

*Мельничук Н.Ю.,**к. е. н., доцент,**доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування,  
Національна академія статистики, обліку та аудиту*

## МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ БЮДЖЕТНОЇ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИДАТКІВ

**Анотація.** У статті розглянуто класифікацію видатків бюджету. Проаналізовано класифікацію видатків у розрізі її видів, а саме відомчої, економічної, функціональної та програмної. Виокремлено проблемні аспекти програмної та відомчої класифікації видатків. Запропоновано напрями вдосконалення бюджетної класифікації видатків.

**Ключові слова:** видатки бюджету, бюджетна класифікація, бюджет, бюджетні кошти, фінансування бюджету.

**Постановка проблеми.** Видатки забезпечують фінансову підтримку різних сфер національної економіки, характеризують її структуру. Від своєчасності прийняття рішень щодо розподілу та використання бюджетних коштів залежить збалансованість усієї фінансової системи України. Однак, як переконує практика, економіка України зазнає значних втрат внаслідок обмеженості та нерационального використання бюджетних ресурсів. Недосконалість організації бюджетного процесу та відсутність критеріїв результативності використання бюджетних ресурсів призводять до невизначеності у визначенні пріоритетних напрямів їх спрямування, що впливає на соціально-економічний розвиток України.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню теоретичних засад напрямів використання бюджетних коштів приділяли увагу такі вітчизняні науковці, як, зокрема, О. Василік, К. Павлюк, Ю. Пасічник, В. Опарін, В. Федосов.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на актуальність досліджуваного питання, в бюджетній класифікації видатків існують проблемні аспекти, які потребують додаткового дослідження, що дасть можливість запропонувати напрями вдосконалення законодавчого підходу до бюджетної класифікації видатків.

**Мета статті** полягає в дослідженні методологічних засад бюджетної класифікації видатків, виокремленні її проблем і розробці пропозицій щодо їх вирішення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Видатки бюджету відображають соціальну та економічну політику держави. Через них, як і через бюджет загалом, держава бере участь у розподільчих процесах, встановлюючи певні пропорції в розподілі [3] бюджетних коштів, спрямовуючи їх у різних напрямках (піднесення добробуту населення, розвиток основних галузей економіки та інфраструктури виробництва, реалізація комплексних економічних програм, обслуговування державного боргу, національна оборона, державне управління та міжнародні відносини), забезпечуючи досягнення сталого соціально-економічного розвитку суспільства, підвищуючи загальний рівень добробуту громадян.

Згідно із законодавчим підходом, видатки бюджету систематизують за бюджетною класифікацією, під якою розуміють групування доходів, видатків і фінансування бюджету за ознаками економічної сутності, функціональної діяльності, органі-

заційного устрою тощо відповідно до чинного законодавства України та міжнародних стандартів [2].

Вперше бюджетну класифікацію прийнято Верховною Радою України 12 липня 1996 р. згідно з Постановою «Про структуру бюджетної класифікації України» [10], якою було визначено функціональну, відомчу та економічну класифікації видатків бюджету. Оскільки структура бюджетної класифікації постійно змінювалась відповідно до підходів бюджетної політики (запровадження у 2002 р. програмно-цільового методу планування видатків), з часом виокремлено ще й програмну класифікацію видатків і кредитування бюджету.

Сьогодні, згідно з Бюджетним кодексом України, розрізняють такі класифікації видатків [2], як відомча, економічна, функціональна й програмна (в разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі). Застосування цього методу передбачає оцінку ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу.

Відомча класифікація видатків державного бюджету відображає розподіл бюджетних призначень за головними розпорядниками коштів бюджетів. На її підставі Державна казначейська служба України та місцеві фінансові органи ведуть реєстр усіх розпорядників бюджетних коштів. Згідно з відомчою класифікацією під час аналізування видатків бюджету є можливість виокремити того, кому безпосередньо надаються бюджетні асигнування. А це сприяє ефективному бюджетному контролю.

Аналіз державного бюджету України за 2011–2017 рр. дає змогу скласти загальні уявлення про розподіл видатків бюджету між головними розпорядниками. Укрупнену відомчу класифікацію видатків державного бюджету України відображено на рис. 1.

Як засвідчують дані рис. 1, у 2017 р. найбільший обсяг бюджетних коштів було виділено:

– Міністерству внутрішніх справ України, а саме 58,8 млрд. грн. (середній темп зростання протягом 2012–2017 рр. сягав 128,4%);

– Міністерству оборони України, а саме 68,9 млрд. грн. (середній темп зростання протягом 2012–2017 рр. сягав 137,66%);

– Міністерству освіти і науки України, а саме 32,7 млрд. грн. (середній темп зростання протягом 2012–2017 рр. сягав 109,23%);

– Міністерству охорони здоров'я України, а саме 16,8 млрд. грн. (середній темп зростання протягом 2012–2017 рр. сягав 115,21%);

– Міністерству соціальної політики України, а саме 144 млрд. грн. (середній темп зростання протягом 2012–2017 рр. сягав 116,34%).

