

## **ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ: КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ, ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ**

**Анотація:** Розглянуто концептуальні підходи до визначення змісту виконання бюджетів. Наведено основні етапи виконання бюджетів та охарактеризовані найважливіші їхні практичні аспекти й проблеми. Сформульовано окремі напрями удосконалення виконання бюджетів.

**Ключові слова:** бюджет; виконання бюджету; доходи бюджету; видатки бюджету; бюджетний розпис; казначейська система.

**Annotation.** Conceptual approaches to definition of the administration implication of budgets are studied. The major stages of budget administration are determined, and the most significant practical aspects and problems in this area are described. Certain lines are formulated for improvement of budget administration.

**Key words:** budget; budget administration; budget revenue; budget expenditures; budgeting; treasury system.

**Вступ.** Виконання бюджетів є центральною стадією бюджетного процесу. Від рівня організації та результативності виконання бюджету залежать якісні показники соціально-економічного розвитку країни, ефективність реалізації стратегічних засад бюджетної політики держави. Метою виконання бюджету було, є й буде забезпечення держави необхідним обсягом бюджетних ресурсів, потрібним для виконання закріплених за нею в Конституції України функцій. У процесі виконання бюджетів забезпечуються соціальні та економічні потреби держави, необхідний рівень соціального захисту населення. Роль і значення виконання бюджетів у бюджетному процесі визначаються моделлю фінансових відносин у суспільстві на конкретному етапі соціально-економічного розвитку країни. Тому одним із найважливіших завдань фінансової науки та практики є розробка оптимальної схеми виконання бюджету, яка б відповідала потребам країни.

У вітчизняній економічній літературі питання виконання бюджетів розглядають такі вчені, як О.Василик, А.Загородній, О.Кириленко, С.Мельник, С.Мочерний, Ц.Огонь, В.Опарін, К.Павлюк, О.Романенко, Л.Сафонова, В.Федосов, С.Юрій та інші. Окремі питання, пов'язані із цією проблемою, піднімаються в періодичній літературі. Ознайомлення з публікаціями дало можливість оцінити теоретичний і практичний рівень розроблення проблем виконання бюджетів. Як правило, у більшості джерел особлива увага акцентується на окремих аспектах виконання бюджетів, відсутні комплексні підходи, недооцінюється роль фінансової теорії, внаслідок чого в більшості випадків процес виконання бюджетів є недостатньо ефективним і суспільство не отримує очікуваного результату.

Найважливішими невирішеними проблемами виконання бюджетів є невідповідність його організації науковим принципам, низька ефективність управління бюджетними коштами, узгодженість бюджетних процедур між окремими учасниками бюджетного процесу, відсутність дієвої системи відповідальності за якість виконання бюджету, у результаті чого не до кінця розв'язуються стратегічні і тактичні завдання. Наявність цих та інших проблем обумовили вибір теми дослідження та його актуальність.

**Постановка завдання.** Метою статті є оцінка теоретичних і практичних засад виконання бюджетів і розробка пропозицій щодо його удосконалення в сучасних умовах господарювання.

**Результати.** Вітчизняні науковці в економічній літературі виконання бюджетів розглядають у широкому та вузькому розумінні. Широке трактування стосується визначення сукупності заходів, пов'язаних із виконанням дохідної і видаткової частини бюджетів.

Так, В.Федосов, В.Опарін, Л.Сафонова та інші вчені вважають, що виконання бюджету – це “... забезпечення повного і своєчасного надходження всіх передбачених у затвердженому бюджеті доходів і спрямування цих коштів на фінансування видатків, включених до бюджету” [2, с.836]. Аналогічне визначення дають А.Загородній, Г.Вознюк, Т.Смолженко [5, с.89].

До принципів організації виконання бюджету Л.Сафонова відносить: забезпечення повного і своєчасного надходження доходів у цілому і за кожним джерелом окремо; фінансування заходів у межах затверджених у бюджеті сум і протягом бюджетного року; пропорційність при фінансуванні з бюджету; фінансування юридичних осіб тільки з одного бюджету; дотримання режиму економії; забезпечення ефективного контролю за правильним використанням бюджетних коштів; дотримання на підприємствах і в організаціях бюджетної сфери фінансової дисципліни [2, с.257].

