

11. Шевченко О., Слапенчук І. Інвестиційна діяльність комерційних банків // Економіка, Фінанси, Право. — 1999. — № 5. — С. 8—13.
12. Криклій А. С. Боровікова М. О. Капіталізація банківської системи як визначальний чинник розвитку економіки України // Фондовий ринок. — 2007. — С. 18—23.
13. www.bank.gov.ua
14. Другов О. О., Русін В. В. Оцінка рівня та перспективи участі іноземних інвесторів у функціонуванні банківської системи України. // Формування ринкових відносин в Україні. — 2007. — № 6. — С. 89—93.
15. Крупка М., Скаско О. Тенденції та проблеми формування ринку кредитних послуг в Україні // Вісник НБУ. — 2007. — № 11. — С. 31—33.
16. Розвиток небанківських фінансових установ в Україні: стратегія і план заходів з реформування політики сектору // Доповідь світового банку, березень 2005 р.
17. Бєленький П., Другов О. Розвиток системи фінансових посередників України в умовах посилення глобалізаційних процесів // Вісник НБУ. — 2007. — № 12. — С. 30—33.
18. Толчин К. В. Об оценке эффективности деятельности банков // Деньги и кредит. — 2007. — № 9. — С. 58—62.

Статтю подано в редакцію 13.02.09 р.

УДК 336.144.38

С. С. Котова, аспірантка,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

НОВІ ПІДХОДИ ДО КЛАСИФІКАЦІЇ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ

Розглянуто суть видатків бюджету, їх роль та класифікація. Окреслено можливі шляхи вдосконалення існуючої класифікації видатків бюджету. Обґрунтовано доцільність використання додаткових класифікаційних ознак.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: видатки бюджету, видатки загального фонду, видатки спеціального фонду, касові видатки, фактичні видатки, функціональна класифікація видатків, економічна класифікація видатків, програмна класифікація видатків, поточні видатки, капітальні видатки, нерозподілені видатки.

Відповідно до статті 2 Бюджетного кодексу, видатки бюджету — це кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених законом про державний бюджет на відповідний бюджетний рік, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум [1].

Видатки — один з найважливіших показників фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Вони є основою визначення результатів виконання кошторису доходів і видатків, його аналізу з метою виявлення резервів зниження видатків [2].

Для досягнення цілісності бюджетних категорій доходів і видатків та забезпечення взаємозв'язку між функціональними призначеннями і економічним характером видатків бюджету Міністерством фінансів України затверджено бюджетну класифікацію, а також зміни до неї, про що в обов'язковому порядку інформується Верховна Рада України [1].

Огляд останніх наукових досліджень і публікацій підтверджує, що в Україні зростає інтерес учених до теоретичних і практичних проблем використання видатків, з'ясування основних напрямів розподілу та використання видаткової частини бюджетів в умовах ринкових трансформацій. Окремі напрями згаданих досліджень відображені в роботах С. В. Свірко, Р. Т. Джого, В. В. Собко, В. Т. Александрова, О. І. Ворони, В. Ф. Палія, П. К. Германчука, П. Й. Атамаса, І. І. Поклада, М. Д. Врублевського, Л. В. Нападовської, Ю. В. Пасічника. Вивчення праць згаданих науковців показало, що вони розглядають окремі проблеми пов'язані з видатками бюджету у традиційному стилі. Однак залишаються невирішеними актуальні питання, зокрема питання класифікації видатків бюджету. Чинна класифікація видатків, відповідно до Бюджетного кодексу України, поки що має певні недоліки. Тому вдосконалення та доповнення класифікаційних ознак сприятиме посиленню контролю за фінансовою діяльністю органів місцевої влади, розпорядників коштів всіх рівнів. Врешті можливо деталізувати і точніше аналізувати організаційні, функціональні та економічні категорії видатків, забезпечивши порівнянність бюджетних показників. Наявність цієї проблеми обумовили вибір теми дослідження та її актуальність.

Метою статті є дослідження економічної сутності класифікації видатків бюджету у розрізі її окремих ознак. Завдання полягає в обґрунтуванні додаткових видів класифікації видатків та дослідження доцільності їх використання на практиці.

