

УДК 336.1

ЕКОНОМІЧНА КЛАСИФІКАЦІЯ ВИДАТКІВ: НАЦІОНАЛЬНИЙ І МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД

Жадан О. В.

Головне управління Державної казначейської служби України у
Запорізькій області, Україна, Запоріжжя

У статті доведено важливість економічної класифікації видатків під час застосування її в бюджетному процесі. Проведено порівняння складу статей національної та міжнародної економічної класифікації видатків. У національній класифікації визначено окремі категорії видатків, які відрізняються від міжнародної. Проаналізовано економічну сутність видатків за трансфертами та субсидіями й їх значення для бюджетних показників певного регіону. Запропоновано виділити у структурі національної класифікації окремі категорії – «Трансферти» та «Субсидії», що сприятиме гармонізації системи управління державними фінансами в Україні з нормами і правилами, прийнятими на міжнародному рівні та порівнянності звітних даних про виконання бюджетів України й інших країн світу.

Ключові слова: бюджетна класифікація, видатки бюджету, економічна характеристика видатків, міжнародна класифікація, поточні та капітальні видатки, трансферти, субсидії.

Жадан Е. В. Экономическая классификация расходов: национальный и международный опыт / Главное управление Государственной казначейской службы Украины в Запорожской области, Украина, Запорожье

В статье доказана важность экономической классификации расходов для использования ее в бюджетном процессе. Проведено сравнение состава статей национальной и международной экономической классификации расходов. В национальной классификации определены отдельные категории расходов, отличные от международной. Проанализирована экономическая сущность расходов по трансфертам и субсидиям, а также их значение для бюджетных показателей определенного региона. Предложено выделить в структуре национальной классификации отдельные категории – «Трансферты» и «Субсидии», что будет способствовать гармонизации системы управления государственными финансами в Украине с нормами и правилами, принятыми на международном уровне и сопоставляемости отчетных данных об исполнении бюджетов Украины и других стран мира.

Ключевые слова: бюджетная классификация, расходы бюджета, экономическая характеристика расходов, международная классификация, текущие и капитальные расходы, трансферты, субсидии.

O. Zhadan The economical classification of expenditures: national and international experience / Main department of the State treasury service of Ukraine in the Zaporozhye region, Ukraine, Zaporizhya

This article demonstrates the importance of the economic classification of expenditures during applying it in the budget process. A comparison between the structure of articles of the national and international economic classification of expenditures. In the national classification were identified certain categories of expenditures that differ from the international classification. The economic essence of expenditures for transfers and subsidies and their significance for budget

indicators of a certain region are analyzed. It is proposed to allocate in the structure of the national classification certain categories – "Transfers" and "Subsidies", that will facilitate the harmonization of the public finance management system in Ukraine with the norms and rules adopted at the international level and the comparability of reporting data on the implementation of the budgets of Ukraine and other countries.

Key words: budget classification, budget expenditures, economic characteristics of expenditures, international classification, current and capital expenditures, transfers, subsidies.

Постановка проблеми. Для складання і виконання державного та місцевих бюджетів в Україні, здійснення фінансового контролю застосовується бюджетна класифікація видатків, яка представлена такими видами: програмна (дозволяє аналізувати ступінь досягнення конкретних результатів за кожною програмою й оцінює ефективність використання коштів), відомча (систематизує видатки бюджету в розрізі головних розпорядників), функціональна (розподіляє витрачання бюджетних коштів залежно від функцій органів влади) й економічна (відображає економічну характеристику операцій). Поділ видатків відповідно до їх класифікації є однаковим і в державному, і в місцевому бюджетах. Класифікація видатків дозволяє встановлювати подібність операцій органів влади та групувати окремі операції в однорідні категорії, що допомагає виявити характер, структуру й економічний вплив на рівень соціально-економічного розвитку країни.

У складі бюджетної класифікації видатків важливе місце посідає економічна, яка призначена для чіткого їх розмежування за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх предметними ознаками (заробітна плата, оплата за товари, послуги й інші категорії) [1]. У цій класифікації кожному конкретному виду видатків (статті) присвоєно 4-рівневий цифровий код, скорочено –

КЕКВ (код економічної класифікації видатків). Таке кодування дозволяє отримувати інформацію про конкретне витрачання коштів бюджету.

