

Ю. Д. РАДІОНОВ,  
кандидат економічних наук,  
начальник відділу адаптації міжнародних стандартів  
Рахункової палати України

## ОСНОВНІ ВИДИ ТА СУТЬ БЮДЖЕТНИХ ПОРУШЕНЬ

*Досліджено проблему виникнення бюджетних порушень. Наведено їх основні види, охарактеризовано суть бюджетних зловживань. Запропоновано напрями вдосконалення бюджетної системи з метою знизити кількість бюджетних порушень і запобігти неефективному й нецільовому використанню бюджетних коштів.*

**Ключові слова:** бюджетний процес, нецільове неефективне використання коштів, види бюджетних порушень, розпорядники бюджетних коштів.

*The problem of the appearance of budget violations is studied. Their main forms are presented, and the essence of budget abuses is characterized. Some directions for the improvement of the budget system with the purpose to decrease the number of budget violations and to prevent the nonefficient nontarget use of budget assets are proposed.*

**Keywords:** budget process, nontarget nonefficient use of assets, types of budget violations, managers of budget assets.

У період світової фінансової кризи дуже важливо усвідомити роль та значення бюджетних порушень, оскільки зберегти стабільність фінансової системи країни, а тим більше забезпечити економічне зростання, за таких обставин досить складно.

Проведений нами аналіз стану справ в Україні показав, що масштаби і темпи зростання кількості бюджетних порушень не тільки не зменшуються, а навпаки, щороку збільшуються, тому з огляду на низьку ефективність бюджетної системи боротьба з даними явищами має стати одним з головних пріоритетів внутрішньої політики держави.

Дослідження переконують, що причини появи бюджетних порушень слід шукати в площині постійного недодержання нормативно-правових актів, норм та принципів чинного законодавства. Навіть виокремлення деяких видів порушень останнього в окрему статтю Бюджетного кодексу України (ст. 116) суттєво не поліпшило ситуацію. Так, за 2009 р. Рахункова палата встановила факти порушень на загальну суму понад 21,536 млрд. грн., з неї: незаконне, у тому числі нецільове, використання коштів – 10,820 млрд. грн., неефективне – більш як 11,454 млрд. грн.<sup>1</sup>. У 2010 р. цей показник зріс до 30,520 млрд. грн. (відповідно, 16,118 і близько 14,399 млрд. грн.)<sup>2</sup>.

Аналіз динаміки бюджетних порушень дозволяє зробити висновок, що їх обсяги мають сталу тенденцію до зростання. Повніше осягти масштаби цього явища допомагають переконливі цифри: у 2008 р. розміри таких порушень у фінансовому вираженні досягли 1,3%, у 2009 р. – 2,3, а у 2010 р. – 2,8% ВВП.

Звичайно, обсяги бюджетних порушень були б набагато більшими, якби ми показали не лише дані Рахункової палати, а й зведений показник за типами пору-

<sup>1</sup> Див.: Звіт Рахункової палати України за 2009 рік. К., 2010, с. 25.

<sup>2</sup> Див.: Звіт Рахункової палати України за 2010 рік. К., 2011, с. 24.

шень по всіх контролюючих органах. Але така статистична інформація відсутня, та й наведені приклади, на наш погляд, досить яскраво демонструють уразливість фінансової системи України. Виявлені Рахунковою палатою обсяги бюджетних порушень викликають тривогу, адже вони негативно впливають на добробут населення та економічне зростання. Як зазначає відомий автор, “оптимізація бюджетних витрат, їх цільова спрямованість, високий рівень ефективності використання утворюють бюджетний ефект економічного зростання”<sup>3</sup>.

Напрацювання обґрунтованих заходів щодо зменшення кількості бюджетних порушень має бути ключовим завданням усієї системи державного управління, оскільки зниження або повне усунення зловживань такого роду в перспективі дасть можливість надавати громадянам якісні послуги й поліпшувати соціальні стандарти життя.

Незважаючи на те, що проблеми бюджету розглядаються в цілому ряді наукових праць (зокрема В. Дем’янишина, І. Запатріної, С. Слухая, І. Чугунова, В. Федосова, С. Юрія та ін.), багато питань, пов’язаних з ефективним використанням коштів, ще потребують досліджень.

