

УДК 347.73

Євген Овсянніков,*здобувач кафедри фінансового права
Університету державної фіскальної служби України*

ВНУТРІШНЯ БУДОВА СТАДІЇ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ ЗА ВИДАТКАМИ ТА ФУНКЦІЇ ЇЇ ЕЛЕМЕНТІВ

Статтю присвячено аналізу внутрішньої структури виконання бюджетів за видатками як стадії бюджетного процесу. Розкрито внутрішню структуру стадії виконання бюджетів за видатками за бюджетним законодавством України. Визначено завдання та функції кожного з етапів виконання бюджетів бюджетної системи України за видатками.

Ключові слова: бюджет, бюджетний процес, стадія бюджетного процесу, стадія виконання бюджету за видатками, структура стадії виконання бюджету за видатками.

Вступ. Не існує більш важливої за своїм суспільним, економічним, політичним та правовим значенням стадії бюджетного процесу, ніж виконання бюджету. Фактично весь бюджет як багатоаспектне економіко-правове явище виникає та існує заради його виконання, що є за сутністю безпосередньою реалізацією запланованого та передбаченого у показниках бюджетного розпису в реальних умовах функціонування держави та місцевого самоврядування, здійснення ними своїх безпосередніх завдань, а з цим і забезпечення публічного інтересу всього суспільства.

Постановка завдання. Метою статті є розкриття внутрішньої структури стадії виконання бюджетів за видатками за бюджетним законодавством України та визначення функцій етапів, з яких вона складається.

Результати дослідження. Стадія виконання бюджету розподіляється відповідно до горизонтальної структури будь-якого бюджету на свої доходну та видаткову частини. За слушним зауваженням Л. К. Воронової, виконати бюджет – означає зібрати всі доходи, передбачені основним фінансовим планом, профінансувати заходи, дозволені на поточний рік представницькими органами, що затвердили бюджет [1, с. 162–163]. При цьому центрального значення для публічного інтересу набуває саме виконання бюджету в частині видатків, а всі інші етапи бюджетного процесу набувають допоміжного, підтримуючого цю діяльність характеру.

Основа основ значення виконання бюджетів за видатками закладена в преамбулі до Конституції України. Відповідно до неї Верховна Рада України від імені Українського народу – громадян України всіх національностей, виражаючи суверенну волю народу, спираючись на багатовікову історію українського державотворення і на основі здійсненого українською нацією, усім Українським народом права на самовизначення, дбаючи про забезпечення прав і свобод людини та гідних умов її життя, піклуючись про зміцнення громадянської злагоди на землі України, прагнучи розвинути і зміцнювати демократичну, соціальну, правову

державу, усвідомлюючи відповідальність перед Богом, власною совістю, попередніми, нинішнім та прийдешніми поколіннями, керуючись Актом проголошення незалежності України від 24 серпня 1991 року, схваленим 1 грудня 1991 року всенародним голосуванням, приймає цю Конституцію – Основний Закон України [2]. Саме для забезпечення прав і свобод людини, гідних умов її життя, зміцнення громадянської злагоди, а також розвитку та зміцнення демократичної, соціальної, правової держави необхідно здійснювати бюджетні видатки на загальнодержавні цілі та заходи, що перебувають у безпосередньому причинно-наслідковому зв'язку з виконанням Україною своїх основоположних функцій та завдань перед Українським народом.

Подальше окреслення фундаментально важливих засад виконання бюджетів за видатками здійснено у статті 95 Основного Закону України. Так, згідно із частиною першою цієї статті «бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами» [2]. Це є принципом справедливості і неупередженості вітчизняної бюджетної системи, який також закріплено і пунктом дев'ятим частини першої статті 7 чинного Бюджетного кодексу України [3]. Будь-які бюджетні видатки, що здійснюються з державного або місцевих бюджетів, мають відповідати цій zasadі та бути узгодженими з нею.