С.Юрій, В.Стоян, О.Даневич під виконанням бюджету розуміють “...забезпечення своєчасного і повного надходження запланованих доходів у цілому і за кожним джерелом, а також своєчасного, повного і безповоротного фінансування передбачених бюджетами заходів” [12, с.103]. Подібне визначення дають О.Кириленко, О.Квасовський, О.Тулай, які під виконанням бюджету розуміють “... забезпечення повної та своєчасної мобілізації надходжень ... бюджету як загалом, так і за кожним із джерел, а також своєчасного, повного, безперервного та цільового фінансування передбачених ним програм і заходів” [6, с.599].

Досліджуючи організацію виконання бюджетів, О.Василик і К.Павлюк зазначають: “Система виконання бюджетів покликана здійснювати оперативне управління та контроль за формуванням доходів бюджету та їх цільовим використанням, за відповідністю доходів і видатків затвердженому бюджету” [3, с.476].

Спрощені та лаконічні визначення виконання бюджету, які характеризують вузьке трактування цієї стадії, дають О.Романенко та В.Опарін. Вони стверджують, що виконання бюджету полягає у “...мобілізації запланованих доходів і фінансуванні передбачених видатків” [10, с.156; 9, с.135]. Автори економічної енциклопедії пояснюють виконання бюджету як “...процес формування доходів та здійснення видатків відповідно до закону про бюджет” [4, с.188]. Аналогічні підходи зустрічаємо в економічному енциклопедичному словнику [7, с.97].

На нашу думку, звуженні визначення виконання бюджетів, на відміну від розширених, точніше характеризують цю стадію бюджетного процесу, оскільки акцентують увагу на найважливіших її аспектах. Ми вважаємо, що виконання бюджету – організований процес мобілізації доходів бюджетів та здійснення видатків відповідно до закону про державний бюджет і рішень органів місцевого самоврядування про місцеві бюджети.

Виконання бюджетів знаходиться під впливом різноманітних чинників об’єктивного та суб’єктивного походження. До об’єктивних чинників ми відносимо форс-мажорні обставини, пов’язані з погіршенням міжнародної обстановки, стихійні лиха, епідемії тощо, які, не залежно від позитивних рішень держави, негативно впливають на процес наповнення доходної частини бюджетів та фінансування видатків. Всі інші чинники, які обумовлені некваліфікованим прийняттям управлінських рішень, пропонуємо відносити до суб’єктивних.

Ми підтримуємо висновки О.Турчинова та Ц.Огня про те, що на ефективність виконання бюджету в Україні негативно впливають такі фактори, як: відсутність чіткого розмежування повноважень і закріплення доходів на їх виконання, а також відповідальності за виконання бюджету між розпорядниками коштів і державними органами; розпорошеність державних коштів, наявність великої кількості позабюджетних фондів, недостатність і відсутність інформації щодо їхніх доходів та видатків; низька ефективність механізмів управління грошовими коштами бюджету; недостатня ефективність системи управління зобов’язаннями розпорядників коштів бюджету [1,

с.111]. На нашу думку, крім перерахованих, можна додати й наступні фактори: практикування ручного управління бюджетними коштами на всіх його рівнях; недосконалість системи державних закупівель; відсутність належної узгодженості бюджетних процедур між учасниками бюджетного процесу; надмірно високе функціональне навантаження на працівників органів Державного казначейства України, яке робить фізично неможливим здійснювати контроль за спрямуванням і використанням бюджетних коштів; відсутність у фінансовому апараті держави належної системи матеріального стимулювання; відсутність дієвої системи відповідальності за невиконання бюджету, особливо стосовно його видаткової частини, внаслідок чого обсяг недофінансованих заходів при наявності бюджетних коштів щорічно зростає.

У цілому ефективність виконання бюджету залежить від чіткої його організації та логічної побудови стадій і взаємозв'язку між ними. Відповідно до Бюджетного кодексу України органи виконавчої влади забезпечують виконання бюджетів, а Міністерство фінансів України, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи здійснюють загальну організацію та управління виконанням бюджетів, координують діяльність учасників бюджетного процесу. В цілому перелік складових стадій виконання державного та місцевих бюджетів відображено у таблиці 1.

