

ПОНЯТТЯ «ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ» ЯК СТАДІЇ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕСУ ТА ВИЗНАЧЕННЯ ЇЇ ЗАСАД

Гей К.,

*аспірантка кафедри адміністративного та інформаційного права
Навчально-наукового Інституту права,
психології та інноваційної освіти
Національного університету «Львівська політехніка»
ORCID: 0009-0008-6666-640X*

Гей К. Поняття «виконання бюджету» як стадії бюджетного процесу та визначення її засад

Стаття присвячена дослідженню поняття «виконання бюджету» як стадії бюджетного процесу, зважаючи на те, що недостатня ясність у термінології та неоднозначність у визначенні ключових засад виконання бюджету створюють перешкоди для якісного аналізу та ефективного управління фінансовими ресурсами держави. Щобільше, важливість виконання бюджету полягає в його ролі у забезпеченні фінансування різних сфер економіки, соціальних програм та розвитку держави в цілому. Проте, відсутність чіткого визначення цього поняття та невизначеність його ключових принципів створюють ускладнення для правильного розподілу та ефективного використання бюджетних ресурсів. Відтак, дослідження проблеми визначення поняття «виконання бюджету» передбачає аналіз теоретичних аспектів цього процесу. Визначення основних засад виконання бюджету є критичним для вирішення цієї проблеми, оскільки це становить основу для розроблення ефективних стратегій управління фінансовими ресурсами. З'ясовано, що основним завданням на етапі виконання бюджету є забезпечення повного та своєчасного надходження податків та інших обов'язкових платежів, а також фінансування заходів у межах, визначених актом про бюджет. Під час виконання бюджету органи представницької та виконавчої влади на всіх рівнях, а також органи місцевого самоврядування вносять корективи до бюджетних призначень, що виникає зі зміни валютного курсу та нерівномірних надходжень до бюджету. Окрім того, мета виконання бюджету – досягнення відповідності між фактичними надходженнями до бюджету, видатками з нього та бюджетно-правовими нормами, якими встановлюються джерела та обсяг цих надходжень, а також напрями та обсяги здійснення видатків. Таким чином, проблема визначення поняття «виконання бюджету» та встановлення його основних засад потребує уваги для подальшого удосконалення бюджетного процесу та ефективного використання фінансо-

вих ресурсів. Врешті решт, стаття спрямована на систематизацію та уточнення термінології, пов'язаної з виконанням бюджету, а також розкриття ключових аспектів цього етапу бюджетного процесу з акцентом на тих аспектах, які визначають ефективність та результативність цього процесу.

Ключові слова: виконання бюджету, засади виконання бюджету, бюджетний процес, стадії бюджетного процесу.

Hey K. The concept of “budget execution” as a stage of the budget process and definition of its principles.

The article is devoted to the study of the concept of “budget execution” as a stage of the budget process, taking into account the fact that lack of clarity in terminology and ambiguity in defining the key principles of budget execution create obstacles for qualitative analysis and effective management of the state's financial resources. Most of all, the importance of budget implementation lies in its role in providing financing for various areas of the economy, social programs and the development of the state as a whole. However, the lack of a clear definition of this concept and the uncertainty of its key principles create complications for the correct distribution and effective use of budget resources. Therefore, the study of the problem of defining the concept of “budget execution” involves the analysis of theoretical aspects of this process. Determining the basic principles of budget execution is critical to solving this problem, as it forms the basis for developing effective strategies for managing financial resources. It was found that the main task at the stage of budget execution is to ensure the full and timely receipt of taxes and other mandatory payments, as well as the financing of activities within the limits defined by the budget act. During the implementation of the budget, the bodies of representative and executive power at all levels, as well as local self-government bodies, make adjustments to the budget allocations that arise from changes in the exchange rate and uneven revenues to the budget. In addition, the goal of budget execution is to achieve compliance between actual budget receipts, expenditures from it, and budget-

legal norms that establish the sources and volume of these revenues, as well as the directions and volumes of expenditures. Thus, the problem of defining the concept of "budget execution" and establishing its basic principles requires attention for further improvement of the budget process and effective use of financial resources. Ultimately, the article aims to systematize and clarify the terminology related to budget execution, as well as to reveal the key aspects of this stage of the budget process with an emphasis on those aspects that determine the efficiency and effectiveness of this process.