Практика свідчить, що учасники бюджетного процесу постійно не дотримують вимог Бюджетного кодексу України, наприклад, принципу справедливості й неупередженості розподілу суспільного багатства (п. 9 ст. 7), принципу ефективності й результативності (п. 6 ст. 7), який передбачає використання коштів з максимальною користю в економічній і соціальній сферах. Наведені цифри вказують на те, що бюджетні порушення є не випадковим, а системним явищем у бюджетному процесі, усунути яке за допомогою односторонніх заходів неможливо. Тут потрібні комплексні дії з використанням ефективних підходів та інструментів впливу, спрямованих на ліквідацію докорінних причин цих ганебних екстерналій.

Слід зазначити, що бюджетні порушення характерні не тільки для України. Скажімо, у 2009 р. у країнах ЄС витрати єдиного європейського бюджету становили 109,142 млрд. євро, з яких 55 млрд. євро було виділено на потреби сільського господарства. Поряд з тим незаконне використання субсидій досягло майже 5 млрд. євро<sup>4</sup>. Нещодавно член виконавчої ради Європейського центрального банку Йорг Асмуссен заявив, що хотів би побачити офіційний документ, який би надавав Суду ЄС повноваження стежити за виконанням усіх бюджетних правил, а також запропонував максимально обмежити послаблення для порушників фінансової дисципліни<sup>5</sup>. Зрозуміло, що застосування таких жорстких заходів впливу на них, при тому, що єдиний бюджет Євросоюзу має дуже потужний запас фінансової стійкості, вказує на серйозність проблеми. Що й казати про Україну, для якої втрати, яких вона зазнає через низьку ефективність бюджетної системи, є взагалі неприпустимими!

На думку дослідників, саме відсутність дисципліни щодо виконання ухвалених рішень і єдності в діях органів державної влади знижує ефективність бюджетної політики<sup>6</sup>, але, мабуть, є ще й першопричини, виявлення всієї сукупності яких

<sup>3</sup> Див.: В о р о н и н Ю. М. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и практики. М., “Финансовый контроль”, 2005, с. 223.

<sup>4</sup> Див.: Б о н д а р е н к о Д. Бюджет Евросоюза оказался дырявым. “Экономические известия” від 12 листопада 2010 р., с. 6.

<sup>5</sup> Див.: Європейському суду дозволять штрафувати країни за бюджетні порушення (<http://www.24tv.ua>).

<sup>6</sup> Див.: Л и с я к Л. В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України. К., ДННУ АФУ, 2009, с. 544.

дозволить вивчити основні види, типи і суть бюджетних порушень. На цій базі можна буде прогнозувати можливі негативні наслідки й розробляти дійові механізми запобігання правопорушенням у бюджетному процесі.

У цій статті ми здійснили спробу висвітлити окреслені питання та з'ясувати тенденції прояву порушень залежно від часу й обставин. Проведена робота привела до такого висновку: головне у виникненні бюджетних порушень – це умови, в яких здійснюється бюджетний процес, і вплив різноманітних факторів. Наша гіпотеза підкріплюється загальною схемою, завдяки якій конкретизується науковий пошук і логічно структуруються досягнуті результати (рис. 1).

