, economic classification, functional classification.

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

**Стан дослідження.** Питанням класифікації бюджетних видатків свого часу приділялась увага в працях відомих вчених у галузі фінансового права М. М. Сперанського, С. І. Іловайського, В. А. Лебедева, О. Крохіної, М. Карасевої, Л. К. Воронової, А. А. Нечай, О. П. Орлюк, В. Д. Чернадчука.

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

**Виклад основного матеріалу.** Україна у 1917 році, з падінням царської влади та приходом до влади більшовиків, здійснила кілька спроб у напрямку реалізації свого права на суверенну державу, проте вони не були вдалими, і наша держава розпочала своє існування у складі СРСР із спільною політичною, фінансовою, кредитною та бюджетною системами.

Радянська бюджетна класифікація успадкувала від імперської підхід до поділу доходів і видатків, а також характерне для останньої поєднання предметної і відомчої класифікацій. Варто відмітити, що в СРСР майже до середини ХХ століття діяла бюджетна класифікація, основи побудови якої були

закладені у частині видатків у 1925. Структура цієї бюджетної класифікації видатків збереглася майже до середини 1990-х років.

Бюджетна класифікація суверенної України була затверджена 12 липня 1996 року Постановою Верховної Ради України № 327 «Про структуру бюджетної класифікації України», якою була впроваджена загальна структура бюджетної класифікації України і мала на меті зміцнити єдину систему державних доходів та видатків бюджетів усіх рівнів влади, а також забезпечити загальнодержавне і міжнародне зіставлення бюджетних показників.

У подальшому з розвитком міжнародного співробітництва держав майже у всіх сферах суспільного життя та з поширенням практики міждержавних запозичень виникла потреба в порівнянні, аналізу та оцінюванні фінансового стану держав – учасниць міжнародних об'єднань. У зв'язку з цим міжнародні фінансові організації розробили міжнародні стандарти класифікації у сфері публічних фінансів. Саме тому в Україні постала необхідність у розробленні нової бюджетної класифікації, яка б відповідала міжнародним стандартам статистики державних фінансів та новим підходам до бюджетної політики. Тож наказом Міністерства фінансів України № 265 від 3 грудня 1997 року була введена бюджетна класифікація, що відповідала вимогам розвитку економіки.

З прийняттям у червні 2001 року Бюджетного кодексу України, а також із запровадженням програмно-цільового методу планування видатків бюджету 2002 року виникла потреба у здійсненні змін у структурі бюджетної класифікації. Так 27 грудня 2001 року наказом Міністерства фінансів України № 604 була затверджена бюджетна класифікація, що зі змінами та доповненнями діяла до 1 січня 2011 року. Проте з плином часу та розвитком економічних відносин у країні, до класифікацій доходів, видатків та кредитування почали ставитися нові вимоги, що знайшли своє відображення в новому Бюджетному кодексі України від 8 липня 2010 року.

На сьогодні, відповідно до статті 10 БКУ, 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);
- 4) економічною характеристикою операцій, при проведенні яких здійснюються ці видатки (економічна класифікація).

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

Програмна класифікація по своїй суті являє розподіл бюджетних видатків за державними програмами і дає можливість розуміти, яка саме діяльність фінансується та якого результату прагнеться досягнути. Дана класифікація дає можливість проаналізувати ефективність використання коштів наданих на виконання завдань, передбачених певною програмою, та співставити з досягнутими результатами. Окрім того, на основі аналізу можна прийняти рішення щодо здійснення подальшого фінансування.

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

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

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

Функціональна класифікація видатків, визначаючи загальний тип видатків із бюджету, в свою чергу має такі рівні деталізації:

1) розділи, в яких систематизуються видатки та кредитування бюджету, пов'язані з виконанням функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування; 2) підрозділи та групи, в яких конкретизуються видатки та кредитування бюджету на виконання функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування [1, ст. 22].