Економічний зміст видатків зведеного, державного та місцевих бюджетів України розкриває економічна класифікація видатків бюджету. Вона відображає економічний бік опера-

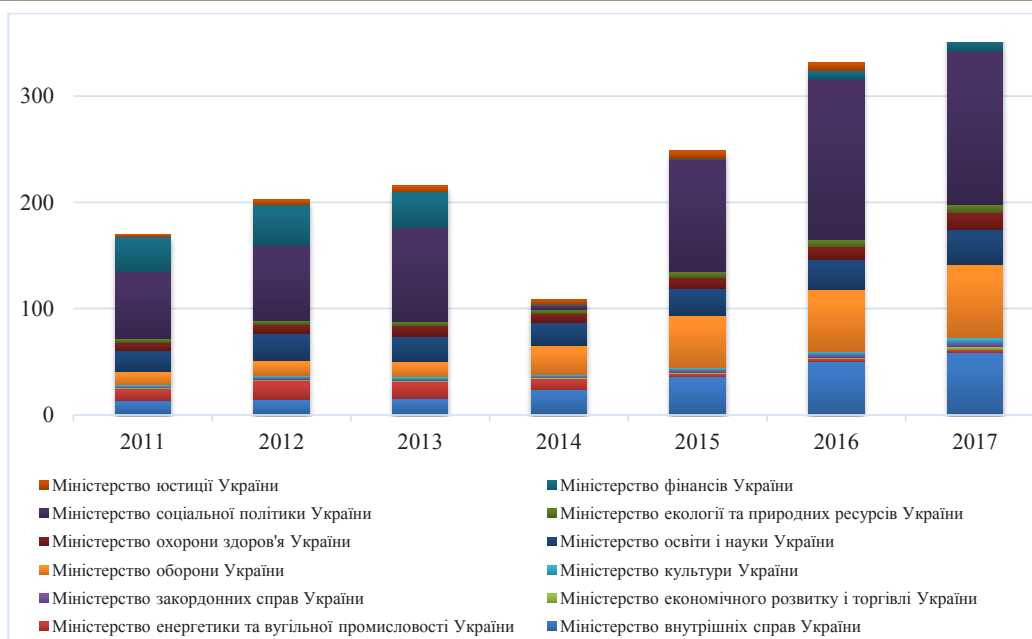


Рис. 1. Укрупнена відомча класифікація видатків державного бюджету України за 2011–2017 рр., млрд. грн.

Джерело: розраховано автором на основі даних Державної казначейської служби України [8]

цій, пов'язаний з видатками. Згідно з її кодами здійснюються планування та облік видатків бюджетних установ. Економічна класифікація видатків бюджету забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету. Відповідно до економічної класифікації виокремлюють поточні та капітальні видатки.

Поточні видатки пов'язані з наданням бюджетних коштів юридичним і фізичним особам з метою покриття їх поточних потреб. До цих витрат відносять закупівлю товарів і послуг, необхідних для утримання економічної та соціальної інфраструктури; трансферти населенню; поточні субсидії державним і приватним підприємствам, а також нижчестоящим органам влади; виплату процентів по державному боргу тощо. У своїй

сукупності поточні видатки формують звичайний бюджет, на який припадає основна частина всіх бюджетних витрат. Капітальні видатки пов'язані з інвестуванням бюджетних коштів в основні фонди й нематеріальні активи, зі створенням державних запасів і резервів. Капітальні видатки включають витрати на нове будівництво та розвиток діючих об'єктів державної та комунальної власності, інвестиційні субсидії, довгострокові бюджетні кредити й державні гарантії інвесторам, які фінансують високоефективні інвестиційні проекти [4, с. 4].

Дослідимо динаміку поточних та капітальних видатків України протягом 2010–2017 рр. (рис. 2).

Дані рис. 2 показують, що, згідно з економічною класифікацією видатків, поточні видатки у структурі видатків державного

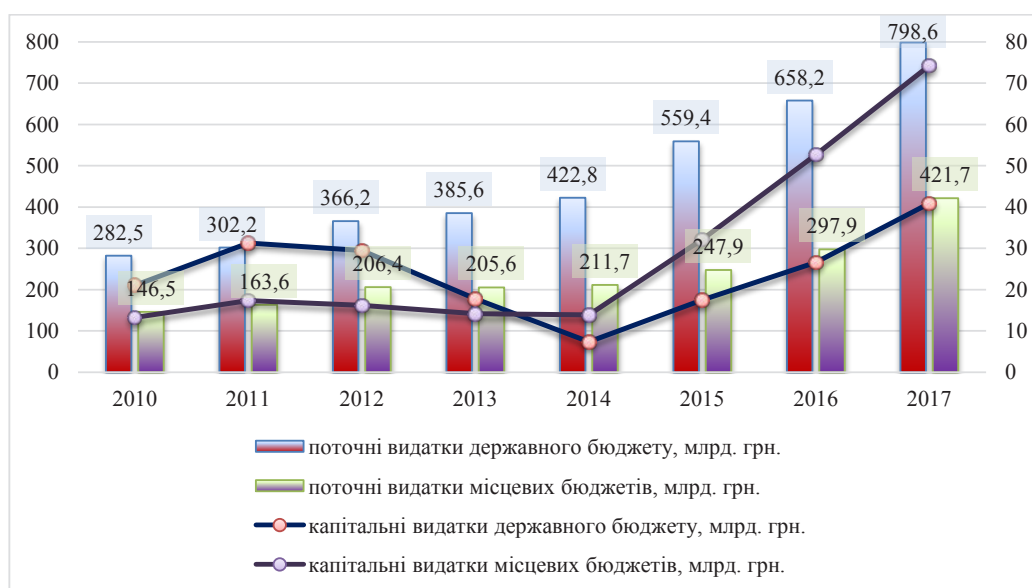


Рис. 2. Динаміка поточних і капітальних видатків державного та місцевих бюджетів України за 2010–2017 рр., млрд. грн.

Джерело: розраховано автором на основі даних Державної казначейської служби України [8]

та місцевих бюджетів України мають найбільшу питому вагу. Протягом 2010–2017 рр. темп їх зростання постійно змінювався. При цьому у 2011 р. темп зростання поточних витраток державного бюджету становив 106,97%; у 2012 р. – 121,18%; у 2013 р. – 105,30%; у 2014 р. – 109,65%; у 2015 р. – 132,31%; у 2016 р. – 117,66%, у 2017 р. – 121,33%. Темп зростання витраток місцевих бюджетів також характеризувався постійними змінами. Так, якщо у 2017 р. він склав 141,56%, то у 2013 р. – лише 99,61%.

