

**Таранов А. Ю.,**  
аспірант кафедри фінансового права  
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

## ПРО ПРОГРАМНУ КЛАСИФІКАЦІЮ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ ON PROGRAM CLASSIFICATION OF BUDGET EXPENDITURES

Статтю присвячено розгляду питань сутності, підстав формування та ефективності програмної класифікації видатків бюджету. Автором проаналізовано ефективність застосування програмно-цільового методу під час запровадження програмної класифікації видатків бюджету. Наведено структуру кодування, особливі складники та спеціальні заходи для здійснення програмної класифікації видатків бюджету. Автор пропонує внесення змін до ст.10 Бюджетного кодексу України, а також наводить власну класифікацію елементів використання бюджетних коштів.

**Ключові слова:** видатки бюджету, Бюджетний кодекс України, програмна класифікація, програмно-цільовий метод.

Статья посвящена рассмотрению вопросов сущности, оснований формирования и эффективности программной классификации расходов бюджета. Автором проанализирована эффективность применения программно-целевого метода при введении программной классификации расходов бюджета. Приведена структура кодирования, особые составляющие и специальные мероприятия для осуществления программной классификации расходов бюджета. Автор предлагает внесение изменений в ст. 10 Бюджетного кодекса Украины, а также приводит собственную классификацию элементов использования бюджетных средств.

**Ключевые слова:** расходы бюджета, Бюджетный кодекс Украины, программная классификация, программно-целевой метод.

The article is devoted to consideration of the questions of the essence, grounds of formation, and efficiency of the program classification of budget expenditures. The author analyzes the effectiveness of the application of the program-target method in introducing the program classification of budget expenditures. The structure of coding, special components, and special measures for program classification of budget expenditures are presented. The author proposes to introduce changes to Article 10 of the Budget Code of Ukraine, and also brings its own classification of elements of use of budget funds.

**Key words:** budget expenditures, Budget Code of Ukraine, program classification, program-target method.

Класифікація – це система розподілу предметів, явищ або понять на класи, групи за спільними ознаками, властивостями [1, с. 544]. Тобто класифікація – це планомірний, послідовний розподіл понять у взаємозумовлену систему, яка може бути поділена на підвиди та ін. Метою класифікації є систематизація певних явищ та збереження тих результатів, що виникли у цьому процесі. Для класифікації характерними є точність, логічність, чіткість, системність. Оскільки явища, предмети та ін. постійно розвиваються та змінюються, то класифікація також має передувати процесам еволюції, оскільки потрібно завжди враховувати значення змін про той чи інший предмет, про зміну суспільних відносин, які є першочерговим елементом, що впливають на знання та бачення навколишнього світу. Класифікація тих чи інших предметів потрібна людству та будь-якій науці саме для угруповання певних елементів, аби сконструювати єдину систему більш схожих за певними ознаками явищ. Тому важлива роль у класифікації не має оминати і науку фінансового права, зокрема видатків бюджету.

Класифікація видатків бюджету є невід'ємним складником самих видатків та частиною усього бюджету держави. Цей елемент є дуже важливим, оскільки існують самі видатки як необхідний складник бюджету держави, напрями використання яких необхідно визначати не лише науковцям юридичної чи економічної сфери, але і державним діячам, котрі мають повноваженням розпоряджатися видатками та розподіляти їх у різні сфери життя. Класифікація допомагає визначити склад і напрями використання

витрат, виходячи з певних функцій та певній належності того чи іншого елемента видатків. Це дозволяє вивчити особливості елемента, дати йому приналежність, характеристику, визначити сутність, перш ніж віднести до певної класифікаційної категорії. Тому розмежування елементів видатків на певні групи за певними ознаками має вагоме значення для всієї бюджетної системи держави.