Офіційне тлумачення цієї засади розподілу видатків у межах бюджетів вітчизняної бюджетної системи було здійснено Конституційним Судом України. Зокрема, у своєму Рішенні від 27 листопада 2008 року № 26-рп/2008 судовий орган конституційної юрисдикції вказав, що вказане положення статті 95 Конституції України треба розуміти як намагання держави, визначаючи законом про Державний бюджет України доходи і видатки та приймаючи закони, інші нормативно-правові акти, які можуть вплинути на доходну і видаткову частини бюджету, дотримуватися рівномірного співвідношення між ними та її обов'язок на засадах

справедливого, неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами враховувати загальносуспільні потреби, необхідність забезпечення прав і свобод людини та гідних умов її життя [4]. Тим самим Конституційним Судом України підкреслено особливу роль справедливого розподілу бюджетних видатків для здійснення ключових напрямів діяльності нашої держави як соціальної та правової.

Процедурні основи такого справедливого та неупередженого здійснення розподілу бюджетних видатків закладено частиною другою статті 95 Конституції України, відповідно до якої виключно законом про Державний бюджет України визначаються будь-які видатки держави на загальносуспільні потреби, розмір і цільове спрямування цих видатків [2]. Як доречно коментує цю конституційну норму О. В. Макух, зазначене конституційне положення має принципове значення для забезпечення режиму законності та фінансової дисципліни у процесі виконання Державного бюджету за видатками. Видатки з Державного бюджету України повинні здійснюватися з урахуванням конституційного принципу справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами. Наведені конституційні положення формують політико-правові засади виконання Державного бюджету України за видатками. У сукупності з механізмами макроекономічного регулювання бюджетної сфери вони утворюють системні економіко-правові засади державної діяльності в царині бюджетних видатків [5, с. 126–127]. Справді, існування таких конституційно закріплених засад здійснення бюджетних видатків, разом із передбаченим виключно законодавчої форми для визначення переліку, розмірів і цільового призначення видатків держави на загальносуспільні потреби, стає запорукою та гарантією відповідності діяльності держави на стадії виконання бюджетів за видатками інтересам усього Українського народу.

Утім, треба розуміти, що такі гарантії залишилися б простою декларацією, що не мала б під собою реального підґрунтя, якби не було детального законодавчого регламентування процесу виконання бюджетів за видатками. Це й відзначає О. В. Макух, вказуючи, що не меншого значення набуває «техніко-юридичний аспект діяльності з виконання Державного бюджету України за видатками, який регламентується нормами Бюджетного кодексу України, законів про Державний бюджет України, а також численними підзаконними нормативно-правовими актами» [5, с. 127]. Тим самим як весь бюджетний процес у цілому, так і стадія виконання бюджетів за видатками зокрема набувають свого визначеного, планового, передбаченого порядку, а відповідні бюджетні відносини розвиваються у напрямі, що є узгодженим із публічним інтересом суспільства.

Важливого значення для втілення на практиці вказаних засадничих положень є те, що, як і весь бюджетний процес розподілений між окремими стадіями, сама по собі окрема взята стадія виконання бюджетів за видатками під-

розділяється на окремі частини, що утворюють ланцюг етапів, що послідовно змінюють один одного. Подібна особливість є однією з тих характеристик стадії виконання бюджетів, що підкреслюють її роль для всієї бюджетної діяльності. І, як і будь-яке складне та системне явище, стадія виконання бюджетів за видатками складається з більш простих складових частин, кожна з яких виконує свою особливу та специфічну функцію і тільки їй притаманне завдання. Тож маємо визнати, що існує особливий процес виконання бюджетів за видатками зі всіма атрибутами, що характеризують послідовний розвиток певного явища у його динаміці за певним заздалегідь визначеним алгоритмом.