Згідно з економічною класифікацією витраток за 2011–2017 рр. середній темп зростання поточних витраток зведеного бюджету сягнув 115,91%, державного бюджету – 116,34%, місцевих бюджетів – 117,03%.

Згідно з економічною класифікацією витраток капітальні витрати мають меншу питому вагу у структурі витраток державного та місцевих бюджетів України. При цьому за 2011–2017 рр. середній темп зростання капітальних витраток зведеного бюджету дорівнював 128,51%, державного бюджету – 126,68%, місцевих бюджетів – 135,11%.

Функціональна класифікація витраток здійснюється відповідно до основних функцій державних органів влади. На її основі можна аналізувати зміни у витратках держави, відстежувати їх динаміку відносно їх функціонального призначення. Функціональна класифікація витраток має такі рівні деталізації: 1) розділи, в яких систематизуються витрати і кредитування бюджету, пов'язані з виконанням функцій держави, АР Крим або місцевого самоврядування; 2) підрозділи й групи, в яких конкретизуються витрати та кредитування бюджету на виконання функцій держави, АР Крим або місцевого самоврядування [2, с. 22].

Згідно зі структурою функціональної класифікації витраток та кредитування бюджету виокремлюють 10 груп витраток (загальнодержавні, оборона, громадський порядок, безпека та судова влада, економічна діяльність, охорона навколишнього природного середовища, житлово-комунальне господарство, охорона здоров'я, духовний і фізичний розвиток, освіта, соціальний захист та соціальне забезпечення). Структуру витраток

за функціональною класифікацією витраток і кредитування зведеного бюджету України за 2010–2017 рр. наведено на рис. 3.

Як свідчать дані рис. 3, за функціональною класифікацією витраток і кредитування структура витраток зведеного бюджету характеризує загальні цілі державного управління. У 2017 р. вони зросли на 679,2 млрд. грн. порівняно з 2010 р. При цьому за 2011–2017 рр. середній темп зростання витраткової частини зведеного бюджету становив 103,62%.

У 2017 р. пріоритетними були витрати на соціальний захист і соціальне забезпечення (285,8 млрд. грн.); освіту (178,0 млрд. грн.); загальнодержавні функції (103,62 млрд. грн.); економічну діяльність (102,9 млрд. грн.); охорону здоров'я (102,4 млрд. грн.). Важливо підкреслити, що за 2011–2017 рр. середній темп зростання витраток зведеного бюджету на соціальний захист і соціальне забезпечення сягав 100,4%; освіту – 105,35%; загальнодержавні функції – 103,62%; економічну діяльність – 92,5%; охорону здоров'я – 93,72%.

За функціональною класифікацією витраток і кредитування у 2017 р. найменший обсяг у структурі витраток зведеного бюджету простежується за такими напрямками, як духовний та фізичний розвиток (24,3 млрд. грн.), житлово-комунальне господарство (27,2 млрд. грн.), охорона навколишнього природного середовища (7,3 млрд. грн.). При цьому середній темп зростання зазначених напрямків за 2011–2017 рр. становив 91,6%, 123,04% і 101,09% відповідно.

Щодо структури витраток державного бюджету за 2010–2017 рр., то тут спостерігається подібна тенденція (рис. 4).

Найбільший обсяг у структурі витраток державного бюджету протягом 2010–2017 рр. за функціональною класифікацією витраток і кредитування мали загальнодержавні функції (107,8 млрд. грн.), оборона (63,0 млрд. грн.), громадський порядок, безпека та судова влада (59,3 млрд. грн.), економічна діяльність (11 млрд. грн.), охорона навколишнього природного середовища (2,4 млрд. грн.), охорона здоров'я (7,9 млрд. грн.), духовний та фізичний розвиток (2,7 млрд. грн.), освіта (12,5 млрд. грн.), соціальний захист та соціальне забезпечення (75,2 млрд. грн.).

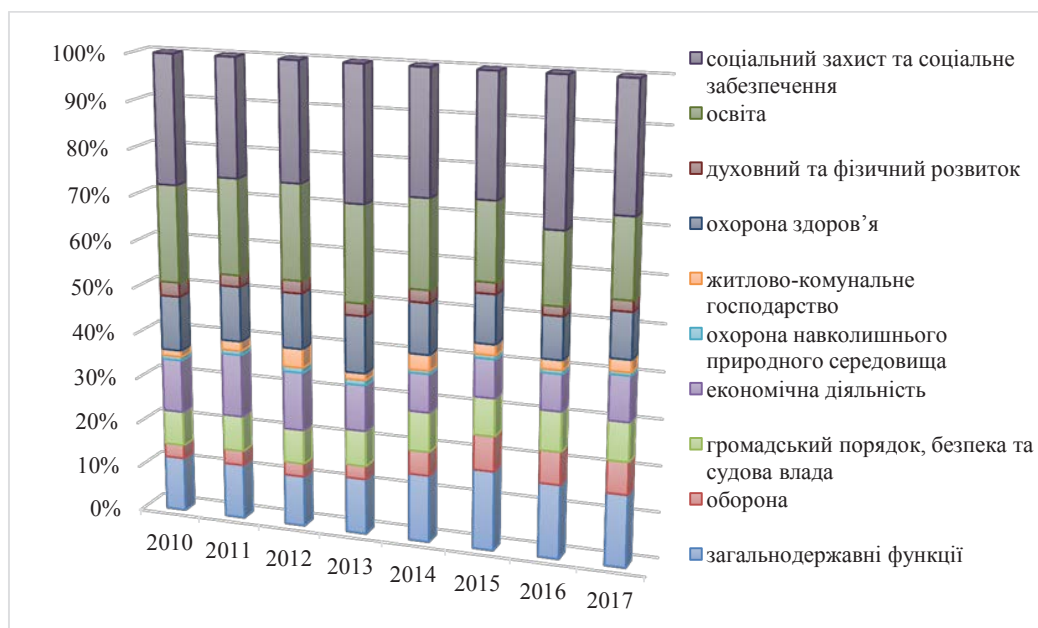


Рис. 3. Структура витраток зведеного бюджету України за 2010–2017 рр. за функціональною класифікацією витраток та кредитування