Однією з важливих вимог класифікації видатків є її здатність забезпечувати загальнодержавну і міжнародну порівнянність бюджетних показників. З цією метою на міжнародному рівні застосовується економічна класифікація, зазначена у главі 6 «Видатки» Керівництва зі статистики державних фінансів (2014) (надалі – КСДФ 2014) [2], розробленого Міжнародним валютним фондом для забезпечення комплексної концептуальної й облікової основи, спрямованої на аналіз та оцінку бюджетно-податкової політики, особливо результатів діяльності сектора державного управління.

Структура економічної класифікації може змінюватись залежно від підходів до бюджетної політики в Україні, але оновлена її структура має відповідати міжнародній, що наведена у КСДФ 2014, яку взято за основу в багатьох країнах світу. Така умова є необхідною для інтегрування економіки України зі світовою, а також досягнення сумірності основних параметрів її розвитку з такими ж показниками зарубіжних країн.

Проте, структура національної економічної класифікації має відмінності від міжнародної, що ускладнює ідентифікацію та систематизацію платежів за їх економічною сутністю для співставлення результатів виконання місцевих бюджетів за видатками в Україні й інших країнах. Тому актуальним є дослідження національної економічної класифікації видатків і надання пропозицій щодо зміни її структури з урахуванням принципів побудови структури міжнародної класифікації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток науки з питання вдосконалення економічної класифікації

видатків здійснили такі вчені: Ватуля І. Д. [3, с. 15], Гапонюк М. А. [4, с. 56], Калюга Є. В. [5, с. 22], Ніколаєва О. М. [6, с. 136], Пасічник Ю. В. [7, с. 391], Сорока Р. С. [8, с. 107], Федосов В. М. [9, с. 132] й інші. Водночас, у науковій літературі залишаються недостатньо дослідженими проблеми щодо перегляду складових національної економічної класифікації видатків із урахуванням міжнародної.

Формулювання цілей статті. Метою статті є приведення структури національної класифікації видатків за їх економічною характеристикою у відповідність із міжнародною, що забезпечить застосування єдиних підходів до аналізу звітних даних і виконання місцевих бюджетів України й інших держав.

Виклад основного матеріалу. Теоретичні погляди вчених щодо проблематики бюджетної класифікації видатків переважно полягають у трактуванні її різновидів. У фаховій літературі (Ватуля І. Д., Ніколаєва О. М., Пасічник Ю. В., Сорока Р. С., Юрій С. І. й інші) науковцями переважно наголошується на важливості економічної класифікації видатків та її значенні у здійсненні контролю за виконанням бюджетів, використанням коштів за цільовим призначенням. При цьому Сорока Р. С. у своїй праці наводить власну економічну класифікацію видатків, відповідно до якої поділяє видатки за роллю у розширеному відтворенні на поточні та капітальні [8, с. 107]. За економічною класифікацією Гапонюк М. А. поділяє видатки на поточні та видатки розвитку [4, с. 56]. Дослідження складових бюджетної класифікації України, що використовується для виконання бюджетів різних рівнів, зроблено Калюгою Є. В., зокрема проведено аналіз бюджетної класифікації України та міжнародної класифікації [5, с. 22]. Автор слушно зазначає про необхідність приведення структури національної бюджетної класифікації у відповідність до економічного змісту операцій у бюджетній сфері. Натомість питання щодо

вдосконалення структури національної економічної класифікації видатків на підставі міжнародної потребують подальшого вивчення задля досягнення сумірності бюджетних показників України з іншими країнами світу.

Необхідність використання міжнародних стандартів у сфері державних фінансів, зокрема міжнародної бюджетної класифікації, було обумовлено змінами, пов'язаними з переходом до ринкової економіки. З метою визначення відмінностей між економічною класифікацією видатків, яка застосовується в Україні [1], й наведеною у главі 6 «Видатки» КСДФ 2014 [2], та надання пропозицій щодо наближення структури національної класифікації до міжнародної вважаємо за необхідне здійснити порівняння їх основних принципів і категорій (табл. 1).