Діюча функціональна класифікація видатків бюджету затверджена наказом Мінфіну від 14.01.2011 р. №11 «Про бюджетну класифікацію» і передбачає здійснення видатків державного бюджету на такі цілі, як: загальнодержавні, оборонні, забезпечення громадського порядку, безпека та судова влада, економічна діяльність; охорона навколишнього природного середовища; житлово-комунальне господарство, охорона здоров'я, духовний та фізичний розвиток, освіта, соціальний захист та соціальне забезпечення [2].

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

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

Статтею 1.1 «Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету», затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 року, визначено, що економічна класифікація видатків бюджету призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій, які здійснюються відповідно до функцій держави та місцевого самоврядування [3, ст.1.1]. Економічна класифікація видатків бюджету забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету.

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

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

Що ж стосується наукових підходів до класифікації видатків бюджету, то фінансова наука знає багато спроб здійснити теоретичний поділ державних

видатків. У своєму дослідженні ми зосередимо увагу на підходах до класифікації видатків державного бюджету 2-ої половини ХХ століття.

У радянський період В. Г. Болдирєв, характеризуючи видатки держави, відмічав, що соціально-економічна сутність видатків зумовлюється функціями держави і при цьому вони поділяються на: 1) військові; 2) видатки на втручання держави в господарське життя; 3) зовнішньоекономічну експансію; 4) соціальні потреби; 5) на утримання державного апарату управління [4, с. 116 – 117].

Заслуговує також уваги підхід Е.А. Ровинського до поділу видатків державного бюджету та фінансування, які об'єднувалися у 4 групи, з урахуванням функцій та задач, які покладалися на державу: 1) народне господарство; 2) соціально-культурні заходи; 3) оборона країни; 4) утримання апарату управління [5, с. 235].

Запропоновані класифікації В.Г. Болдирєвим та Е.А. Ровинським не є такими, що дуже різняться між собою і певним чином відображають офіційний підхід до поділу видатків, котрий відображався в нормативно-правових актах. Очевидно, що за часів СРСР, радянські вчені-правники питаннями класифікації видатків бюджету, в частині її вдосконалення, практично не займалися, адже науковці розділяли думку законодавця щодо поділу бюджетних видатків. Та й взагалі, одними з перших наукових праць по дослідженню видатків стали монографії професора Л. К. Воронової «Бюджетно-правовое регулирование в СРСР» та «Правовые основы расходов государственного бюджета в СССР», датовані 1975 та 1981 роками відповідно, які і наразі є фундаментальними дослідженнями з правового регулювання державних видатків. Саме Л. К. Воронова вперше визначила видатки державного та республіканського бюджетів як різновид видатків держави, жодним чином не ототожнюючи їх, як було до того часу [6, с. 19].

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

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

– за їх значенням у процесі виробництва – на витрати, пов'язані з фінансуванням матеріального виробництва, і на утримання невиробничої сфери;

– за суспільним призначенням – на витрати по фінансуванню народного господарства, соціально-культурних заходів, оборони держави; утримання апарату управління;

– за галузевою структурою – на розвиток промисловості, сільського господарства, транспорту, торгівлі й інше [7, с.100].

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

Г. Г. Старостенко і Ю. В. Булгаков, досліджуючи видатки бюджету, пропонують здійснювати їх класифікацію за такими класифікаційними ознаками, як: роль у відтворенні виробництва; суспільне призначення; галузі економіки і соціальної сфери; цільове призначення; рівні бюджетної системи [9, с. 141].

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

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

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

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



4) за роллю у розширеному відтворенні:

поточні – видатки, спрямовані на забезпечення простого відтворення;

капітальні – це видатки розвитку, пов'язані з фінансуванням наукової, інвестиційної та інноваційної діяльності та інші видатки, пов'язані з розширеним відтворенням;

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

б) за розділами відповідно до Бюджетного кодексу України: видатки бюджетів за функціональним призначенням; видатки бюджетів за програмним призначенням; видатки бюджетів за відомчим призначенням; видатки бюджетів за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні [10, с.107].