Вітчизняний законодавець урахував зазначену особливість стадії виконання бюджетів за видатками та запровадив офіційну внутрішню структуру останньої, що відображена у статті 46 чинного Бюджетного кодексу України «Стадії виконання бюджету за видатками та кредитуванням». Відповідно до її частини першої стадіями виконання бюджету за видатками та кредитуванням є: 1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядником бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету; 2) затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), а також порядків використання бюджетних коштів; 3) взяття бюджетних зобов'язань; 4) отримання товарів, робіт і послуг; 5) здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань; 6) використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм; 7) повернення кредитів до бюджету (щодо кредитування бюджету) [3]. Остання стадія належить до операцій з надання коштів з бюджету на умовах повернення, платності та строковості, а тому не стосується бюджетних видатків як безповоротно наданих коштів бюджету та не враховується у визначенні внутрішніх стадій суто виконання бюджетів за видатками.

Позначена шестистадійна внутрішня структура стадії виконання вітчизняних бюджетів за видатками у чинному Бюджетному кодексі України набула свого більш деталізованого вигляду. У Бюджетному кодексі України 2001 року також передбачалось шість стадій виконання бюджетів у частині видатків, однак вони були менш конкретизованими за формою та змістом. Так, у частині першій статті 51 раніше чинного Бюджетного кодексу України вказувалось, що стадіями виконання Державного бюджету України за видатками визнаються: 1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядником бюджетних коштів на основі затвердженого бюджетного розпису; 2) затвердження кошторисів розпорядником бюджетних коштів; 3) взяття бюджетних зобов'язань; 4) отримання товарів, робіт та послуг; 5) здійснення платежів; 6) використання товарів, робіт та послуг на виконання бюджетних програм [6]. Як бачимо, навіть за своєю назвою більшість з етапів стадії виконання бюджетів за видатками у нині чинному Бюджетному кодексі України є більш чіткими та конкретизованими.

Головним чином це може бути пояснено повноцінним впровадженням у бюджетний процес програмно-цільового методу як форми управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу [3]. Нині програмно-цільовий метод у бюджетному процесі застосовується для бюджетів усіх рівнів вітчизняної бюджетної системи. Відповідно до частини другої статті 20 Бюджетного кодексу України особливими складниками програмно-цільового методу у бюджетному процесі є бюджетні програми, відповідальні виконавці бюджетних програм, паспорти бюджетних програм, результативні показники бюджетних програм [3].

У свою чергу, в пункті 4 частини першої статті 2 Бюджетного кодексу України визначено, що бюджетна програма – сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій [3]. За частиною третьою статті 20 Кодексу бюджетні програми визначаються головними розпорядниками бюджетних коштів [3], що являють собою бюджетні установи в особі їх керівників, які отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень. Останні, згідно з пунктом 8 частини першої статті 2 Бюджетного кодексу України, є повноваженнями головного розпорядника бюджетних коштів, наданими цим Кодексом, законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), які мають кількісні, часові і цільові обмеження та дозволяють надавати бюджетні асигнування [3]. У цьому разі важливо зробити наголос на тому, що бюджетне призначення виступає саме повноваженням головного розпорядника бюджетних коштів, тобто є одночасно і правом, і його обов'язком, а не лише правом; такий обов'язок, передусім, виражений у чіткому дотриманні мети та визначених строків у процесі витрачання бюджетних коштів.

Згідно із частиною четвертою статті 20 Бюджетного кодексу України відповідальний виконавець бюджетних програм визначається головним розпорядником бюджетних коштів за погодженням із Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом). Відповідальним виконавцем бюджетних програм може бути головний розпорядник бюджетних коштів за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом, та/або розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня, який виконує бюджетні програми у системі головного розпорядника. Відповідальний виконавець бюджетних програм у процесі їх виконання забезпечує цільове та ефективне використання бюджетних коштів протягом усього строку реалізації відповідних бюджетних програм у межах визначених бюджетних призначень [3]. Подібне розмежування функцій розпорядника бюджетних коштів та відповідального виконавця (навіть за умови їх фактичного об'єднання в

одному відомстві) є однією із засад, що, чітко розмежовуючи обов'язки між цими учасниками бюджетного процесу, забезпечує законність виконання бюджетів за видатками.