Джерело: розраховано автором на основі даних Державної казначейської служби України [8]

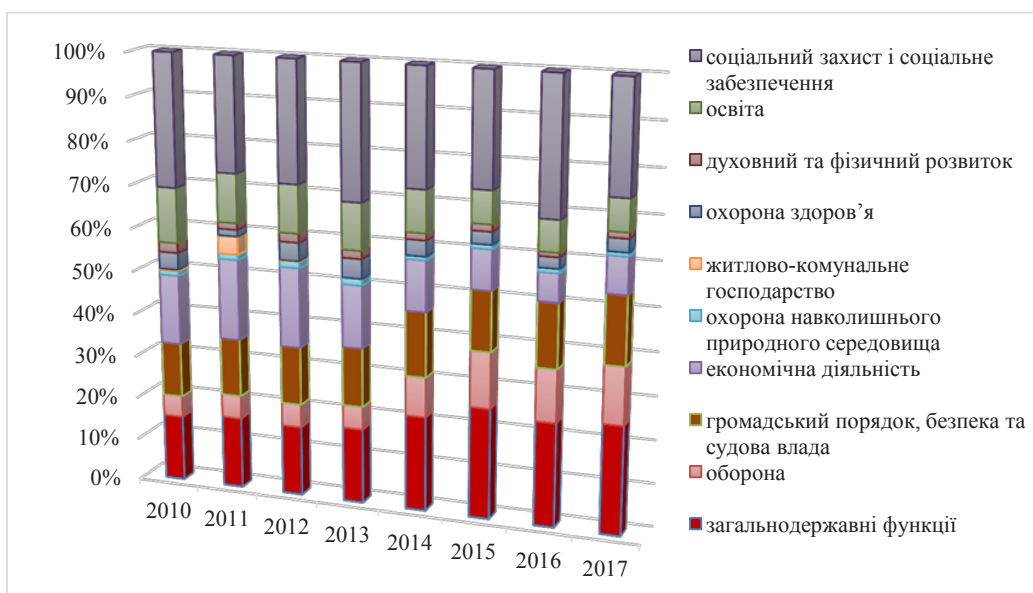


Рис. 4. Структура видатків державного бюджету України за 2010–2017 рр. за функціональною класифікацією видатків та кредитування

Джерело: розраховано автором на основі даних Державної казначейської служби України [8]

Важливо зазначити, що за 2011–2017 рр. середній темп зростання видатків державного бюджету за функціональною класифікацією видатків і кредитування на загальнодержавні функції становив 105,94%, оборону – 116,84%, громадський порядок, безпеку та судову владу – 100,12%, економічну діяльність – 84,87%, охорону навколишнього природного середовища – 101,51%, охорону здоров'я – 107,96%, духовний та фізичний розвиток – 88,15%, освіту – 88,73%, соціальний захист і соціальне забезпечення – 99,15%.

Найменший обсяг видатків у структурі державного бюджету у 2017 р. за функціональною класифікацією видатків

і кредитування має місце за таким напрямом, як житлово-комунальне господарство (0,78 млрд. грн.).

Розглядаючи фактичні обсяги видатків державного бюджету за функціональною класифікацією видатків і кредитування, зауважимо, що у 2017 р. вони зросли порівняно з 2010 р. на 331,02 млрд. грн., причому майже за всіма напрямками використання бюджетних коштів, крім житлово-комунального господарства. Середній темп зростання видатків державного бюджету за 2011–2017 рр. за функціональною класифікацією видатків та кредитування дорівнював 125,74%.

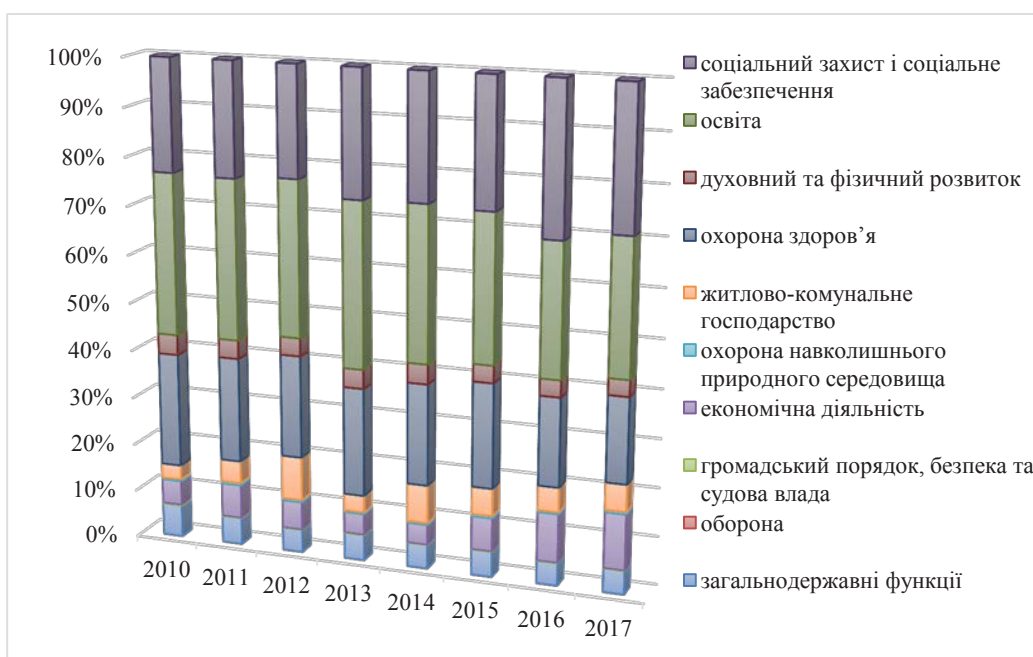


Рис. 5. Структура видатків місцевих бюджетів України за 2010–2017 рр. за функціональною класифікацією видатків та кредитування

Джерело: розраховано автором на основі даних Державної казначейської служби України [8]

Структуру видатків місцевих бюджетів за функціональною класифікацією видатків і кредитування відображено на рис. 5.