На нашу думку, дана класифікація є більш вдалою, попри дискусійність окремих положень, адже вона поміж інших є такою, яка враховує положення Бюджетного кодексу України, охоплюючи більшу кількість критеріїв, даючи можливість конкретизувати сутність та призначення видатків, що здійснюються на конкретному відрізку часу з конкретною метою.

Таким чином, можемо зазначити, що серед вчених-економістів не існує єдиної думки щодо підходів до класифікації видатків державного бюджету, проте наукові класифікації, наведенні вище, між собою кардинально не різняться. Що ж стосується вчених-правників, то більшість їх, таких як Л. К. Воронова, А. А. Нечай, О. П. Орлюк, Ю. А. Крохіна, М. Карасева, Ю. А. Грачева, очевидно, розділяють думку законодавця стосовно розподілу видатків на групи, викладену в бюджетних актах країн, не досліджуючи видатки за іншими класифікаційними ознаками.

**Висновки.** Загалом, варто зазначити, що було проведено не одне дослідження та здійснено багато спроб в історії фінансової науки у напрямі здійснення класифікації видатків державного бюджету. Адже стало зрозуміло,

що існує прямий взаємозв'язок між поділом видатків державного бюджету на конкретні групи, які конкретизують та визначають напрямок витрачання бюджетних коштів та ефективність виконання бюджету за видатками, що викликало пошук законодавцем та науковцями більш вдалих варіантів класифікацій видатків бюджету, який триває і дотепер.

Таким чином, урахувавши вищезазначене, пропонуємо в рамках економічної класифікації видатків державного бюджету, відображеної в статті 10 Бюджетного кодексу України та в «Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету», затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012, внести зміни, доповнивши класифікацію ще одним критерієм розподілу видатків. На нашу думку, варто видатки державного бюджету поділяти також і відповідно до ступеня потреби в них, вирізняючи:

- необхідні видатки, за допомогою яких забезпечується реалізація завдань у рамках виконання внутрішніх та зовнішніх функцій держави;

- надлишкові видатки, які здійснюються з метою облаштування окремих відомств, установ предметами розкоші чи задоволення потреб певних посадових осіб і відносяться до так званих представницьких витрат, які жодним чином не є такими, що забезпечують виконання державою своїх функцій. Застосування додаткового критерію при поділі державних видатків дозволило б зменшити навантаження на видаткову частину державного бюджету в розрізі забезпечення державного апарату і не дало б можливості витратити гроші державного бюджету на виконання забаганок окремих чиновників під прикриттям забезпечення умов для виконання функцій держави.

## **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37 – 38. – Ст. 189.

2. Наказ Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» № 11 від 14.01.11. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article%3Fart\\_id=356065&cat\\_id=355990](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article%3Fart_id=356065&cat_id=355990).

3. «Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету», затверджена наказом Міністерства фінансів України № 333 від 12.03.2012. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>.

4. Финансы капиталистических государств: учебник / [под ред. В.Г. Болдырева]. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы, 1980. – 352 с.

5. Советское финансовое право / Е.А. Ровинский [и др.] ; под ред. Е. А. Ровинского. – М.: Юрид. лит. 1978. – 344 с .

6. Воронова Л. К. Правовые основы расходов государственного бюджета в СССР (на материалах союзной республики). – К.: Вища шк., 1981. – 221 с.

7. Юрій С.І., Бескид Й.М. Бюджетна система України: Навчальний посібник. – К., НІОС., 2000. – 400 с.

8. Бюджетний менеджмент : підруч. / [Федосов В., Опарін В., Сафонова Л. та ін.]; за заг. ред. В. Федосова – К. : КНЕУ, 2004. – 864 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.slv.com.ua/book/103/6971.html>.

9. Старостенко Г. Г., Булгаков Ю.В. Бюджетна система: Навч. посіб . – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 240 с.

10. Бюджетна система: навчальний посібник / Р.С. Сорока, І.Г. Благун. – Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2011. – 236 с.