

**Л.В. Лисяк**

*д-р. екон. наук*

**Т.О. Дулік**

*чл.-кор. АЕН України,  
м. Дніпропетровськ*

## ПРИНЦИПИ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ У КОНТЕКСТІ НОВОГО БЮДЖЕТНОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

**Постановка проблеми, її зв'язок з науковими та практичними завданнями.** На сучасному етапі розвитку державних фінансів актуальною залишається необхідність переосмислення ролі державного та місцевих бюджетів у си-

стемі регулювання соціально-економічного розвитку. Бюджетна система України побудована з урахуванням економічних відносин, державного й адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права.

Положення стосовно бюджетної системи України, зазначені у новій редакції Бюджетного кодексу, по-перше, мають концептуальне і практичне значення для забезпечення ефективності бюджетного процесу та конкретизують його понятійний апарат (термінологію); по-друге, є відображенням конституційних норм, які містяться у Конституції України, що закріплюють основи державного устрою України та систему адміністративно-територіального устрою; по-третє, є підґрунтям для формування структурних складових бюджетної системи.

Вагомим за своїм значенням у бюджетній системі України та основним інструментом державного регулювання соціально-економічних процесів є державний бюджет. Місцевими бюджетами є бюджет Автономної Республіки Крим, обласні бюджети, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування. У новій редакції Бюджетного кодексу України [1] з цього переліку виключено «бюджети районів у містах», які віднесено до бюджетів місцевого самоврядування. Це, в свою чергу, забезпечило уточнення змісту понять «місцеві бюджети», «бюджети місцевого самоврядування» та приведення їх у відповідність до Конституції України, Закону України «Про місцеве самоврядування», Європейської хартії (ЄХ) місцевого самоврядування. Бюджетами місцевого самоврядування є бюджети територіальних громад сіл, селищ, міст (у тому числі районів у містах) та їх об'єднань, що створюються згідно із законом.

Територіальні громади сіл, селищ і міст можуть об'єднувати на договірних засадах об'єкти комунальної власності, а також кошти бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування (утримання) комунальних підприємств, організацій і установ, створювати для цього відповідні органи і служби.

Вагоме значення у формуванні бюджетної системи, здатної вирішувати не лише тактичні, а й стратегічні питання розвитку суспільства, належить науково обґрунтованій системі принципів її формування. Дотримання певних принципів бюджетної системи країни пов'язано з практичною фазою повного управлінського (бюджетного) циклу, у межах якого досягаються окреслені цілі бюджетної політики та здійснюється регулюючий вплив на ключових суспільно-необхідних напрямках розвитку. З огляду на це важливим є наукове обґрунтування принципів бюджетної системи у контексті нового Бюджетного кодексу України.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Принципи побудови бюджетної системи країни розглядаються у публікаціях вітчизняних вчених [2; 3; 4]. Водночас аналіз цих публікацій свідчить, що у вітчизняній економічній науці відсутня однаковість у визначенні принципів бюджетної системи, дискусійними є питання віднесення того чи іншого принципу до їх загального складу. Об'єднання державного бюджету та місцевих бюджетів на єдиних принципах, визначених у новому Бюджетному кодексі України, не вирішило остаточно проблему та поставило ряд нових питань щодо принципів бюджетної системи. Вони потребують осмислення й наукового обґрунтування відповідно до вимог сучасності.

**Цілі статті (постановка завдання).** Метою даної статті є аналіз принципів побудови бюджетної системи України, визначених оновленим Бюджетним кодексом України, та обґрунтування тих принципів, на яких по-

винна базуватися ефективна бюджетна система країни для виконання завдань підвищення добробуту членів суспільства, розвитку економіки.

**Основний матеріал дослідження.** Бюджетний кодекс України у редакції 2010 року закріплює 10 принципів, на яких ґрунтується бюджетна система країни (рис. 1): 1) єдності; 2) збалансованості; 3) самостійності; 4) повноти; 5) обґрунтованості; 6) ефективності та результативності; 7) субсидіарності; 8) цільового використання бюджетних коштів; 9) справедливості і неупередженості; 10) публічності та прозорості.