Слід вказати, що начерки такої схеми організації взаємодії розпорядників та виконавців у процесі виконання бюджетів за видатками були організовані в нашій державі ще за часів її перебування у складі СРСР. Так, Л. К. Воронова зазначала у 1975 році, що вже в ті часи вся касова робота будь-якої державної установи будувалась на розмежуванні функцій розпорядника кредитів (тобто наданих службовій особі повноважень на проведення видатків з метою, точно визначеною правовим актом про бюджет) і виконавця. При цьому кожна операція з витрачання бюджетних коштів проходила через дві особи – розпорядника кредитів і головного (старшого) бухгалтера. Це робило унеможливлено незаконні розпорядження в галузі бюджету. У свою чергу, розпорядження головних (старших) бухгалтерів з приводу оформлення операцій, подання в бухгалтерію необхідних документів були обов'язковими для всіх співробітників державних органів [1, с. 172]. Однак, незважаючи на це, відпуск бюджетних коштів був насамперед пов'язаний лише з повноваженнями розпорядників бюджетних коштів, а не з метою їх витрачання.

Цим здебільшого було складно забезпечити ефективність здійснення бюджетних видатків. Як зазначала Л. К. Воронова, бюджетними кредитами розпоряджалися керівники державних органів – міністерств, відомств, відділів виконкомів, установ і організацій. Самостійне, хоча і засноване на правових актах, розпорядження бюджетними кредитами з боку службових осіб було однією з основних ознак здійснення ними владних повноважень. Поряд із функціями, покладеними на керівника державного органу, він виконував свої повноваження як розпорядник кредитів, витрачаючи за своїм розсудом бюджетні кошти на задоволення державних потреб [1, с. 171]. Не складно зрозуміти, що за такої можливості вільного розсуду розпорядника бюджетних коштів не тільки зменшувалась ефективність спрямування бюджетних видатків, а й втрачалися можливості для повноцінного та своєчасного фінансового контролю за цією частиною бюджетних відносин. Урешті-решт, подібні недосконалості та прогалини у правовому регулюванні бюджетної сфери зробили свій внесок до системних вад у радянській економіці, а з ними – спочатку її застою, а потім і занепаду всієї радянської держави. Саме розуміючи такі обставини і користуючись вже наявним досвідом, вітчизняний законодавець і вдався до впровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі.

Іншою основою програмно-цільового методу у бюджетному процесі є таке явище, як паспорт бюджетної програми. У пункті 40 частини першої статті 40 Бюджетного кодексу України паспорт бюджетної програми визначається як документ, що визначає мету, завдання, напрямки використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники

та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) [3]. Порівняно з видатковими розписами, що використовувалися до впровадження програмно-цільового методу, це є помітно вдосконаленим документом бюджетного процесу, який встановлює зв'язок між учасниками бюджетних відносин у процесі витрачання бюджетних коштів на засадах прозорості, визначеності, строкості та конкретизації кінцевої мети. Одночасно із цим значно полегшується й контроль за законністю на стадіях виконання бюджетів за видатками.