У 2017 р. фактичний обсяг видатків місцевих бюджетів за функціональною класифікацією видатків і кредитування збільшився порівняно з 2010 р. на 337,51 млрд. грн. При цьому за 2011–2017 рр. середній темп їх зростання складав 98,26%.

При цьому у 2017 р. найбільший обсяг видатків місцевих бюджетів за функціональною класифікацією видатків та кредитування спрямовувався на житлово-комунальне господарство (85,7 млрд. грн.), освіту (136,6 млрд. грн.), економічну діяльність (55,9 млрд. грн.), соціальний захист і соціальне забезпечення (141,3 млрд. грн.). Середній темп зростання групи видатків по житлово-комунальному господарству становив 155,4%, освіти – 144%, економічній діяльності – 160,6%, соціальному захисту і соціальному забезпеченню – 132,8%.

У 2017 р. найменший обсяг видатків місцевих бюджетів за функціональною класифікацією видатків і кредитування простежувався за такими напрямками, як громадський порядок, безпека та судова влада (0,6 млрд. грн.), охорона навколишнього природного середовища (2,6 млрд. грн.), духовний та фізичний розвиток (16,4 млрд. грн.). Середній темп їх зростання за напрямками сягнув: громадський порядок, безпека та судова влада – 150%, охорона навколишнього природного середовища – 136,0%, духовний та фізичний розвиток – 137,8%.

Програмну класифікацію видатків державного бюджету розроблено на основі функціональної класифікації видатків і кредитування. Згідно з програмною класифікацією відбувається розподіл бюджетних призначень за бюджетними програмами. Кожна така програма виконує визначену для неї функцію та відображає одного головного розпорядника бюджетних коштів. Бюджетна програма складається з паспорта, який є її зовнішнім атрибутом.

Моніторинг та оцінка бюджетних програм включають насамперед порівняння результатів і витрат на їх досягнення, аналіз тривалості їх виконання, аргументацію та відповід-

ність цих програм вимогам часу [5]. Застосування відповідних показників дає можливість порівнювати стан виконання бюджетних програм у динаміці, за роками та між головними розпорядниками бюджетних коштів, передбачати строк їх виконання та визначити найефективніші бюджетні програми під час розподілу бюджетних коштів на середньострокову перспективу. Крім того, це допомагає здійснити оптимальний вибір пріоритетів у бюджетній політиці на середньострокову перспективу та забезпечити досягнення позитивних результатів під час використання бюджетних коштів [6].

У 2017 р. загальна кількість результативних показників у міністерствах України становила 4 704, тоді як у 2016 р. – 4 978 [1, с. 9]. У розрізі міністерств зазначену інформацію зображено на рис. 6.

У 2017 р. найбільша кількість результативних показників була у Міністерства молоді та спорту України, а саме 629, що на 33 (або на 5,5%) більше, ніж у 2016 р. (596). У Міністерства охорони здоров'я України відповідний показник становить 606, проте порівняно з попереднім роком їх загальна кількість зменшилась на 22 (або на 4,1%). Слід підкреслити, що у Міністерства освіти і науки України попереднього року було найбільше результативних показників, а саме 771, проте у 2017 р. їх кількість скоротилась на 171, досягши позначки у 600. Це сталося через відмову від бюджетної програми «Надання кредитів на будівництво (придбання) житла для науково-педагогічних та педагогічних працівників», а також скорочення значної кількості результативних показників в інших бюджетних програмах [1, с. 9–10].

Сьогодні державним бюджетом визначаються бюджетні програми, які протягом року реалізовуватимуться головними розпорядниками бюджетних коштів. Динаміку кількісного співвідношення бюджетних програм державного бюджету та головних розпорядників бюджетних коштів у 2005–2017 рр. відображено на рис. 7.

Згідно з даними рис. 7, протягом аналізованого періоду спостерігалася тенденція до зменшення загальної кількості