Таблиця 1

Складові стадії виконання державного та місцевого бюджетів

№ з/п	Зміст складових стадій виконання бюджету	Виконавці	Термін виконання
1	2	3	4
1	Затвердження бюджетного розпису відповідно до бюджетних призначень	Міністр фінансів, керівники місцевих фінансових органів	У місячний термін після набрання чинності закону, рішення місцевих рад
2	Забезпечення виконання бюджету	Кабінет Міністрів України, Рада Міністрів АРК, місцеві державні адміністрації, виконавчі комітети місцевих рад	Протягом року
3	Загальна організація та управління виконанням бюджету, координація діяльності учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету	Міністерство фінансів України, Міністерство фінансів АРК, місцеві фінансові органи	Протягом року
4	Здійснення операцій із коштами бюджету, розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів, контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийнятті зобов'язань, проведенні платежів, ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджету	Державне казначейство України, його територіальні органи	Протягом року
5	Моніторинг та оперативний аналіз виконання бюджету	Міністерство фінансів України, Міністерство фінансів АРК, місцеві фінансові органи	Протягом року
6	Забезпечення своєчасного та повного надходження доходів до бюджету	Органи стягнення	Протягом року
7	Здійснення видатків	Розпорядники бюджетних коштів	Протягом року
8	Організація та проведення контролю за використанням бюджетних коштів	Головне контрольно-ревізійне управління України, його територіальні органи, інші контролюючі органи	Протягом року
9	Внесення змін до закону про державний бюджет та рішень місцевих рад про бюджети	Верховна Рада України за пропозиціями Кабінету Міністрів України, місцеві ради за пропозиціями місцевих державних адміністрацій і виконкомів місцевих рад	У разі необхідності

Як свідчить зміст стадій виконання бюджету, наведених у таблиці 1, процес виконання бюджету починається з розроблення та затвердження бюджетного розпису. Згідно з Бюджетним кодексом, бюджетний розпис – це “... документ, в якому встановлюється розподіл доходів та фінансування бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів по певних періодах року відповідно до бюджетної класифікації” [1, с.9]. За своїм змістом цей розпис є оперативним фінансовим планом, на основі якого здійснюється виконання дохідної й видаткової частини, а також контроль за виконанням бюджету.

Відповідно до показників бюджетного розпису розпорядники бюджетних коштів розробляють проекти кошторисів, планів асигнувань і планів використання бюджетних коштів. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ встановлює Кабінет Міністрів України. Він передбачає, що кошториси, плани асигнувань і плани використання бюджетних коштів мають бути затверджені керівником відповідної вищої установи протягом тридцяти календарних днів від дня затвердження розпису, якщо інше не передбачено чинними нормативно-правовими актами. Затверджені кошториси реєструються органами Державного казначейства України та використовуються для здійснення контролю за відповідністю асигнувань, визначених у кошторисах і планах асигнувань розпорядників бюджетних коштів, асигнуванням, затвердженим річним розписом призначень бюджету та помісячним розписом асигнувань загального фонду бюджету.

Бюджетні процедури, пов’язані з виконанням бюджетів, регулюються Бюджетним кодексом України. Так, Міністерство фінансів України та місцеві фінансові органи координують діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджетів, аналізують доходи бюджетів. Міністерство фінансів України має виключне право надання відстрочок для сплати податків і зборів на умовах податкового кредиту за поданням органів стягнення. На Державне казначейство України покладені обов’язки ведення бухгалтерського обліку доходів бюджетів і здійснення повернення коштів, що були помилково або надмірно зараховані до бюджетів. Забезпечення своєчасного та повного надходження до бюджетів усіх рівнів податків, зборів, інших доходів відповідно до законодавства покладено на органи стягнення. Податки, збори та інші доходи бюджетів зараховуються безпосередньо на єдиний казначейський рахунок і не можуть акумулюватися на рахунках органів стягнення.