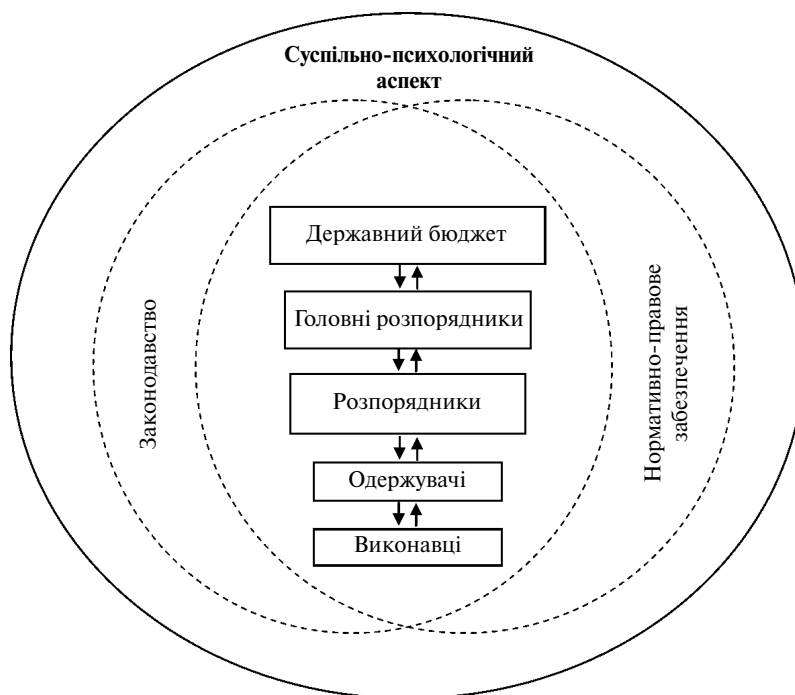


Рис. 1. Загальна схема дослідження проблеми бюджетних порушень

Встановивши так звані “осередки” виникнення бюджетних порушень, ми дістали можливість систематизувати, класифікувати й ранжувати всі їх види, а потім розподілити їх за основними сферами походження. Так утворилися три основні групи факторів бюджетних порушень, а саме: *“законодавство”*, *“нормативно-правове забезпечення”*, *“суспільно-психологічний аспект”*. Така систематизація бюджетних порушень за походженням дає можливість відокремити конкретний факт від решти подібних, але інших за природою, докладно досліджувати умови їх виникнення, а також розробити і вжити відповідних запобіжних заходів для недопущення негативів у майбутньому.

Крім того, ми розрізняємо окремі рівні, на яких з’являються бюджетні порушення. Їх п’ять: *“державний бюджет України”*, *“головні розпорядники”*, *“розпорядники нижчого рівня”*, *“одержувачі”*, *“виконавці”*.

Ця градація ілюструється чіткою схемою (рис. 2), яка об’єктивно показує, де, під дією якого фактора і на якому рівні допускаються порушення. Схема наочно демонструє реальний механізм функціонування бюджетної системи і відображає повну, довершену картину “осередків” виникнення зловживань.



**Рис. 2. Схема взаємного впливу факторів появи бюджетних порушень**

Усі стадії бюджетного процесу – від укладання проекту бюджету, тобто планування, підготовки бюджетних запитів з обґрунтуванням їх показників до затвердження державного бюджету України на відповідний рік, а далі і виконання бюджету, затвердження розпису, кошторисів, паспортів бюджетних програм, порядку використання бюджетних коштів, руху фінансів до виконавців (тобто підрядників або субпідрядників) і звітування про виконання бюджету – реалізуються в полі названих трьох сфер і п'ятьох рівнів.

Так, на найвищому рівні – “державний бюджет України” – допускаються порушення законодавства щодо процедур укладання, розгляду проекту державного бюджету України на відповідний рік, термінів прийняття закону про державний бюджет у цілому, обґрунтованості затверджених у ньому прогнозних макропоказників соціально-економічного розвитку держави.

Зауважимо, що до другого рівня ми віднесли Кабінет Міністрів України та інші центральні органи виконавчої влади, оскільки, хоча вони й не завжди є головними розпорядниками коштів, їхні дії впливають на рішення та вчинки конкретних учасників процесу, і це в кінцевому підсумку призводить до виникнення бюджетних порушень. Слід уточнити, що тут може мати місце “ефект доміно” по всій вертикалі розпорядників, одержувачів бюджетних коштів і виконавців робіт. Наприклад, протягом 2011 р. Кабінет Міністрів України прийняв 29 постанов стосовно порядків використання коштів за відповідними програмами; на жаль, ці документи не містять заходів впливу на головного розпорядника, розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів у разі невиконання ними бюджетної програми <sup>7</sup>. Таким чином, дії уряду дають можливість учасникам бю-

<sup>7</sup> Див.: Висновки щодо виконання Державного бюджету України за 2011 рік. Рахункова палата України. К., 2012 ([http://portal.rp.int/img/files/Buleten\\_vykon\\_budg\\_2011.pdf](http://portal.rp.int/img/files/Buleten_vykon_budg_2011.pdf)), с. 27.

джетного процесу не додержуватися бюджетної дисципліни і не сприяють раціональному використанню коштів.