Бюджетна класифікація єдине систематизоване групування доходів, видатків та фінансування бюджету за ознаками економіч-

ної сутності, функціональної діяльності, організаційного устрою та іншими ознаками відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів [1]. Однією з складових бюджетної класифікації є класифікація видатків бюджету.

Відповідно до статті 10 Бюджетного кодексу України видатки бюджету класифікуються за:

- функціями, з використанням яких пов'язані видатки (функціональна класифікація видатків);

- економічною характеристикою операцій, у процесі здійснення яких здійснюються ці видатки (економічна класифікація видатків);

- ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків);

- за бюджетними програмами (програмна класифікація видатків).

Наведена класифікація не охоплює всі види видатків, тому для більш точної деталізації і розмежування видатків бюджету її доцільно доповнити ще шістьма ознаками:

- залежно від джерел покриття (видатки загального фонду; видатки спеціального фонду);

- залежно від етапу руху коштів (касові видатки; фактичні видатки);

- за предметною ознакою (народне господарство, соціально-культурні заходи, наука і освіта, обороноздатність країни, зовнішньоекономічна діяльність, утворення резервних фондів, ін.);

- за цільовим призначенням (заробітна плата, нарахування на заробітну плату, господарські витрати, поточний та капітальний ремонт, платежі та позики, дотації, ін.);

- за впливом на процес здійснення діяльності (поточні видатки, видатки розвитку);

- за рівнями оцінки (кількісна; якісна).

Поєднавши загальну класифікацію наведену у статті 10 Бюджетного кодексу України та запропоновані ознаки класифікації отримаємо більш повну і деталізовану класифікацію видатків бюджету, наведену на рис. 1.

Видатки, здійснювані за рахунок бюджетних коштів, є видатками загального фонду, а за рахунок позабюджетних коштів — видатками спеціального фонду. Зазначені види видатків узагальнюються кошторисом видатків, як основним документом, що визначає загальний обсяг, цільове надходження, використання і поквартальний розподіл коштів установи [3].