Виконання видаткової частини бюджетів відповідно до Бюджетного кодексу України здійснюється за такими стадіями: встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі затвердженого бюджетного розпису; затвердження кошторисів розпорядникам бюджетних коштів; взяття бюджетних зобов’язань отримання товарів, робіт і послуг; здійснення платежів; використання товарів, робіт і послуг на виконання бюджетних програм. Дотримання цих стадій сприяє якісному виконанню бюджету та забезпеченню цільового використання бюджетних коштів.

Результати виконання бюджетів усіх рівнів протягом 2001 – 2006 рр. свідчать про почергове недовиконання і перевиконання дохідної та видаткової частин без будь-якої закономірності. Стосовно видаткової частини спостерігається хронічна тенденція її недовиконання в більшості бюджетних періодів. Так, наприклад, якщо у 2006 році річний план доходів зведеного бюджету виконаний на 101,5%, то фактичні доходи 2005 року складали тільки 98,8% річних планових надходжень [11, с.42]. Одночасно видаткова частина зведеного бюджету за 2006 рік виконана на 97,5%, а у 2006 році – на 96,1% [11, с.73].

На нашу думку, до основних причин невиконання бюджетів відносяться: зменшення кількості платників податків, що пов’язано з подрібненням юридичних осіб і переходом новостворених юридичних осіб і фізичних осіб-підприємців на спрощену систему оподаткування; зменшення ставок ввізного мита, зміни у структурі імпорту; змен-

шення обсягу експорту природного газу, металобрухту; зменшення кількості транспортних засобів, пропущених через кордон, відсутність плати за транзит через територію України вантажів, зменшення надходжень плати за митне оформлення товарів і транспортних засобів поза місцем розташування митних органів; зменшення обсягів виробництва підакцизних товарів; низький рівень фінансування цілого ряду програм, відсутність належного порядку у використанні коштів за бюджетними програмами; неможливість вчасного та ефективного використання бюджетних коштів у зв'язку з ускладненням проведення державних закупівель; незабезпечення органів місцевого самоврядування коштами на виплату заробітної плати; наявність багатьох ризиків розбалансування бюджетних ресурсів у зв'язку з недоліками пенсійного забезпечення та соціальних гарантій населення; неефективне бюджетне кредитування та незадовільна ситуація з поверненням раніше виданих кредитів; інші причини.

Слід зазначити, що перераховані причини, які негативно впливають на рівень виконання бюджетів, мають систематичний характер, практично повторюються в кожному бюджетному періоді. Крім цього, на рівні держави не відпрацьована ефективна система регулювання бюджетних потоків, переважаючою є ручна система управління бюджетними коштами, яка є причиною систематичного порушення бюджетного законодавства.

Ми погоджуємося з думкою Ц.Огня про те, що у процесі виконання бюджету доцільно використовувати інтенсивні методи регулювання потоків бюджетних ресурсів, зокрема в частині: стимулювання виконання планових обсягів і приросту дохідної частини бюджету в розрізі кожного виду податків і зборів усіх бюджетів шляхом застосування дієвих важелів впливу на регулювання інтересів регіонів, територіальних громад і платників податків; розробки й використання дієвого стабільного законодавства, спрямованого на стимулювання раціонального, ефективного й економного використання бюджетних коштів, досягнення максимально можливих результатів із мінімальними витратами; пошуку та використання новітніх сучасних технологій організації й управління бюджетними коштами; заохочення розпорядників бюджетних коштів у скороченні малоефективних видатків; обмеження бюджетних коштів на здійснення видатків, пов'язаних з обслуговуванням державного боргу; формування засад фінансової культури й відповідальності на всіх стадіях бюджетного процесу кожного його учасника [8, с.389–390].

Сьогодні назріла необхідність перегляду практичних підходів до організації виконання бюджетів, логічного взаємозв'язку його найважливіших стадій, які б відповідали ринковим засадам господарювання в умовах демократичного суспільства. На нашу думку, на рівні держави доцільно розробити дієвий механізм поєднання ринкових і державних важелів управління бюджетними коштами, які б забезпечували оптимальне поєднання економічних інтересів усіх учасників бюджетних відносин у процесі наповнення дохідної частини бюджетів й використання бюджетних коштів.