Порушення норм чинного законодавства іноді викликані не тільки неврегульованістю його окремих положень, хоча і така проблема існує. Наприклад, з 2001 по липень 2010 р., коли було прийнято нову редакцію Бюджетного кодексу України, остаточно не сформульовано основні засади, порядок та умови надання субвенцій на виконання інвестиційних проектів, що слугувало приводом для великої кількості порушень. Бувають випадки, коли до бюджетних порушень призводять незнання або довільне тлумачення розпорядником коштів законодавчих норм та принципів. Численні порушення є наслідком невиконання завдань і функцій з боку відповідних міністерств. Наприклад, Міністерство фінансів не завжди повною мірою виконує вимоги ст. 111 Бюджетного кодексу України, згідно з якими воно зобов'язане здійснювати контроль за дотриманням законодавства на кожній стадії бюджетного процесу стосовно як державного, так і місцевих бюджетів. Ще одна причина порушень, про які йде мова, – невчасне прийняття Кабінетом Міністрів України тих чи інших нормативних документів щодо порядку або напрямів використання бюджетних коштів, запізніле затвердження методик розрахунку коштів, переліків об'єктів для фінансування тощо. Наприклад, у 2011 р. аудити показали, що такі випадки не поодинокі. Так, Кабінет Міністрів України не забезпечив належного виконання державного бюджету в частині його нормативно-правового врегулювання відповідно до ст. 20 і 97 Бюджетного кодексу України<sup>8</sup>.

Міністерство економічного розвитку і торгівлі України систематично порушує порядок використання коштів резервного фонду. Щороку майже всі учасники бюджетного процесу допускають порушення у сфері державних закупівель.

Трапляються випадки, коли порушення норм чинного законодавства та деяких нормативно-правових актів викликані свідомими діями можновладців, – маємо на увазі так зване “ручне управління”.

**На рівні головних розпорядників коштів, уряду, міністерств і відомств найчастіше допускаються такі види порушень:**

- не визначено механізм та критерії розрахунку обсягів коштів;
- відсутні методики розрахунку потреби у фінансуванні;
- викривлення тендерного процесу (ігнорування принципу конкурентності, обмежене коло учасників та ін.);
- формальний підхід Міністерства фінансів України до визначення обсягів коштів, затвердження ним бюджетних призначень у розмірах, набагато менших від потреби та непропорційних щодо головних розпорядників коштів. При цьому економічні обґрунтування диспропорцій, як правило, відсутні;
- розпорошення бюджетних коштів, яке тягне за собою збільшення обсягів незавершеного будівництва;
- нормативно-правова неврегульованість окремого відображення в обліку і звітності сум субвенцій, що робить непрозорим рух коштів і ускладнює контроль за їх використанням;
- недотримання Державним казначейством України Порядку касового виконання державного бюджету за видатками щодо перерахування субвенцій, передбаченого ст. 108 Бюджетного кодексу України;

<sup>8</sup> Див.: т а м ж е, с. 24.

– незабезпечення органами Держказначейства обслуговування держбюджету відповідно до ст. 48 Бюджетного кодексу України, порушення ними процесу на стадії здійснення видатків, відсутність контролю за цільовим направленням субвенцій відповідно до економічної класифікації видатків, передчасне перерахування цими органами коштів замовникові (приховане кредитування);

– подання недостовірних звітних даних про виконання бюджетних програм;  
– визнання госпрозрахункових підприємств розпорядниками коштів субвенцій;

– розподіл об'єктів між розпорядниками коштів нижчого рівня без урахування галузевої чи управлінської належності;

– виділення значної суми коштів наприкінці бюджетного періоду, коли їх освоєння є неможливим.

**Розпорядники коштів найчастіше припускаються таких видів порушень:**

– затримка перерахування сум субвенцій виконавцям робіт;  
– невиділення у складі місцевого бюджету видатків, які здійснюватимуться за рахунок субвенцій з державного бюджету, через що втрачається прозорість руху коштів, ускладнюється контроль за їх цільовим використанням відповідно до економічної класифікації видатків;

– поповнення вже затвердженого списку об'єктів капітального ремонту, реконструкції, реставрації додатковими назвами, що не мають стосунку до даних робіт, без зазначення виробничих операцій;

– відсутність належної конкретизації витрачання коштів субвенцій;  
– прийняття органами місцевого самоврядування рішень щодо використання коштів субвенцій на власний розсуд, без належного погодження;

– направлення субвенцій з державного бюджету не за цільовим призначенням;  
– тривале виділення коштів на одні й ті самі об'єкти “порціями” (розпорошення фінансових ресурсів, зростання кількості довгобудів);