Таблиця 1

**Порівняння структури національної економічної класифікації
видатків та міжнародної**

Економічна класифікація		Примітка про відповідність	Пропозиції автора
національна	міжнародна		
2000 Поточні видатки		Відсутня у міжнародній	Залишити без змін
2100 Оплата праці і нарахування на заробітну плату	21 Оплата праці працівників	Відповідає за змістом	Залишити без змін
2200 Використання товарів і послуг	22 Використання товарів і послуг		
3100 Придбання основного капіталу	23 Придбання ос-новного капіталу		
2400 Обслуговування боргових зобов'язань	24 Відсотки		
	25 Субсидії	Входить до складу категорії «Поточні трансферти»	Відокремити від категорії «Поточні трансферти»
2600 Поточні трансферти	26 Гранти	Категорію розподілено на поточні та капітальні	Об'єднати з категорією «Капітальні трансферти»

		трансферти	
2700 Соціальне забезпечення	27 Соціальне забезпечення	Відповідає за змістом	Залишити без змін
2800 Інші поточні видатки	28 Інші видатки		
3000 Капітальні видатки		Відсутня у міжнародній	
3200 Капітальні трансферти		Категорію відокремлено від поточних видатків	Об'єднати з категорією «Поточні трансферти»

Джерело: удосконалено автором на підставі даних [1] і [2]

Проведений аналіз відповідності структури національної економічної класифікації видатків і КСДФ 2014 (див. табл. 1) свідчить про відмінність основних принципів класифікації видатків. Так, у КСДФ 2014 для відображення платежів за трансфертами виділено окрему категорію «Гранти», що розподіляється залежно від типу інституціональної одиниці на такі підкатегорії: урядам іноземних держав; міжнародним організаціям; іншим одиницям сектора державного управління. Всередині зазначених підкатегорій трансферти поділяються на поточні та капітальні.

У розумінні ст. 2 «Визначення основних термінів» Бюджетного кодексу України [10], трансфертами є платежі, які не вважаються придбанням товарів чи наданням послуг, кредитів або виплатою непогашених боргів, а безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого. Поняття трансфертів в українську практику було вперше запроваджено у 1996 році разом із введенням нової бюджетної класифікації, згідно з якою вони поділялись на дві групи, залежно від цільового спрямування коштів, – поточні та капітальні.

Сума видатків за трансфертами відображає обсяг коштів, що надходять від органів державної влади або місцевого самоврядування підприємствам (установам, організаціям), органам державного управління інших рівнів і населенню на безоплатній основі, тобто для підтримки їх діяльності.

Поточні трансферти місцевих бюджетів у зведеному бюджеті за 2017 рік становили 75,5%, а капітальні – 82,5%. Крім цього, відбувається постійне зростання обсягів трансфертів місцевих бюджетів, зокрема, протягом 2015–2017 років поточні збільшились на 92%, а капітальні – майже вчетверо. Така тенденція свідчить про зростання видатків на надання безоплатної допомоги за рахунок бюджетних коштів і необхідність посилення контролю за спрямуванням обсягів трансфертів залежно від типу інституціональної одиниці.

У національній класифікації трансферти розподілено спочатку на дві категорії: поточні та капітальні, а всередині – за тими суб'єктами, які їх отримують. Отже, наприклад, місцевому органу влади можуть надійти суми поточних трансфертів на виконання програми соціально-економічного та культурного розвитку міста, а капітальних – для придбання основних засобів. У зв'язку з цим показники про виконання бюджету не відображатимуть загальної суми трансфертів конкретно для цього органу влади, що ускладнює здійснення реальної оцінки видатків.

Щоб проаналізувати загальний обсяг трансфертів, що включають як поточні, так і капітальні, доцільно їх виділити в одну окрему категорію за КЕКВ 2600 «Трансферти» із поділом всередині на підкатегорії залежно від їх отримувачів: підприємствам (установам, організаціям); органам державного управління; населенню; урядам іноземних держав; міжнародним організаціям.

Одним із видів поточних трансфертів є видатки на субсидії – грошова допомога, що надається безоплатно і безповоротно органами державної влади або місцевого самоврядування за рахунок бюджетних коштів юридичним особам, місцевим державним органам. Програму надання житлових субсидій було започатковано у 1995 році

рішенням Уряду України для допомоги малозабезпеченим сім'ям (домогосподарствам) при оплаті житлово-комунальних послуг. Уже понад 20 років субсидії залишаються головним механізмом соціального захисту населення в умовах підвищення цін і тарифів у сфері житлово-комунальних послуг.