**Висновки.** У процесі дослідження теоретичних і практичних проблем виконання бюджетів ми прийшли до таких висновків:

1. Виконання бюджету – це організований процес мобілізації доходів бюджетів і здійснення видатків відповідно до закону про державний бюджет і рішень органів місцевого самоврядування про місцеві бюджети.

2. На нашу думку, виконання бюджетів знаходиться під впливом різноманітних чинників об'єктивного та суб'єктивного походження. До об'єктивних чинників ми відносимо форс-мажорні обставини, пов'язані з погіршенням міжнародної обстановки, стихійні лиха, епідемії тощо, які не залежно від позитивних рішень держави негативно впливають на процес наповнення дохідної частини бюджетів та фінансування видатків. Всі інші чинники, які обумовлені некваліфікованим прийняттям управлінських рішень, пропонуємо відносити до суб'єктивних.

3. У процесі виконання бюджетів рекомендуємо використовувати інтенсивні методи регулювання потоків бюджетних ресурсів, зокрема у частині: стимулювання виконання планових обсягів і приросту дохідної частини бюджету в розрізі кожного виду податків і зборів усіх бюджетів шляхом застосування дієвих важелів впливу на регулювання інтересів регіонів, територіальних громад і платників податків; розробки й використання дієвого стабільного законодавства, спрямованого на стимулювання раціонального, ефективного й економного використання бюджетних коштів, досягнення максимально можливих результатів із мінімальними витратами; пошуку та використання новітніх сучасних технологій організації й управління бюджетними коштами; заохочення розпорядників бюджетних коштів у скороченні малоефективних видатків; обмеження бюджетних коштів на здійснення видатків, пов'язаних із обслуговуванням державного боргу; формування засад фінансової культури й відповідальності на всіх стадіях бюджетного процесу кожного його учасника.

4. Пропонуємо переглянути практичні підходи до організації виконання бюджетів, логічний взаємозв'язок його найважливіших стадій, які б відповідали ринковим засадам господарювання в умовах демократичного суспільства. На нашу думку, на рівні держави доцільно розробити дієвий механізм поєднання ринкових і державних важелів управління бюджетними коштами, які б забезпечували оптимальне поєднання економічних інтересів усіх учасників бюджетних відносин у процесі наповнення дохідної частини бюджетів і використання бюджетних коштів.

1. Бюджетний кодекс України: закон, засади, коментар / За ред. О.В.Турчинова і Ц.Г.Огня. – К.: Парламентське вид-во, 2002. – 320 с.
2. Бюджетний менеджмент: Підручник / В.Федосов, В.Опарін, Л.Сафонова та ін. / За заг. ред. В.Федосова. – К.: КНЕУ, 2004. – 864 с.
3. Василик О.Д. Бюджетна система України: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 544 с.
4. Економічна енциклопедія: У 3-х т. / Ред. кол.: С.В.Мочерний (відп.ред.) та ін. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – Т.1. – 864 с.
5. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. Фінансовий словник. – 2-ге видання. Виправлене та доповнене. – Львів: Вид-во “Центр Європи”, 1997. – 576 с.
6. Місцеві фінанси: Підручник / За ред. О.П.Кириленко. – К.: Знання, 2006. – 677 с.
7. Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. / За ред. С.В.Мочерного. – Львів: Світ, 2005. – Т.1 – 616 с.
8. Огонь Ц.Г. Доходи бюджету України: теорія і практика: Монографія. – К.: Київ. нац. торг.-економ. ун-т, 2003. – 580 с.
9. Опарін В.М. Фінанси (Загальна теорія): Навчальний посібник. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К.: КНЕУ, 2001. – 240 с.
10. Романенко О.Р. Фінанси: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 312 с.
11. Щербина І.Ф., Рудик А.Ю., Бабич Т.С., Зубенко В.В. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2006 рік. Проект “Реформа місцевих бюджетів в Україні”, RTI International. – К. 2006. – 148 с.
12. Юрій С.І., Стоян В.І., Даневич О.С. Казначейська система: Підручник. 2-ге вид. змін. й доп. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 818 с.