– ігнорування принципу завершення раніше розпочатих будівництв, технічного переоснащення і реконструкції діючих об'єктів;

– відсутність контролю за правильністю визначення вартості будівництва об'єктів на стадії підготовки проектно-кошторисної документації та подальшої реалізації проекту;

– формальне ставлення до застосування бюджетної класифікації, що призводить до порушень у використанні бюджетних коштів;

– незабезпечення повноти фінансування, несвоєчасне перерахування коштів, відсутність оперативності в процесі прийняття рішень з розподілу і витрачання отриманих ресурсів;

– виділення коштів не на пріоритетні напрями соціально-економічного розвитку міста, області, а на утримання міського житлового і комунального господарства, погашення заборгованості минулих років і кредитів;

– постійні залишки грошей на рахунках розпорядників коштів в органах Держказначейства, низькі темпи освоєння отриманих сум, тобто неоперативне управління фінансовими ресурсами;

– відсутність координації дій розпорядників коштів нижчого рівня.

**Одержувачі коштів найчастіше припускаються таких видів порушень:**

– застосування в укладених контрактах динамічної договірної ціни, що призводить до зростання вартості будівельно-монтажних і ремонтно-реставраційних робіт;

– порушення порядку ціноутворення в будівництві (у договірну ціну на стадії укладання додаткової угоди не включається вартість матеріалів, виробів, конструкцій, а також експлуатації машин і механізмів);

– відсутність вказівок на конкретний вид металопрокату для виготовлення конструкцій (згідно з робочими кресленнями та специфікаціями до нього);

– перевищення підрядниками строків використання авансу, ненарахування штрафних санкцій за порушення договірних зобов'язань;

– відсутність взаємних звірок залишків основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, статей балансу, тобто формальне проведення інвентаризації;

– договори на відповідальне збереження матеріально-технічних ресурсів не підписуються, що свідчить про безвідповідальність і формальний підхід.

**Виконавці робіт найчастіше припускаються таких видів порушень:**

– несвоєчасне виконання запланованих обсягів та видів робіт;

– порушення умов договору щодо поставки та монтажу обладнання;

– використання авансу на заходи, не передбачені умовами контракту;

– невідповідність обсягів використаних будівельних матеріалів, зазначених в актах виконаних робіт, даним дефектних актів щодо демонтованих, зданих на склад та фактично отриманих для монтажу матеріалів;

– значне перевищення середньорегіональних цін на окремі будівельні матеріали;

– відсутність обґрунтування динамічної договірної ціни, що в кінцевому підсумку призводить до зростання тендерної ціни;

– порушення вимог Державних будівельних норм.

Наведені переліки видів порушень неповні, вони не відображають увесь спектр зловживань у бюджетному процесі. Проте і цього достатньо, щоб засвідчити масштаби проблем у даній сфері, викликаних як недосконалістю нормативно-правового забезпечення, так і впливом середовища, в якому реалізуються соціально-економічні відносини. Проведені нами дослідження переконують, що бюджетні порушення є серйозною загрозою для економіки України, розвитку її соціальної сфери.

Вивчаючи причини виникнення бюджетних порушень, їх основні види та сутність, ми дійшли висновку, що всі негаразди були зумовлені різними обставинами й факторами; серед них діяв і чинник “робочого місця”, що, як правило, стосується управлінців середньої ланки і спричинений, зокрема, надмірним паперовим документообігом, невчасним поінформуванням про перебіг тих чи інших подій, непередбаченими збоями в системі або процесах, що призводили до утворення позаштатної ситуації і вимагали відповідного реагування, тощо.

Ми переконані, що надто великий обсяг паперової роботи, тим паче, якщо вона виходить за межі службових обов'язків, означає непродуктивне використання робочого часу. Ті зусилля, які працівник мав би концентрувати на виконанні поставлених завдань, спрямовані на другорядні моменти, тому він не може вчасно зорієнтуватись, урахувати всі можливі упущення та ризики, виробити єдино правильну позицію для здійснення вчасних управлінських кроків.