Відповідно до Конституції України, бюджетна система будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами та закріплює виключно законодавче і цільове регулювання будь-яких видатків держави на загальносуспільні потреби, розмір і цільове спрямування цих видатків; проголошує ідею збалансованості бюджету; закріплює принцип звітності і прозорості (оприлюднення) звітів про доходи і видатки Державного бюджету України та місцевих бюджетів.

Принцип (від лат. — початок, основа) визначається як основні, вихідні положення, установка для якої-небудь теорії, вчення, науки або керівне положення, основне правило діяльності. Отже, принципи бюджетної системи країни визначають вихідні положення її побудови та правила функціонування. Дотримання обґрунтованих принципів побудови бюджетної системи, виокремлених у статті 7 Бюджетного кодексу України, визначає ефективність її функціонування в країні.

*Принцип єдності* передбачає єдині засади функціонування (співвідношення та взаємодії) різних видів бюджетів як елементів єдиної бюджетної системи України. Єдність бюджетної системи дозволяє проводити єдину соціальну й економічну політику в країні. Зміст принципу єдності бюджетної системи України розкривається у Бюджетному кодексі України як єдність правової бази, грошової системи, регулювання бюджетних відносин, існування єдиної бюджетної класифікації, єдиний порядок виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку коштів державного і місцевих бюджетів, звітності.

Єдність бюджетного законодавства України полягає у прийнятті Бюджетного кодексу України — єдиного кодифікованого акта, який детально регулює бюджетні відносини.

Принцип єдності бюджетної системи України передбачає регулювання бюджетних відносин, яке, з одного боку, гарантувало б єдині основи фінансової діяльності держави і органів місцевого самоврядування, а з іншої — дозволяло б місцевим органам влади та місцевого самоврядування у межах своїх повноважень здійснювати бюджетне регулювання згідно з чинним законодавством. Суттєвою ознакою єдності бюджетної системи України є єдність принципів її побудови. Важливою складовою принципу єдності бюджетної системи України є встановлення єдиних форм бюджетної документації і звітності, затверджених законодавством України, які одночасно є обов'язковими для використання всіма учасниками бюджетного процесу.

Іншим важливим аспектом принципу єдності бюджетної системи України є встановлення єдиних вимог

