

Таким чином, для розв'язання проблем, які виникають при обліку факторингових операцій, необхідно:

— удосконалити на законодавчому рівні терміни «факторинг», «цесія» та інші;

— використовувати запропоновані схеми проведення по факторинговим операціям у практичній діяльності підприємств, що користуються даним видом послуг.

Література

1. Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР, зі змінами і доповненнями. — Відомості Верховної Ради України. — 1997. — № 47.

2. *Майорова Т. В.* Інвестиційна діяльність : навч. посібник. — К.: Центр навчальної літератури, 2004. — 376 с.

3. *Суторміна В. М.* Фондовий ринок : навч.-метод. посіб. — К.: КНЕУ, 2001. — 235 с.

Стаття надійшла до редакції 11.01.2008 р.

УДК 336.5

С. В. Свірко,

д-р екон. наук,
доцент кафедри обліку в
кредитних і бюджетних установах
та економічного аналізу,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ВІТЧИЗНЯНА ЕКОНОМІЧНА КЛАСИФІКАЦІЯ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ: ІСТОРИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ, СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВНО-ПОТЕНЦІЙНІ ЗАВДАННЯ

В статье рассмотрены исторические аспекты формирования классификации расходов бюджета Украины по экономическому признаку, дана характеристика её современного состояния, а также определен потенциал её использования.

In this article is contemplated the history of formation of economic classification of expenditure of the budget in Ukraine. There is a description to its modern condition and ways to its use are defined.

Ключові слова: бюджетна система, виконання бюджетів та кошторисів, бюджетна класифікація, економічна класифікація видатків бюджету, статті видатків, коди економічної класифікації видатків.

© С. В. Свірко, 2008

Сучасний механізм бюджетної системи в Україні має складну та розвинену структуру. Базовим елементом цієї системи є бюджетна класифікація, яка являє собою засіб контролю за фінансовою діяльністю органів державної і місцевої влади, розпорядників коштів бюджету, аналізу показників формування та виконання бюджетів та виступає основою забезпечення порівнянності бюджетних показників [1, с. 1]. Серед складових бюджетної класифікації України, до переліку яких входять класифікація доходів, класифікація видатків, класифікація фінансування та боргу бюджету в розрізі відповідних багаторівневих групувань, особливе місце обіймає економічна класифікація видатків бюджету, яка надає інформацію про економічну характеристику операцій, при проведенні яких здійснюються певні видатки. Важливість такої позиції визначається наскрізним використанням економічної класифікації видатків як у планово-фінансовому, так і обліковому процесах бюджетної системи, а отже як на стадії проектування бюджетів і кошторисів, так і на етапах їх виконання та формування звітних показників.

Прототип сучасної економічної класифікації видатків бюджету України виник на основі умовної функціонально-відомчої класифікації, моментом формування якої слід визнати перші державотворчі кроки на її території — VII ст. до Р.Х. Окремі спроби щодо створення економічного класифікаційного угруповання видатків на території Російської імперії були здійснені у XIX ст., однак, вони мали несистемний розрізнений характер [2]. Реальна потреба у єдиному групуванні видатків за економічною ознакою виникла з утворенням широкої мережі закладів, діяльністю яких повністю або частково забезпечувалась за рахунок коштів бюджетів: йдеться про 20-ті та 30-ті роки XX ст. — роки радянської націоналізації та масового утворення державних установ, органів, організацій та закладів.

З метою забезпечення аналітичності інформації про здійснення фінансово-господарської діяльності вказаних суб'єктів господарювання у середині 20-х років уперше здійснюється спроба упорядкування та регулювання рахівництва державних установ СРСР у вигляді Інструкції з рахівництва і звітності для адміністративних урядових установ, затвердженої Постановою РКІ СРСР від 21.08.1924 р. Серед інших основоположних моментів наступного десятиріччя облікової практики, Інструкція визначала, що здійснення обліку видатків має відбуватись у розрізі нових статей видаткової класифікації державного бюджету в такій номенклатурі [3, с. 12]: 1) *Заробітна плата*; 2) *Адміністративно-господарські видатки*; 3) *Капітальні витрати*; 4) *Стягнення за рішеннями арбітражного суду*; 5) *Придбання та ремонт інвентарю і операційного об-*

ладнання; 6) *Операційні видатки*; 7) *Стипендіальне забезпечення*; 7а) *Соціально-побутове обслуговування*.

