

**Чуркіна І.Є.,**  
к.е.н., доцент,  
доцент кафедри фінансів, грошового обігу та кредиту,  
Одеський інститут фінансів  
Українського державного університету фінансів  
та міжнародної торгівлі

## УПРАВЛІННЯ АКУМУЛЯЦІЄЮ ТА ВИТРАЧАННЯМ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ В КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

**Анотація.** У статті досліджено особливості управління акумуляцією та витрачанням бюджетних коштів і його вплив на ефективність функціонування бюджетної системи України. Визначено основні групи методів підвищення ефективності акумуляції доходів бюджету та принципи розподілу бюджетних видатків. Виділено інструменти управління ефективністю бюджетних видатків на сучасному етапі соціально-економічного розвитку. Запропоновано низку заходів щодо підвищення ефективності системи управління державними видатками.

**Ключові слова:** бюджетна система, доходи бюджету, видатки бюджету, ефективність доходної та видаткової частин державного бюджету.

**Постановка проблеми.** Ефективність управління системою доходів бюджету значною мірою залежить від структурної побудови самої системи. Оптимальна структура є запорукою реального планування і повноти виконання доходів бюджету. Саме тому дослідження питань оптимізації бюджетних доходів у нерозривному зв'язку із забезпеченням якісного управління ними набувають особливої актуальності, адже діяльність у сфері бюджетної політики полягає в тому, щоб, враховуючи тиск особливих інтересів суб'єктів держави як соціально-економічних груп, оптимально поєднувати реалізацію цих завдань. Це, з одного боку, викликає необхідність розробити тактичні заходи, що часом суперечать один одному, а з іншого – задіяти всі інституціональні утворення держави, що виконують взаємопов'язані функції. Іншими словами, збалансованість загального рівня податків, їх структури, ступеня прогресивності, а також відповідна структура витрат і трансфертів не повинні послаблювати стимули до заощаджень, інвестицій, до підприємницької і трудової активності, що сукупно приведе до нових бюджетних доходів, що сприяє активізації соціально-економічного розвитку держави.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Загальним проблемам дослідження як бюджетної системи в цілому, так і ефективності формування доходної і видаткової частин державного бюджету зокрема присвячені численні теоретичні й прикладні праці таких вчених, як: В. Андрущенко [1], В. Геєць [2], І. Луїна [3], В. Опарін [4], В. Тропіна [5], В. Федосов [6], І. Чугунов [7], С. Юрій [8] та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Зважаючи на достатній рівень обґрунтованості в економічній літературі проблематики з питань дослідження ефективності функціонування бюджетної системи, не можна залишати без уваги наявність сучасних трансформаційних

перетворень і викликів, що, у свою чергу, вимагає підвищення ефективності управління акумуляцією та витрачанням бюджетних коштів.

**Мета статті** полягає у дослідженні управління акумуляцією та витрачанням бюджетних коштів в контексті забезпечення ефективності функціонування бюджетної системи України.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Відповідно до законодавства, доходами бюджету визначаються грошові кошти, що надходять до бюджету, за винятком коштів, що є джерелами фінансування дефіциту бюджету. На практиці цей критерій часто не дотримується, оскільки склад доходів або джерел фінансування значною мірою залежить від прийнятих методів бюджетного планування, формату бюджету, систем звітності тощо. В Україні до неподаткових доходів належить надходження від продажу майна, яке перебуває в оперативному управлінні бюджетних установ та господарському віданні державних і муніципальних унітарних підприємств. До джерел фінансування дефіциту – надходження від продажу земельних ділянок, акцій, облігацій та інших цінних паперів.

Таким чином, межа між доходами бюджету та джерелами фінансування його дефіциту досить умовна. За економічною сутністю доходами бюджету є надходження, що збільшують чисту вартість державних активів. Сальдо надходжень джерел фінансування дефіцитів не змінює чистої вартості активів, а лише змінює їх структуру.