Також треба звернути увагу, що втіленню окреслених засад та завдань у виконанні бюджетів за видатками сприяє використання такого інструменту, яким є результативні показники бюджетної програми. Відповідно до частини п'ятої статті 20 Бюджетного кодексу України результативні показники бюджетної програми використовуються для оцінки ефективності бюджетної програми і включають кількісні та якісні показники, які визначають результат виконання бюджетної програми, характеризують хід її реалізації, ступінь досягнення поставленої мети та виконання завдань бюджетної програми. Такі показники мають підтверджуватися офіційною державною статистичною, фінансовою та іншою звітністю, даними бухгалтерського, статистичного та внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. Перелік результативних показників щодо кожної бюджетної програми розробляється головними розпорядниками бюджетних коштів згідно з нормативно-правовим актом Міністерства фінансів України [3]. Цими організаційно-методологічними заходами у вигляді оцінювання ефективності реалізації бюджетної програми значно підвищується ступінь об'єктивності визнання тієї чи іншої бюджетної програми як виконаної з користю для суспільства чи, навпаки, як такої, що не досягла своїх завдань з точки зору публічного інтересу. Важливо, що вироблення критеріїв оцінювання здійснюється у централізованому порядку головними розпорядниками бюджетних коштів, тим самим відбувається певна стандартизація в оцінці результатів виконання бюджетних програм. У свою чергу, це сприяє повноцінності та своєчасності здійснення контролю за виконанням бюджетів за видатками. Це має значення не тільки з точки зору дисципліни в бюджетному процесі, а й для відповідного внесення змін до бюджетного розпису, а також для розроблення проектів бюджетів наступних бюджетних періодів.

Власне, вказане відображено в частині шостій статті 20 Бюджетного кодексу України, відповідно до якої на всіх стадіях бюджетного процесу його учасники в межах своїх повноважень здійснюють оцінку ефективності бюджетних програм, що передбачає заходи з моніторингу, аналізу та контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів. Оцінка ефективності бюджетних програм здійснюється на підставі аналізу результативних показників бюджетних програм, а також іншої інформації, що міститься в бюджетних запитах, коштори-

сах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання кошторисів та звітах про виконання паспортів бюджетних програм. Організаційно-методологічні засади оцінки ефективності бюджетних програм визначаються Міністерством фінансів України. Результати оцінки ефективності бюджетних програм, у тому числі висновки органів виконавчої влади, уповноважених на здійснення фінансового контролю за дотриманням бюджетного законодавства, є підставою для прийняття рішень про внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду, відповідних пропозицій до проекту бюджету на плановий бюджетний період та до прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди, включаючи зупинення реалізації відповідних бюджетних програм [3].

Окреслені заходи мають сприяти тому, щоб первісно визначена мета виділення бюджетних коштів не лише була формально досягнута, а щоб це відбулося у найефективніший з можливих способів, що передбачає оптимізацію як обсягів використаних бюджетних коштів, так і строків виконання конкретної бюджетної програми. При цьому має неабияке значення та обставина, що оцінка ефективності реалізації бюджетних програм здійснюється не тільки наскрізно за різними документами бюджетного процесу, що використовуються на стадії виконання бюджетів за видатками, а й одночасно за всіма уповноваженими учасниками бюджетного процесу. Завдяки цьому не тільки стає значно прозорішим бюджетний контроль на стадії виконання бюджетів за видатками, а й практично унеможливується ризик укриття фактів нецільового використання бюджетних коштів та інших зловживань під час реалізації своїх бюджетних повноважень учасниками бюджетного процесу.

Як бачимо, організаційно-методологічні підходи в оцінці ефективності використання бюджетних коштів характеризуються ознаками централізації, всебічності та наскрізності, що й формує у сукупності єдність програмно-цільового методу бюджетного процесу, створює всі умови для його повноцінної реалізації. При цьому нерідко типізація подібних підходів сягає такого рівня узагальнення та повторюваності, що притаманний нормативним заходам та нормативно-правовому регулюванню у цілому. У цьому разі виникає потреба в утворенні нормативних порядків використання бюджетних коштів.