Оскільки ми живемо у правовій державі, яка належить до романо-германської правової системи, якій притаманне те, що всі норми права закріплюються у нормативно-правових актах, необхідно зазначити, що класифікація того чи іншого загального правового елемента, що відображає в собі значну кількість інших явищ, має бути закріплена у певному джерелі права. Виходячи з цього, у нашому законодавстві в статті 10 Бюджетного кодексу України прямо визначено класифікацію видатків бюджету. Ця стаття містить класифікацію, що відображає та називає лише загальну інформацію про розподіл видатків за критеріями. Так, наприклад, виходячи зі змісту ч.1 статті 10 Бюджетного кодексу України видатки класифікуються за такими критеріями:

- 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).

Далі у статті 10 Бюджетного кодексу загально розкрито кожний критерій цієї класифікації. У ч. 2 цієї статті надається зміст програмної класифікації видатків та кредитування бюджету, 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. Ця ч. 2 ст. 10 Бюджетного кодексу є відображенням поняття бюджетної програми, під якою за п. 4 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України розуміється сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій.

Програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується з урахуванням типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету, яка затверджується Міністерством фінансів України. Надалі законодавець у п. 3 ч. 2 статті 10 Бюджетного кодексу України надає пряме посилання на інший нормативно-правовий акт, що використовується до застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі, Наказу міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011, де надається більше детальна інформація про класифікацію, а також детальний перелік її складників із застосуванням спеціального, індивідуального кожному елементу коду [2]. Але цей нормативно-правовий акт містить лише розділ щодо структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету, зокрема те, які видатки у своєму змісті має ця класифікація, цей документ не відображає. Натомість цю інформацію містить Наказ міністерства фінансів України від 20.09.2017 №793 «Про затвердження складників програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів», де зазначається Типова програмна класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасова класифікація видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу та кодів функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету, а також аналогічно до Наказу «Про бюджетну класифікацію» зазначається структура кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів [3].

На наш погляд, більш коректно було б відобразити та надати відсилку до Наказу міністерства фінансів України від 20.09.2017 № 793 «Про затвердження складників програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів» у ст. 10 Бюджетного кодексу України, оскільки це дало змогу зробити більш доступною та відкритою для громадян та заінтересованих осіб інформацію про про-

грамну класифікацію видатків. Тому пропонуємо п. 3 ч. 2 ст. 10 Бюджетного кодексу України викласти так: «До застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів використовується тимчасова класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів, яка затверджується Міністерством фінансів України. Складники цієї класифікації, що конкретизують програми і заходи з виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування, для цілей цього Кодексу вживаються в контексті терміна «бюджетна програма», відображаються у Наказі міністерства Фінансів України №793 «Про затвердження складників програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів».

Загалом, програмна класифікація передбачає формування намірів держави та розроблення планів щодо використання видатків держави у необхідних напрямках. Це зумовлено багатоаспектністю та різносторонністю держави у внутрішніх та зовнішніх відносинах, поглибленому розумінні ролі видатків у ефективній та прозорій реалізації державних функцій, що охоплює економічну, соціальну та інші сфери життя, а також сприяє підвищенню якості надання послуг суспільству. Для виконання цього та інших цілей у структуру програмної класифікації, починаючи з 2002 року, покладено програмно-цільовий метод розподілу видатків, що прийшов на зміну постатейному підходу.

Так, у своїй праці «Бюджетна система» В.М. Федосова та С.І. Юрія кажуть, що причинами переходу до цього методу стали:

- 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 під час планування кожного наступного бюджету уряди й парламенти країн прагнуть до збільшення бюджетних видатків, виходячи з власних політичних інтересів;
- необхідність посилення громадського контролю за витрачанням бюджетних коштів як способу зворотного зв'язку, поява теорій надання послуг державою, стандартів та еквівалентності.

Серед відмінностей програмно-цільового методу формування бюджету від постатейного підходу автори виділяють такі:

- 1) систематизований перелік заходів для досягнення певної мети та цілей;
- 2) чітко направлений підхід до обґрунтування бюджету, його аналізу та прийняття відповідних рішень;
- 3) посилення відповідальності під час виконання програм та прозорості витрачання бюджетних коштів;
- 4) 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 подальші періоди [5].