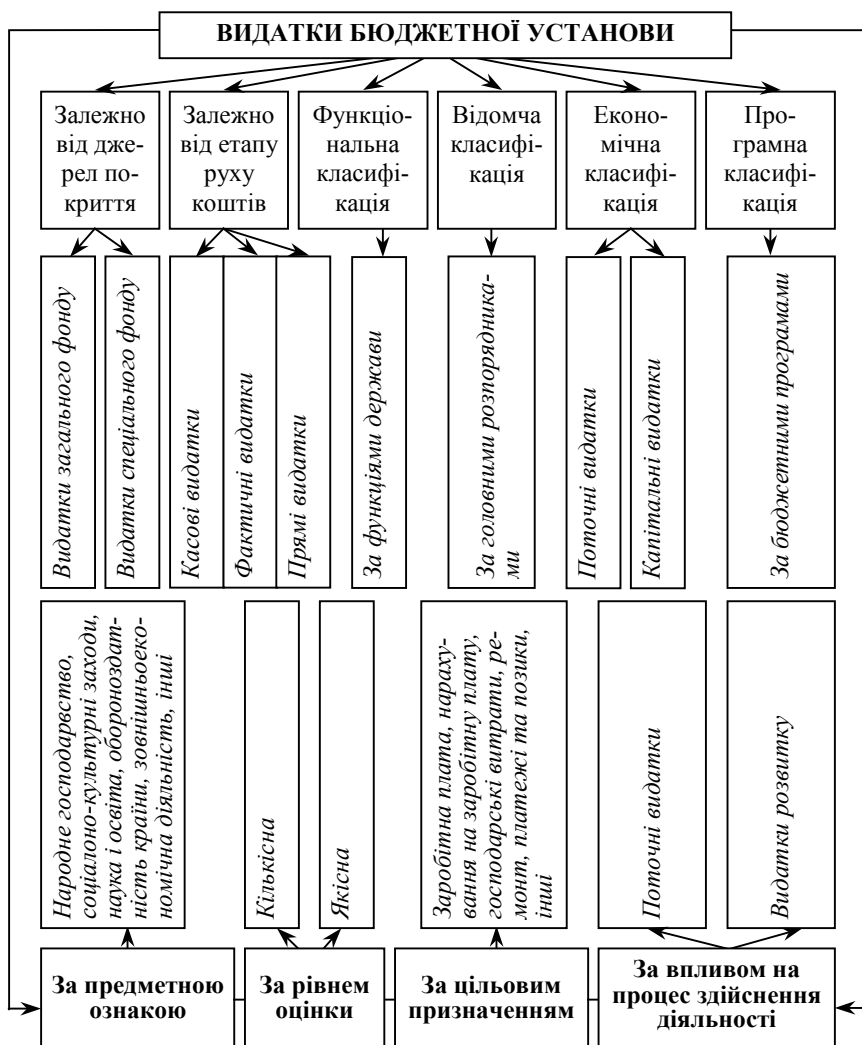


Рис. 1. Класифікація видатків бюджетних установ

Видатки на утримання бюджетних установ — це один із основних напрямів видатків бюджету. Втім не завжди обсяг видатків на утримання установи збігається з обсягами видатків бюджету. Так, сума грошових коштів, перерахованих постачальникам матеріалів, характеризує суму видатків бюджету, але для установи — це лише зміна складу активів без реальних видатків коштів.

Враховуючи двоїстість характеру видатків бюджетних установ вони поділяються на касові і фактичні [4].

Касовими видатками вважаються всі виплати, здійснені з поточних чи реєстраційних рахунків як готівкою, так і шляхом безготівкових перерахувань. Повернення грошових коштів на рахунки призводить до відновлення, тобто зменшення касових видатків. Основною задачею обліку касових видатків є забезпечення контролю за цільовим витрачанням бюджетних коштів відповідно до кошторисних асигнувань.

Фактичні видатки — це дійсні, кінцеві видатки установи, оформлені відповідними документами, включаючи видатки за неоплаченими рахунками кредиторів, за нарахованої, але не виплаченої заробітною платою і стипендіями. Ці видатки відображають фактичне виконання норм, затверджених кошторисом, вони є показником кінцевого виконання кошторису установи, тому при виконанні планового обсягу робіт вони повинні відповідати сумам асигнувань за кошторисом.

Фактичні видатки, як правило, не збігаються з касовими ні у часі, ні у сумі. У випадках, коли частина грошових коштів на рахунках у банку чи казначействі обертається на поповнення запасів матеріалів, обліковується в розрахунках (дебіторська заборгованість), залишається невитраченою у вигляді підзвітних сум і готівки в касі або використовується на погашення кредиторської заборгованості, що виникла раніше, фактичні видатки нижчі за касові. Якщо ж установа має в своєму розпорядженні запаси матеріалів, то фактичні видатки на здійснення планового обсягу робіт можуть перевищувати касові, оскільки витрата матеріалів не призводить до зменшення грошових коштів на рахунках.

Якщо кошти, отримані з банку чи казначейства, витрачені за прямим призначенням відповідно до кошторису (наприклад, видатки за електроенергією, газ, воду, телефон, поточний ремонт та інші послуги), то фактичні видатки збігаються з касовими. Такі видатки вважаються прямими. У бюджетних установах касові та фактичні видатки планують і обліковують за єдиною номенклатурою видатків.

Функціональна класифікація видатків дає змогу відстежувати динаміку зміни державних видатків різноманітного функціонального призначення з метою проведення їх аналізу і, таким чином, прогнозувати видатки наступних років. Запровадження з 2002 року нової функціональної класифікації видатків бюджету зумовлене необхідністю увідповіднення її міжнародним стандартам статис-

тики державних фінансів. Нову класифікацію видатків бюджету розроблено на основі класифікації функцій управління (КФУ), опублікованої статистичним відділом Організації Об'єднаних Націй. Класифікація має три рівні деталізації: розділи, підрозділи та групи. Нумерація розділів відповідає нумерації загальних цілей державного управління, а нумерації підрозділів і груп визначають засоби досягнення цих цілей. Наприклад, розділ 09 — «Освіта»; підрозділ 0920 — «Загальна середня освіта»; групи: 0921 — «Загальноосвітні навчальні заклади», 0922 «Загальноосвітні спеціалізовані школи-інтернати», 0923 — «Загальноосвітні спеціальні навчальні заклади».