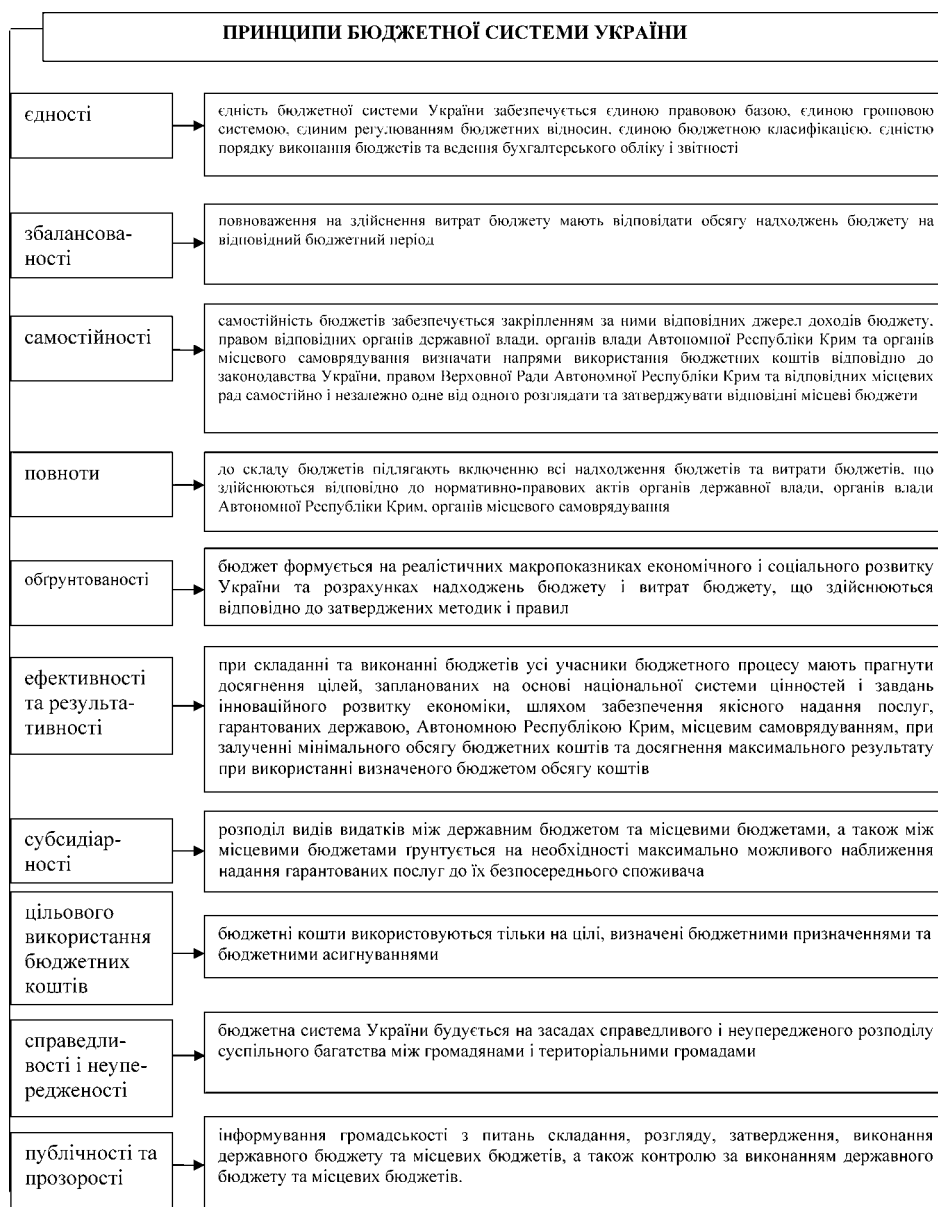


Рис. 1. Принципи бюджетної системи України відповідно до Бюджетного кодексу України 2010 року

щодо відповідальності та заходів впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства. Принцип єдності бюджетної системи України визначає також єдину бюджетну класифікацію, обов'язкову для застосування всіма учасниками бюджетного процесу.

*Принцип збалансованості бюджетної системи* означає, що всі витрати бюджету мають покриватися загальною сумою доходів із джерел фінансування його дефіциту, тобто повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень до нього на відповідний бюджетний період.

Дотримання принципу збалансованості бюджету закладає основи мінімізації бюджетного дефіциту (профіциту). Відповідно до статті 14 Бюджетного кодексу України, забороняється приймати дефіцитний бюджет без визначення джерел фінансування його дефіциту, а уповноважені органи при складанні, затвердженні і виконанні бюджету мають виходити із необхідності мінімізації розміру дефіциту бюджету.

*Принцип самостійності* є найважливішим принципом бюджетної системи. Відповідно до Бюджетного кодексу, цей принцип означає, що державний бюджет і місцеві бюджети є самостійними: держава коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов'язання органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. А органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування коштами відповідних бюджетів не несуть відповідальності за бюджетні зобов'язання одне одного, а також за бюджетні зобов'язання держави.

Самостійність забезпечується закріпленням за державним та місцевими бюджетами відповідних джерел доходів, перелік яких визначається законодавством; правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства України; правом самостійного і незалежного розгляду і зат-

вердження кожного з бюджетів, тобто відповідні органи влади і органи місцевого самоврядування мають право самостійно, незалежно одне від одного брати участь у бюджетному процесі.

Усі вказані аспекти, що характеризують принцип самостійності, фактично відображають повноваження й обов'язки органів влади адміністративно-територіальних утворень, які затверджують і виконують відповідний бюджет. Принцип самостійності фактично захищає бюджети від неправомірного чи необґрунтованого перерозподілу або вилучення бюджетних коштів, від втручання у бюджетний процес на будь-якій його стадії.

Слід зазначити, що реальне забезпечення принципу самостійності всіх бюджетів неможливе без існування власних джерел доходів, достатніх для виконання функцій органів влади та органів місцевого самоврядування, які є розпорядниками бюджетних коштів. Лише у випадку, якщо всі органи влади наділені для реалізації своїх повноважень необхідними бюджетними коштами, можна говорити про реалізацію принципу самостійності бюджету.