Проте, на нашу думку, обидві складові відповідають завданням оптимізації надходжень до бюджету, оскільки існує можливість не тільки кількісного збільшення або зменшення у грошовому вираженні, але і зміни якісної структури надходжень. Розглядаючи питання ефективності державного управління в сфері доходів, слід звернути особливу увагу на взаємодію основних суб'єктів при формуванні доходної частини бюджету. Відомо, що доходи бюджету виражають економічні відносини, що виникають між державою, суб'єктами господарювання та громадянами в процесі формування та виконання бюджету. Формою прояву цих економічних відносин є різні види податкових і неподаткових платежів суб'єктів господарювання і населення до бюджетної системи.

При цьому можливі дві базові системи взаємовідносин між платниками і бюджетами всіх рівнів щодо формування державних доходів.

Сутність першої системи відображається логічним зв'язком «один платіж – один бюджет», платник здійснює платежі окремо в ті чи інші бюджети і веде окремий облік або звітність у розрізі відповідних бюджетів. У цьому випадку платник без-

посередньо взаємодіє з конкретним органом влади, що законодавчо встановив той чи інший платіж, у тому числі – заснований на загальній податковій базі. Відповідно, немає необхідності встановлення нормативів відрахувань від тих чи інших доходів до бюджетів різних рівнів: «власні» доходи кожного бюджету, від національного до низового місцевого, формуються за рахунок видів податкових і неподаткових доходів, котрі встановлюються відповідними органами влади. Перевагами цієї системи є значно більша підзвітність влади різних рівнів, більш чітке розуміння платниками податків взаємозв'язку між рівнем оподаткування та обсягом і якістю бюджетних послуг, прозорість обліку та звітності, можливість для проведення самостійної економічної політики, мінімізація нереалізованих інтересів щодо розподілу доходів.

За другої системи платник взаємодіє з бюджетною сферою в цілому, сплачуючи платіж незалежно від того, який рівень влади його встановив, на спеціальний транзитний рахунок, з котрого потім за встановленими правилами і нормативами надходження зараховуються до доходів відповідних бюджетів.

Відомі й перехідні системи, коли, наприклад, обласні та місцеві податки сплачуються безпосередньо до відповідних бюджетів, а надходження від податкових і неподаткових доходів, установлених центральними органами влади, розподіляються за нормативами або формулами між бюджетами різних рівнів.

Всі заходи, що вживаються в Україні сьогодні і спрямовані на управління доходами, можна розділити на дві групи: прямі й непрямі методи збільшення доходів. Тобто всі вони спрямовані на якомога більше залучення коштів до державного бюджету, що неповною мірою відповідає завданню оптимізації.

До прямих методів збільшення доходів належать:

- регулювання податкових ставок та порядку сплати податків;
- оптимізація структури майна, що перебуває у державній власності, як джерела доходів бюджету (розглядається сьогодні лише з боку привабливості для приватизаційних процесів);
- підвищення ефективності адміністрування податкових і неподаткових доходів.

Ефект від регулювання параметрів оподаткування є досить обмеженим у зв'язку з обмеженими податковими повноваженнями місцевих органів влади. Тому саме непрямі методи можуть забезпечити проведення більш фундаментальної роботи з податковою базою і стимулювання її зростання за допомогою збільшення загальної економічної активності в регіоні.

Непрямі методи стимулювання податкових доходів складаються з:

- формування і підтримки сприятливих умов для розвитку реального сектора;
- встановлення спеціальних податкових режимів.

В умовах нестабільності світової економіки і ресурсних обмежень особливого значення набуває прийняття своєчасних й ефективних рішень, можливість на стадії планування проводити сценарні розрахунки і здійснювати превентивний контроль витрат, їх відповідності меті та завданням, поставленим органами влади всіх рівнів. Цим цілям відповідає розробка і практична реалізація системи бюджетування як процесу управління витратами бюджетних коштів. Бюджетування у сфері централізованих фінансів дає змогу розв'язати проблеми управління державними фінансовими ресурсами, концентрувати видатки на пріоритетних напрямках державної соціально-економічної політики як на державному, так і на місцевому рівнях, отримувати заплановані результати.