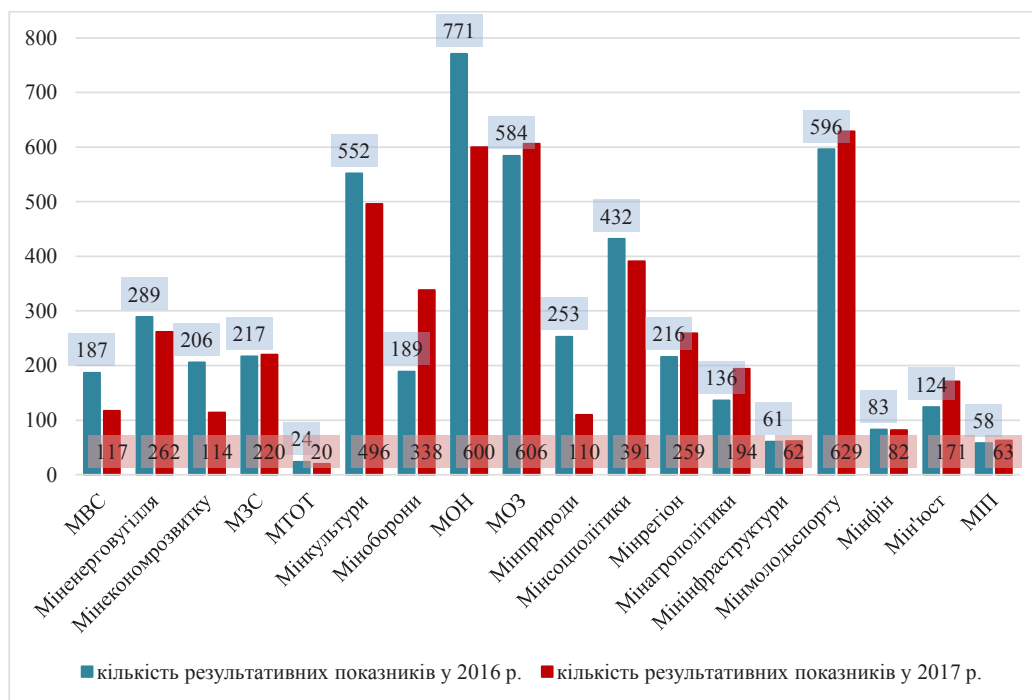


Рис. 6. Кількість результативних показників у міністерствах України у 2016–2017 рр., од.

Джерело: складено автором на основі джерела [1, с. 9–10]

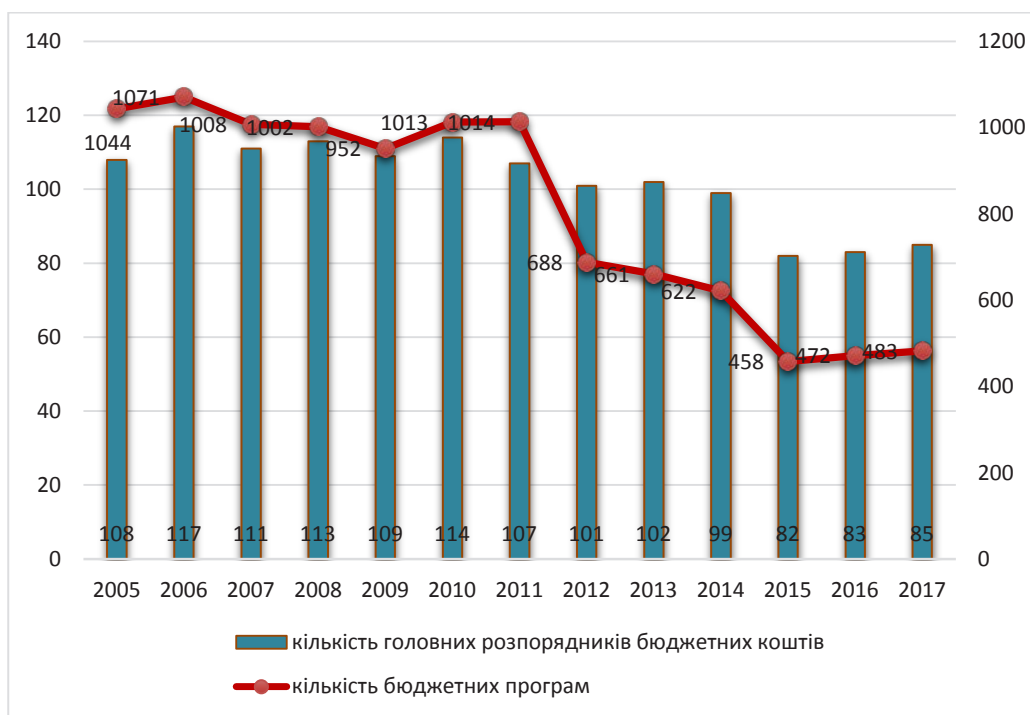


Рис. 7. Динаміка кількісного співвідношення бюджетних програм державного бюджету та головних розпорядників бюджетних коштів у 2005–2017 рр.

Джерело: розраховано автором на основі даних Державної казначейської служби України [8]

бюджетних програм державного бюджету та головних розпорядників бюджетних коштів. З 2005 р. по 2011 р. (за винятком 2009 р.) кількість бюджетних програм перевищувала 1 000, що зумовило неефективне використання бюджетних коштів. Як наслідок, кількість головних розпорядників бюджетних коштів у 2017 р. скоротилась порівняно з 2005 р. на 375. Слід зазначити, що за окремими розпорядниками бюджетних коштів може бути закріплено від 1 до 60 і більше бюджетних програм.

За сучасних умов господарювання програмно-цільовий метод застосовується на рівні державного бюджету та деяких місцевих бюджетів і дає змогу певною мірою відстежити ефективність і результативність витрачання бюджетних коштів шляхом використання інформації про результативні показники та іншої інформації, що міститься в бюджетних запитах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання паспортів бюджетних програм [11, с. 5]. Проте, відповідно до пункту 7 розділу 2 плану заходів щодо реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр., з 1 січня 2018 р. набрав чинності Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів» (зі змінами) від 20 вересня 2017 р. [9]. Цим документом затверджено типову програмну класифікацію видатків і кредитування місцевих бюджетів/тимчасову класифікацію видатків і кредитування для бюджетів органів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільовий метод.

Згідно з програмною класифікацією видатків і кредитування державного бюджету спостерігається структурування видатків за виконавцями, що відображено в табл. 1.

За даними табл. 1 аналіз програмної класифікації видатків і кредитування державного бюджету дає змогу оцінити його виконання в розрізі головних розпорядників бюджетних

коштів. Протягом 2010–2017 рр. відбулося чимале зростання фінансування державних органів влади. Темп зростання їх видатків досить варіюється. Якщо у 2011 р. видатки Міністерства оборони України становили лише 12,3 млрд. грн., то у 2017 р. – 68,9 млрд. грн. По Міністерству соціальної політики України показники були на рівні 63 млрд. грн. і 144 млрд. грн. відповідно. Згідно з програмною класифікацією видатків і кредитування державного бюджету значно знизилася видатки Міністерства фінансів України. Так, якщо у 2011 р. вони досягли 33,6 млрд. грн., то у 2017 р. – лише 11,8 млрд. грн. (тобто на 21,8 млрд. грн. менше).