Первісне формування бюджетної системи СРСР, завершення якого припадає на 1938 рік, відзначилось створенням нової деталізованої класифікації доходів та видатків державного та місцевих бюджетів, остання з яких становила основу видаткової частини бюджетів та кошторисів бюджетних установ. Класифікація видатків являла собою ступінчасту систему групувань за розділами (визначали галузь соціально-культурних заходів або органів управління, зокрема розділу 25 відповідала освітня галузь, розділу 26 — охорона здоров'я, розділу 27 — фізична культура і спорт), параграфів (ідентифікували вид соціально-культурних заходів або органів управління; наприклад, параграфу 53 розділу 25 відповідали науково-дослідні установи, параграфу 11 розділу 25 — установи та заходи з боротьби з малярією) та статей. У межах затвердженої сітки статей бюджетної класифікації виділялося близько 20 їх видів, зокрема [3, с. 100—101]:

1. *Заробітна плата адміністративно-управлінського персоналу*
2. *Заробітна плата (крім адміністративно-управлінського персоналу та вчителів)*
3. *Заробітна плата вчителів*
4. *Нарахування на заробітну плату*
5. *Наймання та утримання приміщень та володінь*
6. *Видатки: канцелярські, типографські, поштові, телеграфні та ін.*
7. *Утримання та наймання транспорту*
8. *Відрядження, службові переміщення та переїзди працівників*
9. *З'їзди, наради, конференції та радіопереклички*
10. *Придбання та ремонт інвентарю та обладнання*
11. *Капіталовкладення*
12. *Позалімітні капітальні витрати*
13. *Харчування*
14. *Опалення, освітлення, водопостачання і каналізація*
15. *Видатки по експертизі, консультаціям та винахідництву*
16. *Придбання книг для бібліотек*
17. *Навчальні видатки та виробнича практика учнів*
18. *Стипендія учнів*
19. *Придбання медикаментів та перев'язувальних засобів*
20. *Різні видатки*

Упродовж наступних 2 років відбувається опрацювання нової класифікації статей видатків та її удосконалення. Так, вже у 1940 році діючим стає такий перелік статей [4, с. 26—27]:

1. *Заробітна плата*
2. *Нарахування на заробітну плату*
3. *Канцелярські та господарські видатки*
4. *Відрядження та службові роз'їзди*
5. *Науково-дослідні роботи, експертиза і консультації*
6. *Навчальні видатки і виробнича практика учнів*
7. *Придбання книг для бібліотек*
8. *Стипендія учнів*
9. *Харчування*
10. *Придбання медикаментів і перев'язувальних засобів*
11. *Придбання та ремонт навчальних посібників*
12. *Придбання та ремонт обладнання та інвентарю*
13. *Капітальні вкладення*
14. *Позалімітні витрати*
15. *Інші видатки*

Надбанням бюджетного процесу повійськових років стало [5, с. 31, 121, 160] уточнення та розширення класифікації видатків бюджету, яка, по суті, в дещо видозміненому варіанті проіснувала до 90-х років XX ст.:

1. *Заробітна плата*
2. *Нарахування на заробітну плату*
3. *Канцелярські і господарські видатки*
4. *Відрядження та службові роз'їзди*
5. *Науково-дослідні роботи, експертиза і консультації*
6. *Навчальні видатки і виробнича практика учнів*
7. *Придбання книг для бібліотек*
8. *Стипендії*
9. *Харчування в лікувально-санаторних установах, будинках інвалідів, садках та яслах*
10. *Придбання медикаментів і перев'язувальних засобів*
11. *Нецентралізовані (позалімітні) капітальні вкладення на придбання спеціального навчального, медичного та іншого обладнання*
12. *Нецентралізовані (позалімітні) капітальні вкладення на придбання господарського інвентарю*
14. *Придбання м'якого інвентарю і обмундирування*
15. *Державні капітальні вкладення за планом*
16. *Капітальний ремонт будівель і споруд*

17. Ремонт обладнання та інвентарю

18. Інші видатки

Легітимізація методичних напрацювань останнього радянського періоду розвитку бюджетної системи СРСР щодо формування статей видатків бюджету відбувається на початку 70-их років і закріплюється відповідними нормативними документами, у тому числі і Наказом Міністерства фінансів СРСР від 27.12.1973 р. № 323 «Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку (за подвійною системою) в установах і організаціях, що утримуються за рахунок Державного бюджету СРСР» [6, с. 93]. Так, даний нормативний документ передбачав внесення коректив щодо обліку касових і фактичних видатків у частині їх групувальних статей відповідно до нової класифікації видатків бюджету, яка включала наступні статті:

- 1. Заробітна плата*
- 2. Нарахування на заробітну плату*
- 3. Канцелярські і господарські видатки*
- 4. Відрядження та службові роз'їзди*
- 5. Видатки навчальні, на виробничу практику учнів, науково-дослідні роботи та придбання книг для бібліотек*
- 8. Стипендії*
- 9. Харчування (в лікувальних, дитячих та інших соціально-культурних закладах)*
- 10. Придбання медикаментів і перев'язувальних засобів*
- 12. Придбання обладнання й інвентарю*
- 13. Капітальні вкладення понад державний план*
- 14. Придбання м'якого інвентарю і обмундирування*
- 15. Державні капітальні вкладення за планом*
- 16. Капітальний ремонт будівель і споруд*
- 18. Інші видатки*

Нова класифікація являла собою укрупнений та перегрупований склад старих статей, при формуванні якого було збережено цифрове кодування основних статей і здійснено вилучення номерних позначень статей, що приєднувались до основних. Наступні два десятиріччя відзначились сталим складом номенклатури статей видатків бюджету.

Політичні та загально економічні процеси початку 90-х років спричинили потребу у реформування багатьох сторін життя України, у тому числі й у реформування її бюджетної системи. Наслідком цього, серед іншого, стало введення з 1998 р. Постановою Верховної Ради України «Про структуру бюджетної класифікації України» від 12.07.96 за № 327/96-ВР нової бюджетної

класифікації, яка складалась з чотирьох частин: доходів, видатків, фінансування бюджету та державного боргу. В межах видаткової частини бюджетної класифікації, яка безпосередньо відображає процеси, пов'язані, перед усім, з асигнуванням розпорядників коштів, було виділено три незалежні структури видатків: функціональну, відомчу, економічну, які у 2001 році були доповнені програмною класифікацією видатків.

Введена в дію первісна економічна класифікація видатків України за час апробації та опрацювання, зазнала деяких змін. Діюча система комплектації видатків являє собою багаторівневий комплекс (табл. 1) [7].

Перший рівень — логічне зведення видатків за відповідними єдиними економічними категоріями, а саме: поточні видатки, капітальні видатки, нерозподілені видатки. Кожне з угруповань залежно від функціональної ваги містить від одного до трьох рівнів деталізації, яким відповідають певні коди економічної класифікації видатків — певні шифровані цифрові позначення десятичної системи. Така деталізація операцій у межах економічної їх природи дозволяє значно підвищити рівень аналітичності інформаційних потоків щодо виконання видаткової частини бюджетів та кошторисів, а отже забезпечує високий рівень здійснення контролю за використанням бюджетних коштів як загального, так і спеціального фондів бюджетів.

Таблиця 1

ЕКОНОМІЧНА КЛАСИФІКАЦІЯ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ

ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ	ПОТОЧНІ ВИДАТКИ (1000)	ВИДАТКИ НА ТОВАРИ І ПОСЛУГИ (1100)	Оплата праці працівників бюджетних установ (1110)	
			Нарахування на заробітну плату (1120)	
			Придбання предметів постачання і матеріалів, оплата послуг та інше (1130)	
			Видатки на відрядження (1140)	
			Матеріали, інвентар, будівництво, капремонт та заходи спецпризначення (1150)	
			Оплата комунальних послуг та енергоносіїв (1160)	
			Дослідження і розробки, державні програми (1170)	
		ВИПЛАТА ПРОЦЕНТІВ (ДОХОДУ) ПО ЗОБОВ'ЯЗАННЯХ (1200)		
	СУБСИДІЇ І ПОТОЧНІ ТРАНСФЕРТИ (1300)	Субсидії та поточні трансферти підприємствам, установам, організаціям (1310)		
		Трансфертні платежі органам державного управління інших рівнів (1320)		
		Трансферти населенню (1340)		
		Поточні трансферти за кордон (1350)		
	КАПІТАЛЬНІ ВИДАТКИ (2000)	ПРИДБАННЯ ОСНОВНОГО КАПІТАЛУ (2100)	Придбання обладнання і предметів довгострокового користування (2110)	
			Капітальне будівництво (придбання) (2120)	
			Капітальний ремонт (2130)	
			Реконструкція, реставрація (2140)	
		СТВОРЕННЯ ДЕРЖАВНИХ ЗАПАСІВ І РЕЗЕРВІВ (2200)		
		ПРИДБАННЯ ЗЕМЛІ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ (2300)		
		КАПІТАЛЬНІ ТРАНСФЕРТИ (2400)	Капітальні трансферти підприємствам, установам, організаціям (2410)	
			Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів (2420)	
			Капітальні трансферти населенню (2430)	
			Капітальні трансферти за кордон (2440)	
	Капітальні трансферти до бюджету розвитку (2450)			
НЕРОЗПОДІЛЕНІ ВИДАТКИ (3000)				