Бюджетні видатки можна визначити як процес надання і використання фінансових ресурсів, акумульованих у бюджетах усіх рівнів бюджетної системи, відповідно до законів про бюджети на відповідний фінансовий рік. В даному випадку акцент робиться на управлінські, процедурні моменти: в сучасних умовах бюджетні витрати – основа складної системи взаємовідносин, яка охоплює не тільки органи державної влади (законодавчі, виконавчі, контрольні та ін.), але й суспільство в цілому. Розподіл державних коштів за окремими видатковими статтями закріплюється законодавчо, у складі законів про бюджет. Його планування, обговорення, виконання і контроль є центральним елементом бюджетного процесу.

Інший підхід до визначення бюджетних видатків заснований на специфіці витрат бюджету держави: на них покладається першочергове навантаження з фінансування виконання завдань і функцій держави, заходів, що відображають його політику в різних сферах життєдіяльності суспільства. Тому видатками бюджету є грошові кошти, що спрямовані на фінансове забезпечення виконання завдань і функцій держави та місцевого самоврядування.

До загальних принципів бюджетних видатків відносяться наступні групи:

1. Принципи, відповідні принципам бюджетної системи в цілому: розмежування видатків між рівнями бюджетної системи; адресний і цільовий характер бюджетних коштів; ефективність та економічність використання бюджетних коштів; загальне (сукупне) покриття витрат; збалансованість бюджету; повнота відображення витрат бюджетів; достовірність бюджету; прозорість.

2. Принципи, наступні із сутності бюджетних витрат, але безпосередньо в праві не закріплені: законність; публічність; обов'язковість; раціональність.

3. Метою більш чіткої конкретизації та акцентування уваги на результативності бюджетних видатків, загальні принципи, які будуть актуальні при будь-якій державній політиці, доповнені спеціальними принципами, що забезпечують ефективність бюджетних витрат згідно з реалізованою бюджетною політикою:

- принцип відповідності: обсяг і динаміка бюджетних витрат повинні відповідати рівню задоволення населення в суспільних благах;
- принцип стабілізації: обсяг і структура бюджетних витрат повинні забезпечувати стримування соціальної та економічної напруженості;
- принцип результативності: оцінка ефективності бюджетних витрат можлива за наявності їх результативних показників;
- принцип достатності: бюджетні витрати повинні забезпечувати належний рівень якості соціально-економічної політики держави.

Окреслені принципи бюджетних видатків є основою роботи всіх суб'єктів бюджетних правовідносин у процесі надання бюджетних послуг.

Інструменти управління ефективністю бюджетних видатків на сучасному етапі соціально-економічного розвитку можна виділити наступні:

1. Аудит ефективності, методичний інструментарій якого – методики оцінки економічності використання державних коштів, оцінки продуктивності використання трудових, фінансових та інших ресурсів, оцінки результативності діяльності з виконання поставлених завдань, досягнення фактичних резуль-

татів у порівнянні з плановими показниками з урахуванням обсягу наданих ресурсів.

2. Контроль діяльності органів управління, що включає оцінку соціально-економічного розвитку країни, ефективності використання бюджетних ресурсів, а також процесу реалізації інституційних реформ в бюджетній сфері.

3. Оцінка якості бюджетного менеджменту, в рамках якої застосовується методика оцінки ефективності обраних способів використання фінансових ресурсів для досягнення цілей соціально-економічної політики і методика оцінки ефективності виконання прийнятих рішень.

4. Бюджетування, орієнтоване на результат, що передбачає оцінку ефективності реалізації довгострокових цільових програм.

5. Аналіз ефективності діяльності підвідомчих організацій, що включає регулярне вимірювання та реєстрацію поточних значень фінансових показників, співставлення отриманих даних із встановленими критичними значеннями показників і аналіз причин досягнення або недосягнення запланованих результатів.

6. Аналіз ефективності бюджетної послуги, його основні етапи: розрахунок виробничих і фінансових показників, співставлення отриманих критеріїв результативності до встановлених нормативів, рейтингова оцінка.

7. Аналіз ефективності бюджетних інвестицій, що включає розрахунок показників поточних і кінцевих результатів, розрахунок інтегрального показника результативності, розрахунок показника ефективності як відношення результатів до витрат, співставлення отриманих показників.