Саме цьому аспекту стадії виконання бюджетів за видатками присвячена частина сьома статті 20 Бюджетного кодексу України. Відповідно до неї, за бюджетними програмами, здійснення заходів за якими потребує нормативно-правового визначення механізму використання бюджетних коштів, головні розпорядники коштів державного бюджету розробляють проекти порядків використання коштів державного бюджету та забезпечують їх затвердження у терміни, визначені Кабінетом Міністрів України. За рішенням Кабінету Міністрів України порядки використання коштів державного бюджету затверджуються Кабінетом Міністрів

України або головним розпорядником коштів державного бюджету за погодженням із Міністерством фінансів України. Про затвердження таких порядків інформується Комітет Верховної Ради України з питань бюджету. Порядки використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами, вперше визначеними законом про Державний бюджет України, затверджуються протягом 30 днів з дня набрання ним чинності [3]. Отже, в окреслених випадках до переліку бюджетної документації на стадії виконання бюджетів за видатками додаються й порядки використання бюджетних коштів, що затверджені Кабінетом Міністрів України або головним розпорядником коштів державного бюджету за погодженням із Міністерством фінансів України.

Таким чином відбувається й реалізація низки принципів вітчизняної бюджетної системи. Передусім, йдеться про закріпленій пунктом шостим частини першої статті 7 Бюджетного кодексу України принцип ефективності та результативності, згідно з яким у процесі складання та виконання бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, визначених на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання послуг, гарантованих державою, Автономною Республікою Крим, місцевим самоврядуванням, залучаючи мінімальний обсяг бюджетних коштів та досягаючи максимального результату від використання визначеного бюджетом обсягу коштів [3]. Також цим досягається й втілення принципу цільового використання бюджетних коштів, що у пункті восьмому частини першої статті 7 Бюджетного кодексу України закріплено як імперативну вимогу використання бюджетних коштів тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями [3]. У свою чергу, ці засади стають основою для реалізації конституційно визначеного у статті 95 Основного Закону України принципу справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами [2]. Нарешті, у контексті методологічних аспектів виконання бюджетів за видатками ми торкаємося й принципу єдності бюджетної системи України, що відповідно до пункту першого частини першої статті 7 Бюджетного кодексу України забезпечується єдиною правовою базою, єдиною грошовою системою, єдиним регулюванням бюджетних відносин, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку і звітності [3]. Вказане наочно демонструє, наскільки важливим стало впровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі, без якого вже фактично є немислимим виконання бюджетів вітчизняної бюджетної системи за видатками.

Внаслідок використання програмно-цільового методу у бюджетному процесі, що з 2017 року застосовується до обох ланок бюджетної системи України, кожен із шести складників стадії виконання бюджетів за видатками

набуває додаткових своїх рис, а завдання та функції цих складників стають більш конкретизованими та визначеними. У них представлені основні напрями та призначення таких шести етапів стадії виконання бюджетів за видатками.

У загальному вигляді, без прив'язки до особливостей виконання Державного бюджету України та вітчизняних місцевих бюджетів, функції окремих етапів виконання бюджетів за видатками можуть бути виявлені через аналіз відповідних положень Бюджетного кодексу України та зводяться до такого. Так, зміст першого етапу – встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету – визначено у частині першій статті 47 Бюджетного кодексу України, яка закріплює, що розпорядники бюджетних коштів одержують бюджетні асигнування відповідно до затвердженого розпису бюджету, що є підставою для затвердження кошторисів [3]. У цьому контексті головна функція першого етапу виконання бюджетів за видатками зводиться до надання повноважень розпоряднику бюджетних коштів на наступне взяття бюджетного зобов'язання та здійснення майбутніх платежів, які мають кількісні, часові та цільові обмеження.

Другим етапом виконання бюджетів за видатками у статті 46 Бюджетного кодексу України визначено затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм, а також порядків використання бюджетних коштів. З даного приводу бюджетним законодавством (зокрема, у пунктах четвертому, п'ятому та шостому частини п'ятої статті 22 Бюджетного кодексу України) закріплено, що кошториси розпорядників бюджетних коштів затверджуються головним розпорядником бюджетних коштів. На нього, як ми вже визначили, також покладається обов'язок розроблення проектів порядків використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами, передбаченими частиною сьомою статті 20 цього Кодексу. Так само головний розпорядник бюджетних коштів розробляє та затверджує паспорти бюджетних програм і складає звіти про їх виконання, здійснює аналіз показників виконання бюджетних програм. При цьому головний розпорядник бюджетних коштів має забезпечити: 1) своєчасність затвердження паспортів бюджетних програм, достовірність і повноту інформації, що в них міститься; 2) відповідність змісту паспортів бюджетних програм закону про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) та/або розпису бюджету (крім випадків внесення змін до паспортів бюджетних програм у разі внесення змін до спеціального фонду кошторису бюджетної установи в частині власних надходжень бюджетних установ), порядкам використання бюджетних коштів і правилам складання паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання; 3) підтвердження результативних показників бюджетних програм офіційною державною статистичною, фінансовою та іншою звітністю, даними бухгалтерського, статистичного та внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, запровадження

форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку для збору такої інформації [3]. Звідси центральне призначення другого етапу виконання бюджетів за видатками – затвердження фінансово-планових документів бюджетних установ, уповноважених на отримання бюджетних асигнувань, із дотриманням усіх вимог програмно-цільового методу використання бюджетних коштів. Причому слід зазначити, що у чинному Бюджетному кодексі України відсутнє стисле викладення змісту цього етапу стадії виконання бюджетів за видатками, що видається упущенням вітчизняного законодавця, яке потрібно виправити шляхом передбачення окремої статті 47-1 Бюджетного кодексу України «Затвердження кошторисів розпорядників бюджетних коштів».

Третім етапом виконання бюджетів за видатками є безпосередньо взяття бюджетних зобов'язань. Згідно з частиною першою статті 48 Бюджетного кодексу України розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання та здійснюють платежі тільки в межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами, враховуючи необхідність виконання бюджетних зобов'язань минулих років, довгострокових зобов'язань за енергосервісом, узятих на облік органами Казначейства України; щодо завдань (проектів) Національної програми інформатизації – після їх погодження з Генеральним державним замовником Національної програми інформатизації [3]. Причому за частиною другою цієї статті Кодексу в частині спеціального фонду бюджету розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання виключно в межах відповідних фактичних надходжень спеціального фонду бюджету [3]. Цим досягається реалізація принципу збалансованості бюджетної системи України, відповідно до якого повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період [3, ст. 7].

Важливо, що згідно з частиною п'ятою статті 48 Бюджетного кодексу України Казначейство України здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів і відображає їх у звітності про виконання бюджету. Під час реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань здійснюється перевірка відповідності напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню та паспорту бюджетної програми [3]. Дана бюджетно-правова норма не тільки визначає одне із завдань органів Державної казначейської служби України у виконанні бюджетів за видатками, а й встановлює засади попереднього та поточного контролю за метою витрачання бюджетних коштів. Це зайвий раз доводить, що контроль відбувається наскрізно, по всіх складниках бюджетного процесу. Отже, функцією третього етапу стадії виконання бюджетів за видатками є закріплення за розпорядниками бюджетних коштів, відповідно до їх повноважень, бюджетних зобов'язань, за якими буде необхідно здійснити платежі з бюджету протягом поточного або майбутнього періоду.

Четвертий етап стадії виконання бюджетів за видатками – отримання товарів, робіт і послуг. Отримання таких матеріальних та нематеріальних благ тісно пов'язано з функціями відповідних бюджетних установ і відбувається в межах їхніх бюджетних повноважень. При цьому конкретними діями розпорядника бюджетних коштів на цьому етапі можуть стати розміщення державного або місцевого замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду. Безпосереднє здійснення таких дій регламентується іншими галузями законодавства (адміністративним, господарським), однак ці дії мають відповідати визначеним бюджетно-правовими нормами бюджетним повноваженням. Центральним призначенням даного етапу виконання бюджетів за видатками є укладання правочину з одержувачем бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою.