Проаналізувавши обставини, що впливали на бюджетні рішення, ми побачили, що ситуація весь час змінювалася. Наприклад, у 2002 р. оперативним діям і

ефективному використанню бюджетних коштів заважала система, за якої інформація про суму фінансування надходила від головного розпорядника телефоном. Тобто він мав розподілити бюджетні асигнування між розпорядниками коштів нижчого рівня і в усній формі повідомити їх про відкриття фінансування. На названу ним суму розпорядники нижчого рівня готували розподіли для своєї мережі одержувачів коштів і подавали ці папери на підпис головному розпорядникові, а далі вони надходили до органів Держказначейства для здійснення трансферів. Такий недієвий, негнучкий механізм ускладнював роботу всіх учасників бюджетного процесу і не давав можливості результативно освоїти бюджетні призначення.

З часом кількість певних видів бюджетних порушень значно зменшилася. Проте відсутність деяких з них у наведених переліках зовсім не означає, що їх цілком подолано. Скоріше за все, дещо знизилась увага до цих видів порушень з боку контролюючих органів, а сама проблема не зникла. Серед таких порушень ми виділяємо: *непрозорий рух коштів, невчасне перерахування належних сум, недоцільність і необгрунтованість виділення бюджетних асигнувань, незадовільний стан договірних відносин тощо*. Зауважимо, що з удосконаленням законодавства бюджетні порушення трансформувалися відповідно до нових реалій та обставин.

Проведені дослідження дають підстави узагальнити наш висновок, який полягає в тому, що суть порушень — в недотриманні учасниками бюджетного процесу норм чинного законодавства, нормативно-правових актів, а численні негаразди є наслідком свідомих дій управлінців, спрямованих на явно неефективне та нецільове використання державних грошей. На жаль, 70% випадків бюджетних порушень пов'язані саме з людським фактором, тобто з відсутністю фахової майстерності, компетентності, відповідальності працівників.

Але чимало негараздів зумовлено дією також зовнішнього фактора. Ми маємо на увазі “суспільно-психологічний аспект”, який тісно пов'язаний із соціально-економічними відносинами, що виникають між людьми в процесі виробництва, розподілу, обміну й споживання матеріальних і духовних благ. Як відомо, на формуванні сприятливого “суспільно-психологічного аспекту” позитивно позначаються утвердження громадянських свобод людини і зниження корупції в країні. У цьому зв'язку доводиться констатувати, що характеристики “суспільно-психологічного аспекту” в Україні далекі від ідеальних; так само у нас відсутні цивілізаційні підходи, стандарти й методи управління бюджетними коштами.

Крім того, немає механізму адекватного реагування всіх учасників бюджетного процесу на виявлені випадки бюджетних порушень. Недоліки в законодавстві, нормативно-правовому забезпеченні, роботі головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня, одержувачів і навіть виконавців ліквідуються не одразу або взагалі лишаються поза увагою. Тому негативні тенденції іноді стають нормою для всіх учасників бюджетного процесу. Той факт, що навіть нецільове використання бюджетних коштів не завжди має серйозні наслідки для тих, хто учинив дане правопорушення, вказує на відсутність у розпорядженні держави заходів для недопущення такої ситуації й системного, ефективного, раціонального використання наявних фінансових ресурсів. Потреба у високопрофесійному управлінні з боку держави у сфері фінансових відносин диктує необхідність реформувати існу-



ючу в Україні систему державного фінансового контролю<sup>9</sup>. Нинішній бюджетний механізм використання коштів, як бачимо, завідомо небезпечний. Фінансові ресурси як інструмент створення комфортних умов для життя і праці наших громадян сьогодні не виконують своїх функцій.

Ефективно впливають на поліпшення бюджетної дисципліни та якості управління бюджетними коштами такі загальновідомі принципи, як гласність, вчасне й адекватне реагування суспільства на результати діяльності різних структур та органів державної влади. В Україні ці громадянські інституції ще недостатньо розвинуті, підойми впливу на роботу розпорядників бюджетних коштів у суспільства відсутні.

У питаннях ефективності використання бюджетних коштів багато залежить і від бюджетної культури всіх розпорядників та одержувачів коштів, досвіду та професіоналізму посадовців, їх уміння відповідати на сучасні виклики, виважено й обгрунтовано діяти і відстоювати державні інтереси.

*Стаття надійшла до редакції 10 квітня 2012 р.*

---

---

<sup>9</sup> Див.: Шевченко Н. І., Куліченко В. О. Державний фінансовий контроль в Україні: сучасний стан, проблематика, напрямки реформування. Академія муніципального управління, 2012 (<http://www.dy.nayka.com.ua>).