Зазначимо, що на сучасному етапі основним методом управління ефективністю витрачання бюджетних коштів є бюджетування, основною метою якого є розподіл бюджетних коштів з урахуванням і залежно від досягнення конкретних суспільно важливих цілей відповідно до пріоритетів державної політики. Даний метод спрямований на досягнення соціально-економічних ефектів від надання бюджетних послуг та діяльності держави, моніторинг і контроль досягнення поставлених цілей і результатів, а також забезпечення якості бюджетного планування і управління державними фінансами.

В сучасній економіці метод бюджетування на державному рівні здійснюється у формі бюджетних та державних цільових програм. Однак процес їх розробки і реалізації супроводжується проблемами, які потребують розв'язання. Серед них варто виділити визначення пріоритетних цілей державної політики та їх чітке формулювання; прийняття великої кількості програм при недостатньому обсязі їх фінансування; встановлення критеріїв оцінки досягнення поставлених завдань; розробка єдиної системи показників результативності діяльності; введення персональної відповідальності за виконання конкретної програми і досягнення запланованих результатів та ін.

Прийняття Закону України «Про державні цільові програми» від 18.03.2004 р. за № 1621-IV [9] передбачало вирішення окремих проблем щодо:

– скорочення кількості бюджетних та державних цільових програм з визначенням цілей, завдань, кількісно вимірюваних результатів, індикаторів ефективності діяльності;

– вдосконалення методології розробки, реалізації та оцінки результативності цільових програм;

– забезпечення достатнього рівня фінансування видатків зазначених програм;

– підвищення ефективності використання бюджетних коштів на основі усунення дублювань заходів та завдань програм і запровадження конкурсного відбору виконавців програм;

– удосконалення методології середньострокового бюджетного планування.

Однак прийняття даного закону не сприяло поліпшенню процесу розроблення та виконання програм, зокрема, щодо встановлення пріоритетних напрямів соціально-економічного розвитку держави, важливості їх реалізації з урахуванням можливостей фінансування програмних заходів на державному або місцевому рівні. Окрім того, актуальності набуває питання визначення прямих і кінцевих результатів діяльності органів державної влади, а також показників, що характеризують рівень досягнення поставлених завдань. З цією метою використовується кількісний аналіз, зокрема метод «витрати – вигоди» (benefit-cost), відповідно до якого на базі порівняння альтернативних варіантів отримання соціального результату вибирається та програма, у якій прямі та/або непрямі вигоди для суспільства перевершують витрати на їх реалізацію. Ключовим моментом даного підходу є використання терміну «відносна ефективність» і критеріїв, розроблених в економічній та фінансовій теоріях [10, с. 256]:

1) Калдора-Хікса – система розподілу бюджетних коштів ефективна, коли індивіди, що отримали певний виграв, можуть компенсувати збиток тим, хто його поніс, але при цьому залишитись у виграві;

2) Скитовські – економічний добробут поліпшується тоді, коли держава спрямовує зусилля на те, щоб соціальна група, котра отримала вигоди, компенсувала збитки іншої групи суспільства; якщо компенсація неможлива, потрібні додаткові дії держави, спрямовані на нейтралізацію втрат другої групи;

3) Літтла – державні дії будуть результативними в процесі «справедливого» розподілу прибутків.

Для оцінки результатів реалізації програм та ефективності діяльності міністерств можуть використовуватися елементи теорії суспільного добробуту, відповідно до якої приймається гіпотеза про існування функції економічного добробуту Бергсона і вирішується завдання її максимізації з використанням одного з наступних підходів [10, с. 368, 402]:

- утилітаристського (зміни добробуту кожного індивіда в однаковій мірі впливають на зміну суспільного добробуту, тому для росту останнього необхідне збільшення корисності (багатства) всіх членів суспільства);

- роулсанського (зміни добробуту індивідів впливають на добробут суспільства в різному ступені; при максимізації суспільного добробуту більша увага приділяється індивідам, які перебувають у найгіршому становищі);

- ницшеанського (протилежної роулсанському – виділяються індивіди, які мають найкращі умови).