П'ятим етапом стадії виконання бюджетів за видатками є здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань. Відповідно до частини першої статті 49 Бюджетного кодексу України розпорядник бюджетних коштів після отримання товарів, робіт і послуг відповідно до умов взятого бюджетного зобов'язання приймає рішення про їх оплату та надає доручення на здійснення платежу органу Казначейства України [3]. У свою чергу, частиною другою статті 49 Бюджетного кодексу України визначено, що Казначейство України здійснює платежі за дорученнями розпорядників бюджетних коштів у разі: 1) наявності відповідного бюджетного зобов'язання для платежу у бухгалтерському відомості виконання бюджету; 2) наявності затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми; 3) наявності у розпорядників бюджетних коштів відповідних бюджетних асигнувань [3]. Таким чином, казначейськими органами здійснюється безпосередній контроль під час проведення витратків з бюджету та перерахування бюджетних коштів. Функцією ж цього етапу виконання бюджетів за видатками є безпосереднє здійснення витратків бюджету та перерахування коштів бюджету, спрямованих на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, до їх одержувачів.

Нарешті, шостим та останнім етапом стадії виконання бюджетів за видатками є використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм. Важливо, що саме на цьому етапі відбувається задоволення публічного інтересу за рахунок використання корисних властивостей придбаних за бюджетні кошти товарів, робіт, послуг та саме на цьому етапі можна цілісно охопити та зіставити між собою заплановану мету бюджетної програми, її фактичний результат, визначивши тим самим ефективність здійснення бюджетних витратків та витрачання коштів бюджетів. Звідси функцією шостого етапу виконання бюджетів за видатками є використання отриманих за бюджетні кошти товарів, робіт, послуг та виконання заходів і досягнення запланованих цілей бюджетних програм.

Висновки

Таким чином, ми деталізували внутрішню структуру стадії виконання бюджетів за видатками відповідно до бюджетного законодавства України. Стадія виконання бюджетів за видатками складається із шести послідовних та взаємопов'язаних етапів, кожний із яких має свої особливі завдання та функції: 1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету; 2) затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм, порядків використання бюджетних коштів; 3) взяття бюджетних зобов'язань; 4) отримання товарів, робіт і послуг; 5) здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань; 6) використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм. При цьому на кожному етапі відбуваються відповідні форми бюджетного контролю.

Статья посвящена анализу внутренней структуры исполнения бюджетов по расходам как стадии бюджетного процесса. Раскрыта внутренняя структура стадии исполнения бюджетов по расходам в соответствии с бюджетным законодательством Украины. Определены задачи и функции каждого из этапов исполнения бюджетов бюджетной системы Украины по расходам.

Ключевые слова: бюджет, бюджетный процесс, стадия бюджетного процесса, стадия исполнения бюджета по расходам, структура стадии исполнения бюджета по расходам.

The article is devoted to analysis of the internal structure of budget execution by expenditures as a stage of the budget process. The internal structure of the stage of budget execution by expenditures in accordance with the budget legislation of Ukraine is disclosed. The tasks and functions of each of the budget execution by expenditures' stages of the Ukrainian budget system are determined.

Key words: budget, budget process, stage of budget process, stage of budget execution by expenditures, structure of stage of budget execution by expenditures.

Список використаних джерел:

1. Воронова Л. К. Бюджетноправове регулювання в СРСР / Л. К. Воронова. – Київ: Вища школа, 1975. – 184 с.
2. Конституція України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР // Відом. Верхов. Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
3. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI // Відом. Верхов. Ради України. – 2010. – № 50. – С. 1778. – Ст. 572.
4. Рішення Конституційного Суду України від 27 листопада 2008 р. № 26 рп/2008 // Офіц. вісн. України. – 2008. – № 93 (від 15 груд.). – С. 38.
5. Макух О. В. Правове регулювання фінансового контролю в бюджетному процесі (на прикладі державного бюджету України): дис. ... канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / О. В. Макух. – Харків, 2009. – 202 с.
6. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 р. № 2542-III // Відом. Верхов. Ради України. – 2001. – № 37. – Ст. 189.