За рахунок місцевих бюджетів України у 2017 році здійснено 68% видатків на субсидії та поточні трансферти із загальної суми цих видатків зведеного бюджету. Кошти субсидій перераховуються переважно підприємствам, які надають житлово-комунальні послуги, для компенсації пільг, що передбачаються населенню на оплату таких послуг. Потрібно зауважити, що на сьогоднішній день в Україні житлові субсидії призначаються 44% домогосподарств від їх загальної кількості. В Європі цей показник не перевищує 5–10%, при цьому в Польщі він становить лише 2% [11]. Протягом останніх років спостерігається постійне зростання обсягів субсидій (2016 рік – на 58%, 2017 рік – 30%, а 2018 рік – 36%) [12]. Така тенденція свідчить про значні коливання рівня цін на житлово-комунальні послуги та доходів населення, в результаті чого збільшується сума видатків на субсидії для компенсації вартості таких послуг. У випадку зменшення частки вартості житлово-комунальних послуг у доходах населення, в органів влади матимуть підстави для скорочення обсягів субсидій. Величина обсягів субсидій повинна постійно бути під оперативним контролем органів влади з метою її регулювання.

Проте, у національній класифікації, на відміну від наведеної у КСДФ 2014 [2], видатки по субсидіях входять в одну категорію з поточними трансфертами. Така структура класифікації унеможливорює аналіз і контроль конкретно за цією категорією. Крім того, діюча національна економічна класифікація видатків не дозволяє оцінити обсяги спрямування коштів субсидій у розрізі видів інституціональних

одиниць, що їх отримують, наприклад, державний або приватний суб'єкт, що не дозволяє проаналізувати скільки і кому виділено та регулювати їх надходження.

Отже, для посилення контролю за коштами субсидій пропонуємо в національній економічній класифікації видатки виділити їх в окрему категорію за КЕКВ 2500 «Субсидії» із поділом всередині на підкатегорії залежно від типу отримувача.

Удосконалена структура національної економічної класифікації видатків представлена у вигляді восьми основних категорій за двома цифрами чотиризначного КЕКВ (табл. 2).

Таблиця 2

Структура бюджетної економічної класифікації видатків України

Код КЕКВ	Найменування статті
2100	Оплата праці і нарахування на заробітну плату
2200	Використання товарів і послуг
2300	Придбання основного капіталу
2400	Обслуговування боргових зобов'язань
2500	Субсидії
2510	Державним підприємствам (установам, організаціям)
2520	Приватним підприємствам (установам, організаціям)
2600	Трансферти
2610	Урядам іноземних держав
2611	Поточні
2612	Капітальні
2620	Міжнародним організаціям
2621	Поточні
2622	Капітальні
2630	Підприємствам (установам, організаціям)
2631	Поточні
2632	Капітальні
2640	Органам державного управління
2641	Поточні
2642	Капітальні
2650	Населенню
2651	Поточні
2652	Капітальні
2700	Соціальне забезпечення
2800	Інші видатки

Джерело: удосконалено автором на підставі даних [1] і [2]

Примітка: жирним шрифтом – запропоновано автором

На підставі вищенаведеної структури основних статей економічної національної класифікації видатків пропонуємо у нормативно-правовому документі, в якому наводиться бюджетна класифікація України [1], внести зміни до структури економічної класифікації видатків відповідно до розподілу їх категорій (див. табл. 2), що створить умови для використання єдиних підходів під час аналізу звітних даних про виконання місцевих бюджетів, а також для інтеграції бюджетної системи України зі світовою фінансовою системою.

Висновки з даного дослідження. Таким чином, з метою приведення у відповідність національної класифікації видатків до міжнародної, пропонуємо виділити окремі категорії «Трансферти» та «Субсидії», всередині яких класифікувати видатки залежно від суб'єкта, який їх отримує. Це сприятиме покращенню аналізу та регулюванню соціально-економічного становища в суспільстві, а також порівнянності інформації про фінансовий стан України з країнами, статистичні системи яких гармонізовані з КСДФ 2014. Подальшим дослідженням у даному напрямку стане питання фінансового контролю виконання місцевих бюджетів за видатками.