На практиці цей принцип реалізується у межах, закріплених за кожним органом влади компетенції. Компетенція (лат. — взаємно прагну, відповідаю) — сукупність предметів відання, завдань, повноважень, прав і обов'язків державного органу або посадової особи, що визначаються законодавством. У загальному вигляді найважливіші питання, віднесені до відання місцевого самоврядування, визначено Конституцією України, стаття 143 якої передбачає, що територіальні громади села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування затверджують бюджети відповідних адміністративно-територіальних одиниць і контролюють їх виконання; встановлюють місцеві податки і збори відповідно до закону тощо. Деталізується та конкретизується компетенція місцевого самоврядування в Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні».

Таким чином, самостійність місцевих бюджетів повинна реалізовуватися як правами органів влади та місцевого самоврядування на самостійний розгляд і затвердження власних бюджетів, так і шляхом закріплення за відповідними бюджетами такого розміру доходів, що дав би змогу здійснювати фінансування мінімально необхідних витратів.

Згідно зі статтею 142 Конституції України, держава бере участь у формуванні доходів бюджетів органів місцевого самоврядування, фінансово підтримуючи місцеве самоврядування. Крім того, відповідно до статті 143 Конституції України, органам місцевого самоврядування законом можуть надаватися окремі повноваження органів виконавчої влади. При цьому держава зобов'язується фінансувати здійснення таких повноважень у повному обсязі за рахунок коштів Державного бюджету України або шляхом віднесення до місцевого бюджету у встановленому законом порядку окремих загальнодержавних податків.

*Принцип повноти* передбачає, що всі відображені у нормативно-правових актах доходи і витрати всіх бюджетів підлягають включенню в обов'язковому порядку і в повному обсязі до складу бюджетів. Крім того, елементом принципу повноти можна вважати також принцип повноти структури бюджетної системи. Вимога цього принципу означає, що у бюджетній системі мають бути

враховані всі реально існуючі види бюджетів відповідного адміністративно-територіального утворення.

*Принцип обґрунтованості* відображає достовірність показників прогнозу соціального й економічного розвитку відповідної території та реалістичності розрахунків доходів і витраток бюджету. На рівні держави це означає, що для складання обґрунтованого бюджету необхідні реалістичні прогнози макропоказників: валового внутрішнього продукту (ВВП), динаміки індексів споживчих цін та цін виробників, офіційного обмінного курсу гривні, доходів, заробітних плат, рівня зайнятості і безробіття, чисельності різних категорій населення тощо.

З метою дотримання вимоги реалістичності необхідно відобразити зв'язок і вплив факторів соціально-економічного розвитку на статті доходів і витраток бюджету.

Збіг звітних даних щодо виконання бюджету у цілому і за кожною статтею із затвердженими показниками прийнятого бюджету у вирішальній мірі залежить від якості прогнозів. Водночас відомо, що ряд процесів перебуває поза сферою впливу держави, наприклад, зміни світових цін на нафту. За умови розгортання негативних процесів такого роду, надійності і достовірності бюджету часто складно досягти, а фактичне виконання бюджету за доходами і витратками повною мірою не відповідатиме запланованим показникам.

*Принцип ефективності та результативності* передбачає, що при складанні та виконанні бюджетів учасники бюджетного процесу мають виходити із необхідності досягнення запланованих цілей при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів. При цьому цілі учасників бюджетного процесу повинні ґрунтуватися на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки шляхом забезпечення якісного надання послуг, гарантованих державою, Автономною Республікою Крим, місцевим самоврядуванням.

Таким чином, на стадії складання чи виконання бюджету учасники бюджетного процесу, відповідальні за складання і виконання бюджетів, мають виходити із двох цілей: перша — досягнення запланованої мети, друга — досягнення максимального результату. При досягненні запланованої мети учасники бюджетного процесу повинні прагнути до економії бюджетних коштів, а при досягненні максимального результату (порівняно із запланованим) — мають право використати всі передбачені в бюджеті кошти для фінансування відповідних заходів.

Контроль за дотриманням принципу ефективності здійснюється шляхом проведення аудиту та оцінки ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства.

Включення до Бюджетного кодексу у редакції 2010 р. принципу результативності обумовлене подальшим розвитком програмно-цільового методу у бюджетному процесі України та передбачає використання ряду груп результативних показників, які визначено Концепцією застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі України (розпорядження КМУ від 14 вересня 2002 року № 538-р «Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі»). Упровадження результативних показників дає змогу показати ефективність використання бюджет-

них коштів, співвідношення досягнутих результатів і витрат, тривалість виконання бюджетної програми, її необхідність і відповідність визначеній меті, а також порівняти результати виконання бюджетних програм у динаміці і за роками головними розпорядниками бюджетних коштів. Виділено такі групи результативних показників: показники витрат, показники продукту, показники ефективності, показники якості (результату).