Економічна класифікація видатків деталізує використання коштів за їх предметними ознаками — заробітна плата, нарахування на заробітну плату, оплата комунальних послуг, усі види господарської діяльності, виплати населенню та інші категорії, що надає можливість виділити захищені статті видатків бюджету та забезпечує єдиний підхід до всіх розпорядників та одержувачів коштів.

Видатки бюджету зведено в єдині економічні категорії, які розподіляються на поточні, капітальні, нерозподілені видатки та на кредитування з вирахуванням погашення.

Поточні видатки — це платежі, призначенням яких не є придбання капітальних активів. Капітальні видатки охоплюють придбання основного капіталу, створення державних запасів і резервів, придбання землі та нематеріальних активів і капітальні трансферти. Склад нерозподілених видатків визначає закон про державний бюджет чи рішення відповідної місцевої ради. До них належать видатки з резервних фондів державного та місцевих бюджетів. Розділ у межах економічної класифікації «Кредитування з вирахуванням погашення» охоплює платежі з бюджету, внаслідок яких виникають вимоги до інших фінансових об'єктів, що передбачають обов'язкове повернення коштів.

Важлива відмінність нової бюджетної економічної класифікації полягає в розмежуванні видатків за економічними ознаками: видатки зведено в єдині економічні категорії, що відображають розмежування коштів, спрямованих на поточні та капітальні видатки. Кожній категорії присвоєно чотиризначний код.

Під капітальними видатками розуміють платежі з метою придбання капітальних активів, стратегічних і надзвичайних запасів товарів, землі, нематеріальних активів.

Відомча класифікація витрат відображає розподіл бюджетних призначень за головними розпорядниками коштів бюджетів. На її

підставі Державне казначейство України та місцеві фінансові органи ведуть реєстр усіх розпорядників коштів. Відомча класифікація видатків має на меті оптимізацію кількості головних розпорядників коштів бюджетів, поліпшення бюджетного планування та побудову чіткої, організаційно досконалої системи державного управління.

Програмна класифікація видатків передбачає розподіл бюджетних призначень за бюджетними програмами, які є систематизованим переліком заходів, спрямованих на досягнення загальної мети та їх виконання. Такий підхід передбачає визначення оцінки ефективності та результативності діяльності державних установ. Це обумовлено тим, що сучасний етап соціально-економічного розвитку держави потребує поглибленого розуміння ролі бюджету в економічній системі держави, прозорості та зрозумілості бюджету для громадськості, підвищення якості надання державних послуг та ефективного використання коштів бюджету. Для досягнення цих цілей в Україні 14 вересня 2002 р. було затверджено Концепцію застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі. Мета його запровадження — встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання. В основу оцінки ефективності виконання бюджетних програм за програмно-цільовим методом планування бюджетів покладено комплекс результативних показників: затрат, продукту, ефективності та якості [5].

Планування видатків із застосуванням програмно-цільового методу передбачає розробку, аналіз і відбір програм на стадії стратегічного планування. Таку роботу проводить головний розпорядник коштів і в період формування бюджетного запиту та підготовки пропозицій до проекту бюджету обґрунтовує внесення відповідної програми на наступний бюджетний рік. На відміну від розділу, підрозділу чи групи функціональної класифікації, яка лише визначає загальну категорію видатків з бюджету, кожна програма має чітко визначені цілі. Так, коду функціональної класифікації 0732 «Спеціалізовані лікарні та інші спеціалізовані заклади» відповідає кілька програм, зокрема «Медична допомога, що надається українською спеціалізованою лікарнею «Охматдит», «Медико-соціальні послуги ветеранам війни та воїнам-інтернаціоналістам», «Утримання та лікування психічно хворих осіб, які потребують особливого нагляду».