Для аналізу ефективності витрачання бюджетних коштів використовуються також введені А. Маршаллом [11] поняття: «споживчий надлишок» (різниця між максимальною ціною, яку індивід готовий заплатити за придбання товару, надання послуги або виконання певного виду робіт, і його реальними витратами); «надлишок виробника» (його прибуток, тобто різниця між виручкою від реалізації товару або послуги і здійсненими витратами); «сукупний споживчий надлишок» (сукупність надлишків споживача та виробника).

Зазначимо, що у країнах Європейського Союзу в процесі визначення ефективності витрачання бюджетних коштів використовують [12]:

- прямі (безпосередні) результати діяльності (обсяг суспільних благ, послуг або робіт, вироблених державними установами, наприклад, кількість проведених у медичних закладах операцій);

- кінцеві соціальні результати (соціально-економічний ефект від наданих державою послуг, наприклад, підвищення рівня освіти населення, зниження рівня забруднення навколишнього середовища, зменшення захворювання населення тощо).

Ефективність бюджетних витрат неможливо оцінити без чітких показників результативності, що характеризують стан і визначають напрями бюджетної політики щодо подальшого фінансування державних програм. З цією метою на стадії планування бюджету необхідно розробити показники, що сприятимуть оцінюванню ефективності здійснених бюджетних витрат і ступеню досягнення поставлених цілей. Для цього застосовуються такі показники ефективності та результативності:

1) показник витрат – вартісна оцінка фінансових, трудових і матеріальних ресурсів, необхідних для надання бюджетної послуги;

2) показник випуску – безпосередні результати проведених витрат, обсяг і якість наданих споживачам послуг або виконаних робіт;

3) показники кінцевих результатів діяльності – наслідки виконання органами державної влади, державними установами покладених на них функцій, поставлених завдань, реалізації програм.

Перехід на бюджетування призводить до своєчасного коригування програми для підвищення її результативності; гнучкого перерозподілу коштів з урахуванням результатів реалізації програми; прийняття рішення щодо доцільності подальшого впровадження програми; підвищення відповідальності державних органів влади за виконання завдань та заходів.

Впровадження нової системи бюджетування в систему управління державними видатками припускає проведення ряду послідовних заходів, зокрема:

- формування концепції нового підходу, котра повинна включати цілі, завдання, етапи реформи, удосконалення й впровадження основних елементів бюджетування, таких як планування, визначення та оцінка результатів наданих послуг або виконуваних робіт, використання стратегічного бюджетування. Варто зазначити, що саме за допомогою останнього здійснюється розподіл державних коштів на основі встановлених пріоритетів, стратегічних цілей, тактичних завдань з виділенням фінансових ресурсів, необхідних для функціонування міністерств і відомств, схвалюються основні показники фінансового плану, здійснюється їх коригування внаслідок змін, що відбулися, аналізується соціальна і економічна ефективність діяльності органів державної влади, прогнозуються основні бюджетні параметри на наступні роки. Це забезпечує спадкоємність державної політики і передбачуваність розподілу бюджетних коштів, а також чітку процедуру їх коригування;

- удосконалення системи статистичного і бухгалтерського обліку, звітності та контролю витрачання державних коштів. Це має забезпечити прозорість діяльності державних органів влади і можливість на основі їх звітів визначати ступінь досягнення планованих результатів, оцінювати обсяг

і якість надаваних послуг. Впровадження бюджетування, як правило, супроводжується переходом від касового методу обліку виконання бюджету на метод нарахувань або введенням окремих його компонентів. Такий бюджет називається накопичувальним. Він дає змогу відображати майбутні платежі, реально підтверджені надходження та фінансові зобов'язання, оцінювати результати реалізації програм, порівнювати витрати на надані державою суспільні блага або послуги з їх ринковою вартістю;

- підвищення прозорості діяльності органів державної влади, вдосконалення звітності про витрачання бюджетних коштів та досягнуті результати;

- щорічний розподіл бюджетних коштів між органами виконавчої влади та реалізованими програмами на основі результатів оцінки поданих заявок, що містять доповіді про результати діяльності та якості управління державними коштами;

- удосконалення системи оцінки і контролю соціально-економічної ефективності бюджетних витрат.