Деталізація окремих КЕКВ:

КЕКВБ 1110: 1111 — Заробітна плата; 1112 — Грошове утримання військовослужбовців;

КЕКВБ 1130: 1131 — Предмети, обладнання та інвентар; 1132 — Медикаменти та перев'язувальні матеріали; 1133 — Продукти харчування; 1134 — М'який інвентар та обмундирування; 1135 — Оплата транспортних послуг та утримання транспортних засобів; 1136 — Оренда; 1137 — Поточний ремонт обладнання, інвентарю та будівель; технічне обслуговування обладнання; 1138 — Послуги зв'язку; 1139 — Оплата інших послуг та інших видатків;

КЕКВБ 1160: 1161 — Оплата тепlopостачання; 1162 — Оплата водопостачання та водовідведення; 1163 — Оплата електроенергії; 1164 — Оплата природного газу; 1165 — Оплата інших комунальних послуг; 1166 — оплата інших енергоносіїв;

КЕКВБ 1340: 1341 — Виплата пенсій і допомоги; 1342 — Стипендії; 1343 — Інші поточні трансферти населенню;

КЕКВБ 1170: 1171 — Дослідження, розробки державного (регіонального) значення; 1172 — Окремі заходи з реалізації державних (регіональних) програм, не віднесених до заходів розвитку;

КЕКВБ 2120: 2121 — Будівництво (придбання) житла; 2122 — Будівництво (придбання) адміністративних об'єктів; 2123 — Інше будівництво (придбання);

КЕКВБ 2140: 2141 — Реконструкція житлового фонду; 2142 — реконструкція адміністративних об'єктів; 2143 — Реконструкція інших об'єктів; 2144 — Реставрація пам'яток культури, історії та архітектури.

В умовах автоматизації процесів управління як на макро-, так і мікрорівнях, яка надає можливість швидкого реагування на планові і позапланові зміни у фінансово-господарській сфері як державних утворень, так і їх суб'єктів господарювання та прийняття відповідних управлінських рішень необхідного рівня оперативності, діюча економічна класифікація видатків має стати основою у формування єдиного інформаційного простору по плануванню та виконанню бюджетів та кошторисів в межах нового бюджетного обліку. Наведені характеристики сучасної номенклатури статей видатків дозволяють використовувати коди економічної класифікації видатків бюджету у якості завершального блоку цифрового кодування рахунків видатків Єдиного плану рахунків бюджетного обліку [8, с. 16—17].

Література

1. Бюджетний Кодекс України від 21.06.01 р. № 2542-III // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi>
2. Формы и Законоположения текущего делопроизводства для учётных заведений ведомств Министерства Народного Просвещения. Составила М. Шпенцеръ. — Одесса: Тико-Метография Гальперина и Швейцера. — 1895. — 204 с.
3. *Иванов И. И.* Бухгалтерский учёт в бюджетных учреждениях. — М.: Госфиниздат, 1937. — 112 с.
4. *Иванов И. И.* Бухгалтерский учет исполнения расходных смет по бюджету. — М.: Госфиниздат, 1940. — 68 с.
5. *Брик І. Є.* Бухгалтерський облік і звітність в бюджетних установах: Навчальний посібник. — К.: Держфінвидав, 1949. — 171 с.
6. *Дедков Е. П.* Бюджетный учт.— М.: Финансы статистика, 1983. — 232 с.
7. Про бюджетну класифікацію та її запровадження: Наказ Міністерства фінансів України від 27.12.01 № 604 // <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/artikle>
8. *Свірко С. В.* Бухгалтерський облік в бюджетних установах України: методологія і організація. Автореферат дис. докт-ра екон. наук.: 08.06.04 / Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана. — К., 2006. — 33 с.

Стаття надійшла до редакції 09.01.2008 р.