Ми не можемо не погодитися з наведеними вище словами, оскільки під час планування бюджету на поточний рік Верховна Рада України враховує всі особливості та досвід минулого року, запроваджуючи ті самі видатки, що є актуальними на поточний бюджетний рік, а також, дивлячись у майбутнє, враховують той фактор, що можуть бути як передбачувані, так і непередбачувані випадки, коли необхідно виділяти з бюджету кошти на здійснення належних заходів, що можуть виникнути, а тому в державному бюджеті мають бути наявні необхідні ресурси на поточний та подальші роки.

Л.В. Панкевич зазначає, що «планування видатків із застосуванням програмно-цільового методу передбачає розробку, аналіз і відбір програм на стадії стратегічного планування. Таку роботу виконує головний розпорядник коштів, і в період формування бюджетного запиту та підготовки пропозицій до проекту бюджету обґрунтовує включення відповідної програми на наступний бюджетний рік. Якщо у функціональній класифікації виділено розділи, підрозділи чи групи, які лише визначають загальну категорію видатків з бюджету, то у цьому разі кожна програма має чітко визначені цілі» [4]. Із цього бачимо та погоджуємося, що саме до обов'язків головного розпорядника коштів належить розроблення, аналіз та відбір програм на різних стадіях складання бюджету та видатків, який має обґрунтувати свої пропозиції щодо цих завдань. Тобто головний розпорядник потрібен визначити та довести необхідність виділення коштів для конкретних цілей, а програмно-цільовий метод у цьому разі має на меті встановлювати зв'язки між виділеними коштами та наслідками використання.

Відповідно до Наказу міністерства фінансів України від 20.09.2017 №793 «Про затвердження складників програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів», кожна програмна класифікація закріплює за собою особливий код, який складається із семи знаків:

– перші два знаки відображають головного розпорядника коштів;

– третій знак означає відповідального виконавця бюджетної програми у системі головного розпорядника. Якщо відповідальним виконавцем бюджетної програми є безпосередньо головний розпорядник бюджетних коштів, то третім знаком коду проставляється цифра «1», для визначення інших відповідальних виконавців використовуються цифри від «2» до «9» у межах одного головного розпорядника. За бюджетними програмами, які поділяються на підпрограми, відповідальним виконавцем є головний розпорядник бюджетних коштів. Одночасно головний розпорядник бюджетних коштів є відповідальним виконавцем за кожною підпрограмою, а третім знаком коду як програми, так і кожної підпрограми проставляється цифра «1»;

– четвертий, п'ятий, шостий знаки – код бюджетної програми. Параметри визначаються у Типовій програмній класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів.;

– сьомий знак відображає номер підпрограми, який використовується для ідентифікації підпрограм, сформованих у межах відповідних бюджетних програм: цифра «0» присвоюється всім бюджетним програмам (незалежно від того, поділяються вони на підпрограми чи ні); номер підпрограми від 1 до 9 визначається в межах конкретної бюджетної програми у разі її поділу на підпрограми.

Відповідно до вимог частини другої статті 10 Бюджетного кодексу України, програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується місцевим фінансовим органом за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту рішення про місцевий бюджет у бюджетних запитах. Програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується з урахуванням вимог Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів, яка затверджується Міністерством фінансів України [3].

Як бачимо з вищенаведеного, кожній програмі видатків бюджету відповідає спеціальний код, який містить складники, що конкретизують значення з виконанням повноважень органами державної влади та місцевого самоврядування, фінансовими розпорядниками коштів та вживаються у спеціально передбаченому в Бюджетному кодексі України, п. 4 ч. 1 ст. 2 терміна «бюджетна програма».