За наведеними даними, розрахованими на основі фінансової звітності Державної казначейської служби України, визначити рівень виконання тієї чи іншої бюджетної програми надзвичайно важко. Це пов'язане з тим, що назви бюджетних програм відображаються тільки в матеріалах головних розпорядників бюджетних коштів, а додатки до відповідного закону містять лише класифікаційні програмні коди за певними відомствами та суб'єктами бюджетного процесу.

Зокрема, слід зауважити, що показники виконання бюджетних програм є складними в обчисленні, оскільки вимагають врахування різнобічних взаємозв'язків якості та ефективності, які не завжди піддаються кількісному оцінюванню [7]. Погоджуємося з думкою Т. Федченко про те, що бюджетні програми різняться між собою напрямками та цілями, засобами та ресурсами для реалізації, а також впроваджуються в різні галузі. З огляду на це розробка універсальної системи показників для визначення результативності та ефективності виконання всіх бюджетних програм є недоцільною. Центральне місце у визначенні ефективності використання бюджетних коштів повинен посісти інтегральний показник ефективності виконання бюджетних програм, який би відображав підсумкові результати спільної дії окремих факторів,

## Структура програмної класифікації витатків і кредитування державного бюджету України за 2010–2017 рр.

Назви головних розпорядників згідно з програмною класифікацією витатків і кредитування	2011 р.		2012 р.		2013 р.		2014 р.		2015 р.		2016 р.		2017 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Апарат Верховної Ради України	0,9	0,3	0,8	0,2	0,9	0,2	0,7	0,2	0,7	0,1	0,8	0,1	1,1	0,1
Державне управління справами	1,4	0,4	1,4	0,4	1,3	0,3	1	0,2	1,2	0,2	1,4	0,2	2,3	0,3
Господарсько-фінансовий департамент Секретаріату Кабінету Міністрів України	0,3	0,1	0,2	0,1	0,3	0,1	0,2	0,0	0,3	0,1	0,3	0,0	1,1	0,1
Державна судова адміністрація України	2,7	0,8	3,7	0,9	4,2	1,0	4,5	1,0	4,6	0,8	6,5	0,9	8,7	1,0
Верховний Суд України	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,2	0,0
Вищий господарський суд України	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0
Конституційний суд України	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0
Генеральна прокуратура України	2,3	0,7	2,9	0,7	3,6	0,9	2,8	0,7	3	0,5	3,1	0,5	5,7	0,7
Міністерство внутрішніх справ України	14,1	4,2	15,1	3,8	15,8	3,9	24,2	5,6	36,4	6,3	50,3	7,3	58,8	7,0
Міністерство економічного розвитку і торгівлі України	0,3	0,1	1,4	0,4	1,3	0,3	1,1	0,3	1,3	0,2	1,3	0,2	2,7	0,3
Міністерство освіти і науки України	20,1	6,0	25,7	6,5	23,8	5,9	21,9	5,1	24,8	4,3	28,3	4,1	32,7	3,9
Міністерство охорони здоров'я України	7,6	2,3	8,5	2,1	9,8	2,4	8,6	2,0	10,9	1,9	12,2	1,8	16,8	2,0
Міністерство соціальної політики України	63	18,7	70	17,7	88,4	21,9	80,7	0,2	104,8	18,2	151,2	22,1	144	17,2
Міністерство молоді та спорту України	0	0,0	0	0,0	0,9	0,2	0,7	0,2	1	0,2	1,4	0,2	2,1	0,3
Міністерство фінансів України	33,6	10,0	38,4	9,7	33,8	8,4	1,3	0,3	1,8	0,3	8,4	1,2	11,8	1,4
Міністерство юстиції України	1,4	0,4	5,2	1,3	5,3	1,3	5,1	1,2	6,7	1,2	7	1,0	9,6	1,1
Міністерство інформаційної політики України	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,2	0,0
Антимонопольний комітет України	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0
Державна регуляторна служба України	0	0,0	0	0,0	0	0,0	16,9	3,9	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Міністерство аграрної політики та продовольства України	8	2,4	8	2,0	7,2	1,8	5,5	1,3	2,1	0,4	2,2	0,3	9	1,1
Державний комітет телебачення і радіомовлення України	0,8	0,2	1,4	0,4	1	0,2	0,8	0,2	0,9	0,2	1,3	0,2	1,6	0,2
Центральна виборча комісія	0,06	0,0	2	0,5	0,1	0,0	1,4	0,3	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0
Місцеві державні адміністрації	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Державна інспекція ядерного регулювання України	0,02	0,0	0,02	0,0	0,02	0,0	0,02	0,0	0,02	0,0	0,03	0,0	0,05	0,0
Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг	0,004	0,0	0,03	0,0	0,03	0,0	0,03	0,0	0,03	0,0	0,03	0,0	0,05	0,0
Національне антикорупційне бюро України	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0,07	0,0	0,5	0,1	0,6	0,1
Національне агентство України з питань державної служби	0	0,0	0,07	0,0	0,06	0,0	0,04	0,0	0,04	0,0	0,07	0,0	0,1	0,0
Міністерство інфраструктури України	2,2	0,7	1,6	0,4	1,6	0,4	1,5	0,3	3,5	0,6	0,6	0,1	1,1	0,1
Міністерство культури України	2	0,6	2,4	0,6	2,5	0,6	2,2	0,5	2,4	0,4	2,7	0,4	4,2	0,5
Міністерство екології та природних ресурсів України	3,1	0,9	3,8	1,0	4,3	1,1	3,6	0,8	5,6	1,0	6,5	0,9	7,5	0,9
Рада національної безпеки і оборони України	0,04	0,0	0,05	0,0	0,1	0,0	0,04	0,0	0,06	0,0	0,07	0,0	0,1	0,0
Головне управління розвідки Міністерства оборони України	0,4	0,3	0,5	0,1	0,5	0,1	0,7	0,2	0,9	0,2	1,4	0,2	1,6	0,2
Управління державної охорони України	0,3	0,1	0,3	0,1	0,4	0,1	0,3	0,1	0,5	0,1	0,7	0,1	0,9	0,1
Міністерство енергетики та вугільної промисловості України	11,3	3,4	17,4	4,4	15,7	3,9	9,9	2,3	2,4	0,4	2,8	0,4	3,3	0,4
Міністерство закордонних справ України	1,1	0,3	1,2	0,3	1,1	0,3	1,2	0,3	2,4	0,4	2,8	0,4	3,6	0,4
Міністерство оборони України	12,3	3,7	14	3,5	13,9	3,4	26,5	6,2	49,1	8,5	58,1	8,5	68,9	8,2
Міністерство регіонального розвитку, будівництва та ЖКГ України	6,9	2,0	2	0,5	1,3	0,3	0,4	0,1	1,4	0,2	1,9	0,3	1,6	0,2
Міністерство з питань тимчасово окупованих територій та внутрішньо переміщених осіб України	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0,4	0,1	0	0,0	0,01	0,0	0,04	0,0