**Висновки.** Таким чином, реалізація запропонованих заходів дасть змогу сформувати чітку систему критеріїв та індикаторів оцінки ефективності діяльності державних органів влади, забезпечити об'єктивність оцінки результатів реалізації програм, оптимізацію структури та управління державними видатками. Крім того, сприятимуть встановленню відповідності середньотермінових фінансових планів щорічно розробленим макроекономічним прогнозам, здійсненим в процесі бюджетного планування.

#### Література:

- Андрущенко В.Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) / В.Л. Андрущенко. – Львів: Каменяр, 2000. – 303 с.
- Геєць В.М. Суспільство, держава, економіка: феноменологія взаємодії та розвитку / В.М. Геєць. – К.: Інститут економіки та прогнозування НАН України. – 2009. – 864 с.
- Луніна І.О. Проблеми й перспективи розвитку системи державних фінансів в Україні / І.О. Луніна // Фінанси України. – 2010. – № 2. – С. 3–12.
- Опарін В.М. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти) : [монографія] / В.М. Опарін. – К.: КНЕУ, 2005. – 240 с.
- Тропіна В.Б. Бюджетні форми і методи забезпечення соціальної стабільності у суспільстві / В.Б. Тропіна // Теорії мікро-, макроекономіки : зб. наук. праць ; за ред. Ю.В. Ніколенка, В.К. Присяжнюка. – К.: Акад. муніцип. упр., 2006. – С. 60–66.
- Федосов В., Опарін В. Фінансова реструктуризація в Україні: проблеми і напрями : [монографія] / В. Федосов, В. Опарін ; за ред. В. Федосова. – К.: КНЕУ, 2002. – 387 с.
- Фінанси України: інституційні перетворення та напрями розвитку / І.Я. Чугунов, Я.Я. Дяченко, В.І. Міщенко [та ін.] ; за ред. І.Я. Чугунова. – К.: ДННУ АФУ, 2009. – 848 с.
- Юрій С.І. Бюджетна система. Вишкіл студії / С.І. Юрій, Й.М. Бескид. – К.: Таксон, 2002. – 256 с.
- Закон України «Про державні цільові програми» від 18.03.2004 р. № 1621-IV (зі змінами і доповненнями за станом на 02.12.2012 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1621-15>.
- Итуэлл Дж. Экономическая теория / Дж. Итуэлл, М. Милгейт, П. Ньюмен. – М.: ИНФРА-М, 2004. – 879 с.
- Маршалл А. Принципы экономической науки : в 3-х т. Т. 3 / Маршалл А.; пер. з англ. – М.: Прогресс, 1993. – 350 с.
- Інформація про оцінювання програм Європейського Союзу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eu.prostir.ua/catalogue/571/581.html>.

**Чуркина И.Е. Управление аккумуляцией и расходованием бюджетных средств в контексте обеспечения эффективности функционирования бюджетной системы Украины**

**Аннотация.** В статье исследованы особенности управления аккумуляцией и расходованием бюджетных средств и его влияние на эффективность функционирования бюджетной системы Украины. Определены основные группы методов повышения эффективности аккумуляции доходов бюджета и принципы распределения бюджетных расходов. Выделены инструменты управления эффективностью бюджетных расходов на современном этапе социально-экономического развития. Предложен ряд мер по повышению эффективности системы управления государственными расходами.

**Ключевые слова:** бюджетная система, доходы бюджета, расходы бюджета, эффективность доходной и расходной частей государственного бюджета.

**Churkina I.Ye. Managent accumulation and budget spending efficiency in the provision of the budget system of Ukraine**

**Summary.** In the article the features control the accumulation and spending of budget funds and its effect on the budget system of Ukraine. The main methods of increasing the efficiency of accumulation of revenues and expenditure allocation principles are defined. Performance management tools allocated expenditure at the present stage of socio-economic development. A number of measures to improve the efficiency of public expenditure management.

**Keywords:** budget system, budget revenues, budget expenditures, the effectiveness of the revenue and expenditure of the state budget.