Література:

- 1. Про бюджетну класифікацію: затв. наказом Міністерства фінансів України 14.01.2011 р. № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF11003.html.*
- 2. Керівництво зі статистики державних фінансів 2014 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/gfsfinal.pdf>.*
- 3. Облік у бюджетних установах. / І. Д. Ватуля, М. І. Ватуля, З. М. Левченко та ін. – К.: Центр учбової літератури, 2009. — 368 с.*

4. Місцеві фінанси: навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / М. А. Гапонюк, В. П. Яцюта, А. Є. Буряченко, А. А. Славкова. – К.: КНЕУ, 2002. – 184 с.
5. Калюга Є. В. Бюджетна класифікація як основа застосування методу нарахування в державному секторі / Є. В. Калюга // Наукове видання «Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка». – 2016. – Вип. 2 (179). Економіка. – С. 22–28.
6. Ніколаєва О. М. Місцеві фінанси [текст]: навч. посіб. / О. М. Ніколаєва, А. С. Маглаперідзе – К.: «Центр учбової літератури», 2013. – 354 с.
7. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України: навч. посіб. – К.: Знання, 2008. – 670 с.
8. Бюджетна система: навч. посібник [укладачі: Сорока Р. С., Благун І. Г.] – Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2011. – 236 с.
9. Бюджетна система: підруч. / за наук. ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. – К.: Центр учбов. літератури; Тернопіль: Екон. думка, 2012. – 871 с.
10. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
11. Ефективність системи надання субсидій населенню: слухання Комітету з питань соціальної політики, зайнятості та пенсійного забезпечення [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua/news/Novyny/158535.html>.
12. Показники звітності про виконання бюджетів України. – Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>.

References:

1. The Cabinet of Ministers of Ukraine. (2011). *Pro bjudzhetnu klasyfikaciju [About Budget Classification]* (Law № 11, Jan 14). Retrieved from http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF11003.html [in Ukrainian].
2. *Government Finance Statistics Manual 2014 (GFSM 2014)*. Retrieved from <https://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/gfsfinal.pdf>.
3. Vatulja, I. D., Vatulja, M. I., Levchenko, Z. M. (2009). *Oblik u bjudzhetnykh ustanovakh [Accounting in budgetary institutions]* K.: Centr uchbovoji literatury [in Ukrainian].
4. Gaponyuk, M. A., Yacyuta, V. P., Buryachenko, A. Ye., Slavkova, A. A. (2002). *Miscevi finansy [Local finances]*. K.: KNEU [in Ukrainian].
5. Kaliuha, Y. (2016). *The Budget classification as the basis of the usage of the method of accrual in the public sector. Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics*, 2(179), 22-28.
6. Nikolajeva, O. M. (2013). *Miscevi finansy [Local finances]*. K. : «Centr uchbovoji literatury» [in Ukrainian].
7. Pasichnyk, Ju. V. (2008) *Bjudzhetna systema Ukrajiny [The budget system of Ukraine]*. K. : Znannja [in Ukrainian].
8. Soroka, R. S., Blagun, I. G. (2011) *Byudzhetna sy`stema [Budget system]*. L`viv : L`vivs`ky`j derzhavny`j universy`tet vnutrishnix sprav [in Ukrainian].
9. Fedosov, V. M., Jurij, S. I. (2012). *Byudzhetna sy`stema [Budget system]*. K. : Centr uchbov. literatury ; Ternopilj : Ekon. dumka [in Ukrainian].
10. The Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Byudzhetny`j kodeks Ukrayiny` [Budget Code of Ukraine]* (Law № 2456-VI, July 8). Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> [in Ukrainian].

11. *Efekty`vnist` sy`stemy` nadannya subsy`dij naseleunnyu: sluxannya Komitetu z py`tan` social`noyi polity`ky`, zajnyatosti ta pensijnogo zabezpechennya* [Efficiency of the system of subsidies to the population: hearing of the Committee on Social Policy, Employment and Pensions]. Retrieved from <http://rada.gov.ua/news/Novyny/158535.html> [in Ukrainian].

12. *State Treasury of Ukraine. Pokazny`ky` zvitnosti pro vy`konannya byudzhativ Ukrayiny`* [Indicators of reporting on the implementation of the budgets of Ukraine]. Retrieved from <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index> [in Ukrainian].