Як уже зазначалося, для ефективного здійснення програмної класифікації використовується програмно-цільовий метод, якому в Бюджетному кодексі України присвячена окрема стаття 20, що має на меті забезпечити планування бюджету на поточний та два наступні роки, встановити різницю між обсягом виділених на окремі програми коштів, а також наслідками (результатами) ефективного використання, тобто щоб таке використання було якомога оптимальним та прозорим для громадян України щодо витрачання державних, місцевих коштів та коштів територіальних громад. Це підтверджується положеннями ст. 20 Бюджетного кодексу України, зокрема ч. 1 цієї статті, де зазначається, що програмно-цільовий метод застосовується на рівні державного бюджету та на рівні місцевих бюджетів.

Відповідно ч. 2 ст. 20 Бюджетного кодексу України особливими складниками програмно-цільового методу є бюджетні програми, відповідальні виконавці бюджетних програм, паспорти бюджетних програм, результативні показники бюджетних програм. Більш детально ці складники визначила Галина Маркович, координатор напряму місцеві бюджети Проектного офісу секторальної децентралізації:

**Бюджетні програми.** Бюджетна програма – це сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій (стаття 2 Кодексу).

Бюджетні програми визначаються головними розпорядниками бюджетних коштів.

Типові переліки бюджетних програм у розрізі галузей бюджетної сфери затверджені спільними наказами Міністерства фінансів України та галузевих міністерств.

**Відповідальні виконавці** – визначаються головним розпорядником бюджетних коштів за погодженням з місцевим фінансовим органом.

Відповідальні виконавці забезпечують цільове та ефективне використання бюджетних коштів протягом усього терміну реалізації відповідних бюджетних програм у межах визначених бюджетних призначень.

**Паспорти бюджетних програм** – це документи, що визначають мету, завдання, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого рішенням про місцевий бюджет.

Паспорти бюджетних програм розробляються головними розпорядниками коштів, які забезпечують своєчасність затвердження, відповідають за достовірність і повноту інформації, що в них міститься, а також складають звіти про їх виконання.

**Результативні показники**, які використовуються для оцінки ефективності бюджетної програми.

Результативні показники вміщують кількісні та якісні показники, які визначають результат виконання бюджетної програми, характеризують перебіг її реалізації, ступінь досягнення поставленої мети та виконання завдань бюджетної програми [6].

Для того, щоб бюджетні програми були якомога найефективнішими, здійснюється спеціальні заходи, передбачені ч. 6 ст. 20 Бюджетного кодексу України, моніторингу, аналізу та контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів. Ці три складники є нерозривно пов'язаними між собою, а також утворюють ланцюжок, де один елемент плавно переходить в інший. Так, моніторинг призначений для прослідковування виконання програми, діяльністю розпорядника коштів. Усі матеріали, отримані під час здійснення моніторингу підлягають аналізу, який, за словами Маркович Г.Б., передбачає:

- аналіз відповідності поставлених завдань до мети бюджетної програми;
- аналіз відповідності результативних показників поставленим до завдань та мети бюджетної програми;
- визначення причини неефективного чи недостатньо ефективного виконання бюджетної програми;
- підготовку пропозицій щодо зміни напрямів спрямування бюджетних коштів із метою досягнення максимального ефекту від використання;
- аналіз доцільності реалізації бюджетної програми в наступних бюджетних періодах або її припинення [6].

Після того, як матеріали моніторингу пройшли аналіз, вони підлягають оцінці щодо ефективного використання бюджетних коштів, видатків. При цьому (згідно з ч. 6 ст.20 Бюджетного кодексу України) оцінка ефективності бюджетних програм здійснюється на підставі аналізу результативних показників бюджетних програм, а також іншої інформації, що міститься у бюджетних запитах, кошторисах, пас-