*Принцип субсидіарності* означає, що розподіл видів витрат між бюджетами повинен ґрунтуватися на максимально можливому наближенні надання суспільних послуг до їх безпосереднього споживача.

Субсидіарність (від лат. «subsidiarius») означає «служити для допомоги», «призначатися для допомоги». Згідно з цим принципом, певному бюджету тільки тоді можна надавати допомогу, коли його можливості є недостатніми для виконання встановлених функцій. Відповідно до положень Європейської хартії місцевого самоврядування, дотримання принципу субсидіарності передбачає, що при максимально можливому наближенні надання суспільних послуг до безпосереднього споживача підвищується їх ефективність. Практичне застосування принципу субсидіарності означає, що всі види суспільних благ та послуг мають бути проаналізовані з точки зору доцільності передачі повноважень у їх наданні між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між самими місцевими бюджетами.

*Принцип цільового використання бюджетних коштів* встановлює, що бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями. При формуванні структури витратів бюджету реалізації цього принципу сприяє відомча класифікація витратів та кредитування бюджету, відповідно до якої бюджетні кошти виділяються у розпорядження конкретних розпорядників бюджетних коштів з визначенням напрямів їх використання на фінансування конкретних цілей. За своєю суттю всі бюджетні кошти мають цільову спрямованість, адже вони призначені для фінансового забезпечення завдань і функцій держави і місцевого самоврядування.

Цільове використання бюджетних коштів передбачає їх витрачання на цілі, що відповідають: бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет); напрямом використання бюджетних коштів, визначених у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) або в порядку використання бюджетних коштів; бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів).

Цільове використання бюджетних коштів є невід'ємною вимогою Бюджетного кодексу України, у якому передбачається відповідальність за їх нецільове використання (Стаття 119).

*Принцип справедливості та неупередженості* означає, що бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами. Цей принцип закріплено в Конституції України. Дотримання даного принципу означає, що у державі забезпечено рівний доступ усіх громадян до бюджетних послуг та соціальних гарантій.

Тлумачення *принципу публічності та прозорості* у новій редакції Бюджетного кодексу 2010 р., порівняно із попереднім, докорінним чином змінилося. Тепер дотримання цього принципу передбачає: обов'язкове інформування громадськості у відкритому друці затвердження бюджетів і звітів про їх виконання, повноту представлення інформації про хід виконання бюджетів, а також доступність інших відомостей за рішенням законодавчих органів державної влади та органів місцевого самоврядування; обов'язкову відкритість для суспільства і засобів масової інформації процедур розгляду і прийняття рішення щодо проектів бюджетів, у тому числі з питань, які викликають певну розбіжність, неузгодженість у законодавчому органі державної влади або між законодавчою та виконавчою органами державної влади.

Таким чином, принцип публічності та прозорості зобов'язує органи влади оприлюднювати (надавати інформацію, публічно представляти) бюджет і хід бюджетного процесу, звіти про виконання державного бюджету й місцевих бюджетів в установлені Бюджетним кодексом України терміни та у визначених засобах масової інформації. У той же час допускається виключення окремих витратів із інформації про виконання бюджету у випадку, якщо це стосується державних інтересів і пов'язано із зберіганням державної таємниці.

Детальний аналіз принципів бюджетної системи України показує, що фактично ці принципи можна віднести і до бюджетного процесу. Слід погодитися з авторами Науково-практичного коментаря до Бюджетного кодексу України 2006 р., що такі принципи, як *обґрунтованості, публічності та прозорості* більш доцільно віднести до принципів бюджетного процесу, оскільки їх дотримання забезпечить його відкритість і прозорість, інформованість суспільства шляхом оприлюднення звітів про фактичні доходи і витатки Державного бюджету та місцевих бюджетів України [3, с. 187–195]. А. Мярковський, аналізуючи принципи побудови бюджетної системи, визначає, що принцип ефективності та цільового використання бюджетних коштів не належить до принципів побудови бюджетної системи [3, с. 46]. Перший принцип автор відносить до бюджетної політики, другий — до принципу бюджетного фінансування.