Відповідно до статей 87—91 бюджетного кодексу України, видатки бюджету можна розподілити за предметними ознаками,

а саме: народне господарство, соціально-культурні заходи, наука і освіта, обороноздатність країни, зовнішньоекономічна діяльність, утворення резервних фондів та інші.

Поділ видатків за цільовим призначенням зумовлений необхідністю витрачання бюджетних коштів тільки за призначенням відповідно до кошторисів доходів і витрат бюджетних установ. Відповідно до даного виду класифікації, видатки можна поділити, зокрема, на видатки на заробітну плату, нарахування на заробітну плату, господарські витрати, видатки на поточний та капітальний ремонт, дотації, придбання інвентаря, платежі по позиках.

У видатковій частині місцевих бюджетів окремо передбачаються видатки поточного бюджету і видатки бюджету розвитку. Кошти поточного бюджету спрямовуються на фінансування установ і закладів, що утримуються за рахунок бюджетних асигнувань і не належать до бюджету розвитку, на реалізацію програм соціально-економічного розвитку відповідної території, пов'язаних із інвестиційною та інноваційною діяльністю, а також на фінансування субвенцій та інших видатків, пов'язаних із розширенням відтворенням [6].

Якісна ознака видатків характеризує їх суспільне призначення, а кількісна — загальний обсяг. Ці дві ознаки можуть перебувати у протиріччі. Так, потреби держави, що визначаються якісною ознакою, часто перевищують кількісну, тобто, суму видатків, яка потрібна для задоволення відповідних потреб держави. Це призводить до негативних наслідків, а саме — до недофінансування видатків, передбачених законом про державний бюджет, зростання зовнішнього та внутрішнього боргу, дефіциту бюджету та інфляції.

Бюджетна класифікація є важливим організуючим документом, вона покладена в основу планування видатків, їх синтетичного та аналітичного обліку, суттєво впливає на загальну організацію бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ.

Дослідження класифікації видатків бюджету довело необхідність розширення загальної класифікації видатків за запропонованими ознаками. Як результат, це дасть змогу посилити контроль над витрачанням бюджетних коштів, підвищити економію за рахунок зменшення витрат, покращити процедуру планування майбутніх витрат та аналізу видатків минулих років за окремими видами класифікації.

В процесі реформування бюджетної класифікації видатків, необхідно враховувати як міжнародну практику обліку діяльності державного сектора, так і економічні реалії розвитку України.

Література

1. Бюджетний кодекс України. — Х.: ТОВ «Одіссей», 2007. — 104 с.
2. Вільна енциклопедія <http://uk.wikipedia.org>.
3. *Джога Р. Т.* Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навч. посібник. — К.: КНЕУ, 2001. — 250 с.
4. *Атамас П. Й.* Основи обліку в бюджетних організаціях: Навч. посібник. — К.: Центр навчальної літератури, 2003. — 284 с.
5. *Левицька С. О.* Облік та аналіз діяльності бюджетних установ. — Рівне: УДУВГП, 2004. — 233 с.
6. *Пасічник Ю. В.* Бюджетна система: Навч. посібник. — Черкаси: Відлуння, 1999. — 376 с.

Статтю подано в редакцію 13.02.09 р.

А. Є. Буряченко, канд. екон. наук, доцент,
Є. О. Малік, канд. екон. наук, старш. викл.,
кафедра фінансів ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ВИДАТКІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ НА ОХОРОНУ ЗДОРОВ'Я

Розглянуто передумови ефективного використання та розподілу наявних бюджетних коштів для підвищення доступності та якості медичної допомоги. Запропоновано використання відповідних показників для визначення результативності здійснення видатків місцевих бюджетів на охорону здоров'я

КЛЮЧОВІ СЛОВА: охорона здоров'я, бюджетування, вихідні (первинні) показники, розрахункові (похідні) показники, інтегральні показники, програмно-цільове планування, обов'язкове медичне страхування.

Система охорони здоров'я відіграє вкрай вагомий роль у забезпеченні гідного рівня життя громадян. У світі здоров'ю людини надають настільки важливого значення, що цей показник першим входить до індексу людського розвитку — універсального визна-