портах бюджетних програм, звітах про виконання кошторисів та звітах про виконання паспортів бюджетних програм. Результати оцінки ефективності бюджетних програм, зокрема висновки органів виконавчої влади, уповноважених на здійснення фінансового контролю за дотриманням бюджетного 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 бюджетний період та до прогнозу бюджету на такі за плановим два бюджетні періоди, включаючи зупинення реалізації відповідних бюджетних програм [7]. Тобто оцінка ефективності здійснення бюджетних програм дозволяє:

- поліпшити бюджетні програми як на поточний рік, так і на майбутні два роки;
- зробити більш прозорими цілі та сам процес виконання бюджетних програм для громадськості, шляхом оповіщення через засоби масової інформації;
- зрозуміти ефективність виконання тієї чи іншої бюджетної програми шляхом її застосування, а також прийняття рішення щодо подальшого її використання чи відміни.

За окремим бюджетними програмами, здійснення заходів, за якими потребує нормативно-правового визначення механізму використання бюджетних коштів, головні розпорядники коштів державного бюджету розробляють проекти порядків використання коштів державного бюджету та забезпечують затвердження у терміни, визначені Кабінетом Міністрів України. Щодо порядку використання бюджетних коштів, то у ч. 7 ст.20 Бюджетного кодексу України передбачено елементи, які він має містити. На нашу думку, їх можна розмежувати на обов'язкові та допоміжні. Серед обов'язкових можемо виокремити такі:

- цілі та напрями використання бюджетних коштів;
- відповідального виконавця 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 (зокрема щодо результативних показників) та заходів впливу у разі її невиконання;
- конкурсні вимоги до інвестиційних проектів, включаючи порядок та критерії відбору, а також критерії та умови визначення виконавців таких 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 повернення, включаючи положення щодо здійснення контролю за поверненням;

– положення щодо необхідності перерахування коштів за бюджетними програмами, які передбачають надання субвенцій із державного бюджету місцевим бюджетам;

– вимоги щодо необхідності відображення у первинному та бухгалтерському обліку отриманих (створених) оборотних і необоротних активів бюджетними установами та одержувачами бюджетних коштів, зокрема отриманих (створених) у результаті проведення централізованих заходів.

До допоміжних слід віднести:

– порядок, терміни та підстави, а також критерії розподілу (перерозподілу) видатків між адміністративно-територіальними одиницями у розрізі розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів з урахуванням відповідних нормативно-правових актів;

– шляхи погашення бюджетної заборгованості;

– положення щодо здійснення закупівлі товарів,

робіт і послуг, визначення умов і термінів поставки та проведення розрахунків;

– інші положення щодо особливостей бюджетної програми.

Як бачимо, перелік порядку використання бюджетних коштів є невичерпним, а тому він залежить від самої бюджетної програми, від її складників та особливостей.

Зважаючи на вищевикладене, можливо дійти логічного **висновку**, що програмна класифікація видатків бюджету відіграє важливу роль у процесі ефективного, планомірного, раціонального використання бюджетних коштів держави. Вагоме значення полягає в тому, що вона допомагає як законодавцю, так і розпорядникам бюджетних коштів скласти точний план програм та цілей для розподілу видатків на необхідні напрями задля досягнення загальнодержавних цілей та належного виконання функцій органами державної влади.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад, і В27 голів, ред. В.Т. Бусел. Київ; Ірпінь: ВТФ. Перун., 2005. 1728 с.
2. Про бюджетну класифікацію/ Наказ Міністерства фінансів України. Наказ від 14.01.2011/ № 11.
3. Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів/ Наказ Міністерства фінансів України. Наказ від 20.09.2017/ № 793.
4. Панкевич Л.В., Зварич М.А., Могіляк П.Я., Хомічак Б.І. Бюджетний менеджмент: Навч. посіб. Київ: Знання, 2006. 293 с.
5. Бюджетна система: підручник/ на наук. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. Київ: Центр учбової літератури; Тернопіль: Економ. думка. 2012-871 с.
6. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/3906>.
7. Бюджетний кодекс. Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2010, № 50–51, ст. 572.