Джерело: розраховано автором на основі даних Державної казначейської служби України [8]

які характеризують різні аспекти ефективності та відображаються певною системою показників [12].

З огляду на результати проведеного аналізу особливостей використання бюджетних коштів ми повністю погоджуємося з бюджетною класифікацією видатків, затвердженою Бюджетним кодексом України. Вважаємо, що існування проблем у цій класифікації насамперед пов'язане не із самою класифікацією видатків, а з формами звітності, в яких вони відображаються. Ті форми звітності, що затверджені Міністерством фінансів України (згідно з наказом «Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнооб'язкового державного соціального і пенсійного страхування» від 24 січня 2012 р. із змінами, внесеними Міністерством фінансів України за Наказом від 22 серпня 2017 р.), відображають лише відповідні категорії видатків згідно з кодами бюджетної класифікації, але не є результатом їх використання. Інакше кажучи, на основі затверджених форм звітності неможливо побачити, який саме результат було отримано від обсягу бюджетних коштів, спрямованих у ту чи іншу сферу бюджетної системи, та оцінити ефективність їх використання. Тому для забезпечення результативного виконання бюджетних програм необхідно вдосконалити наявні форми бюджетної звітності.

**Висновки.** Таким чином, законодавчий підхід до класифікації видатків бюджету дає більш-менш чітке уявлення про природу та суспільне призначення кожного виду видатків, хоча існують певні суперечності, що приводять до неможливості оцінити результативність використаних бюджетних коштів. Це пов'язане не із самою класифікацією видатків, а з формами звітності, в яких вони відображаються. Ті форми звітності, що затверджені Міністерством фінансів України, відображають лише відповідні категорії видатків згідно з кодами бюджетної класифікації, але не є результатом їх використання.

#### *Література:*

1. Аналіз результативних показників головних розпорядників бюджетних коштів у 2016–2017 рр. URL: <https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2015/11/2017-12-18-kpis-2016-2017.pdf>.
2. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI. Київ: Атіка, 2010. 128 с.
3. Василюк О., Павлюк К. Державні фінанси України: підруч. Київ: НІОС, 2002. 608 с.
4. Дюк А. Формування системи видатків Державного бюджету та їх оптимізація. Ефективна економіка. 2018. № 3. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3\\_2018/69.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3_2018/69.pdf).

5. Корнієнко Н. Теоретико-методологічні засади програмно-цільового методу планування бюджетних видатків. Наукові праці НДФІ. 2012. Вип. 1. С. 70–78.
6. Лук'яненко І. Управління ризиками при прийнятті фінансових рішень з урахуванням західного досвіду. Вісник НТУ. 2010. Вип. 20. С. 247–252.
7. Невешкіна Т. Проблеми визначення показників результативності виконання бюджетних програм в Україні. Вісник Дніпропетровського університету. 2012. Вип. 6(2). С. 106–115. URL: <http://www.vestnikdnu.com.ua/archive/201262/106-115.pdf>.
8. Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>.
9. Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів: Наказ Міністерства фінансів України від 20 вересня 2017 р. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF17065.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF17065.html).
10. Про структуру бюджетної класифікації України: Постанова ВРУ від 12 липня 1996 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/327/96-%D0%B2%D1%80>.
11. Станкус Т. Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів. Херсон: Фактор, 2017. 128 с.
12. Федченко Т. Оцінка ефективності виконання бюджетних програм галузі охорони здоров'я. Вісник ЖДТУ. 2010. № 3(53). С. 105–110.

#### **Мельничук Н.Ю. Методологические основы бюджетной классификации расходов**

**Аннотация.** В статье рассмотрена классификация расходов бюджета. Проанализирована классификация расходов в разрезе ее видов, а именно ведомственной, экономической, функциональной и программной. Выделены проблемные аспекты программной и ведомственной классификации расходов. Предложены направления совершенствования бюджетной классификации расходов.

**Ключевые слова:** расходы бюджета, бюджетная классификация, бюджет, бюджетные средства, финансирование бюджета.

#### **Mel'nychuk N.Yu. Methodological principles of budget expenditures classification**

**Summary.** The article considers the classification of budget expenditures. Classification of budget expenditures is analyzed in the context of its types: departmental, economic, functional, and program. Problematic aspects of the program and departmental classifications of expenditures are distinguished. Directions to improve budget expenditures classification are proposed.

**Keywords:** budget expenditures, budget classification, budget, budget funds, budget financing.