На наш погляд, принцип ефективності та результативності більш доцільно було б віднести до принципів бюджетної політики. Цільове використання бюджетних коштів має визначатися як принцип бюджетного фінансування, він є невід'ємною вимогою закону, де передбачається відповідальність за нецільове використання бюджетних коштів.

Що стосується принципу збалансованості бюджету і принципу єдності бюджетної системи, то ряд вчених вважає їх непридатними для функціонування бюджетної системи. Так, В. М. Опарін відзначає, що бюджету притаманна збалансованість, отже, незбалансованого бюджету насправді бути не може. Щодо принципу єдності бюджетної системи вчений стверджує, що він «може базуватися тільки на жорсткому централізованому керівництві», тому більш ефективною і раціональною є бюджетна система, побудована на засадах автономності кожного бюджету [4, с. 195–196]. Принципи побудови бюджетної системи, визначені В. М. Опаріним, включа-

ють: виділення видів бюджетів, засади розмежування доходів і видатків, організація міжбюджетних відносин.

Щодо принципу єдності бюджетної системи України. Цей принцип ґрунтується на взаємодії всіх бюджетів, основою його реалізації є, перш за все, досягнення єдності бюджетів, які входять до бюджетної системи. Загальне визначення бюджетного процесу, його стадій, єдиної бюджетної класифікації, що застосовується до всіх видів бюджетів, єдність принципів побудови бюджетної системи, встановлення єдиних форм бюджетної документації і звітності забезпечує єдність усіх складових бюджетної системи. Тому даний принцип означає єдине законодавче підґрунтя та організаційні засади формування і функціонування бюджетної системи, що необхідно і в умовах розвитку принципу самостійності бюджетів.

Розглядаючи принципи бюджетної системи в Бюджетному кодексі України 2010 р., слід зазначити, що більшість із них перенесена із бюджетного кодексу України 2006 р. у незмінному вигляді, тобто до зауважень вчених законодавці не прислухалися. Водночас, порівняно з попередньою редакцією, із статті 7 Бюджетного кодексу України 2010 р. виключено принцип відповідальності учасників бюджетного процесу. Відповідальність та заходи впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства визначено окремо у главі 18 Бюджетного кодексу України (статті 116–124).

**Висновки та перспективи подальших розвідок.** Структура бюджетної системи країни визначається бюджетним устроєм, який ґрунтується на адміністративно-державному устрої. Що стосується бюджетного устрою, його більш доцільно розглядати як засади побудови бюджетної системи. Вони встановлюються з урахуванням адміністративного поділу і розмежування функцій між різними рівнями органів державної влади. Основною

метою виділення принципів бюджетної системи України є побудова такої бюджетної системи, яка при найбільш оптимальному використанні фінансових ресурсів держави відображає державний (унітарний) устрій країни у поєднанні з самостійністю місцевих бюджетів, тобто принципи відображають вимоги, які висувуються до організації і устрою бюджетної системи. Тому до принципів бюджетної системи України доцільно віднести такі: виділення видів бюджетів; єдності; повноти; субсидіарності; справедливості і неупередженості.

Слід зазначити, що науково обґрунтований перелік принципів бюджетної системи не є гарантією їх реалізації. Для впровадження окреслених принципів у реальну практику необхідно виконання ряду умов, що є предметом подальших досліджень. Перспективою подальших розвідок має стати також аналіз, наскільки бюджетна політика втілює принципи і функції бюджетної системи держави, враховуючи, що саме бюджетна система є одним із основних її інструментів для спрямування розвитку суспільства у необхідному напрямі.

#### Література

1. Бюджетний кодекс України // Голос України. — 2010 р. — № 143.
2. Засади формування бюджетної політики держави: монографія / М. Єрмошенко, А. Єрохін, І. Плужников та інші / За наук. ред. д. е. н, проф. М. М. Єрмошенка. — К. : НАУ, 2003. — 284 с.
3. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / М. Я. Азаров, В. А. Копилов, Л. К. Воронова та ін. ; за заг. ред. М. Я. Азарова. — К. : НДФІ, 2006. — 632 с.
4. Опарін В. М. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти) : [монограф.] / В. М. Опарін. — К. : КНЕУ, 2005. — 240 с.