Key words: budget implementation, principles of budget implementation, budget process, stages of the budget process.

Вступ. У загальному, Конституційним Судом України підкреслено особливу роль справедливого розподілу бюджетних видатків для здійснення ключових напрямів діяльності нашої держави як соціальної та правової.

До принципів організації виконання бюджету відносять: забезпечення повного і своєчасного надходження доходів у цілому і за кожним джерелом окремо; фінансування заходів у межах затверджених у бюджеті сум і протягом бюджетного року; пропорційність при фінансуванні з бюджету; фінансування юридичних осіб тільки з одного бюджету; дотримання режиму економії; забезпечення ефективного контролю за правильним використанням бюджетних коштів; дотримання на підприємствах і в організаціях бюджетної сфери фінансової дисципліни [15, с. 15].

Аналіз останніх публікацій. Сучасні проблеми, пов'язані з визначенням терміну «виконання бюджету» та характеристикою засад виконання бюджету входять до кола наукових інтересів багатьох вчених. Вони знайшли відображення у працях Мітрофанової Д.К., Чернадчука В.Д., Вдовічена В.А., Овсяннікова Є.С., Дем'янишина В.Г. та інших науковців. Особливої уваги заслуговує праця Чернадчука В.Д. «Концептуальні засади виконання державного та місцевих бюджетів: правові аспекти». В статті розглянуто правові аспекти визначення концептуальних засад виконання Державного бюджету України.

Метою статті є проведення аналізу поняття «виконання бюджету» як стадії бюджетного процесу та визначення його основних засад.

Виклад основного матеріалу. Правові засади виконання бюджету визначені Главою 8 Бюджетного кодексу України. Кабінет Міністрів України забезпечує виконання Державного бюджету України, а Міністерство фінансів України здійснює загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету України та координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету [1].

Основним завданням на етапі виконання бюджету є забезпечення повного та своєчасного надходження податків та інших обов'язкових платежів, а також фінансування заходів у межах, визначених актом про бюджет. Під час виконання бюджету органи представницької та виконавчої влади на всіх рівнях, а також органи місцевого самоврядування вносять корективи до бюджетних призначень, що виникає зі зміни валютного курсу та нерівномірних надходжень до бюджету.

Метою виконання бюджету є досягнення відповідності між фактичними надходженнями до бюджету, видатками з нього та бюджетно-правовими нормами, якими встановлюються джерела та обсяг цих надходжень, а також напрями та обсяги здійснення видатків. Тобто йдеться про досягнення балансу між доходами до бюджету з його дохідною частиною, з одного боку, та видатками бюджету з його видатковою частиною з іншого. При виконанні бюджету відбувається постійно триваюче порівняння показників матеріальних бюджетно-правових норм з результатами бюджетної діяльності, зіставлення бюджетно-правової моделі з бюджетною діяльністю.

Керуючись визначеною метою, виконання бюджету можна тлумачити як досягнення відповідності між фактичними результатами дій зобов'язаних суб'єктів бюджетних правовідносин із бюджетними коштами, а також встановленими бюджетно-правовими нормами, які визначають показники акта про бюджет стосовно зарахування, розподілу та перерахування коштів бюджету на визначені напрями фінансування у встановленому обсязі [2, с. 125].

Виконання бюджету представляє собою третю стадію бюджетного процесу, яка централізує та об'єднує інші стадії бюджетного процесу, що функціонують як вторинні та обслуговуючі етапи виконання бюджету. Цей етап визначається як процес отримання доходів і здійснення видатків, які передбачені в схваленому бюджеті. Головна стадія бюджетного процесу означає реалізацію показників, визначених у законі про державний бюджет, шляхом збору всіх доходів, передбачених основним фінансовим планом, та фінансування заходів, затверджених на поточний рік представницькими органами, які прийняли рішення щодо бюджету [3, с. 30].

І.Л. Шевчук, В.О. Черепанова та Т.О. Ставерська тлумачать виконання бюджету як мобілізацію запланованих доходів і фінансування передбачених видатків, що складається з двох етапів: виконання бюджету за доходами; виконання бюджету за видатками та кредитуванням [4, с. 49].

Чернадчук В.Д. характеризує виконання бюджету як категорію, що має управлінську природу, обов'язковим суб'єктом є зобов'язаний суб'єкт (орган виконавчої влади), який для виконання акта про бюджет наділяється правом здійснюва-

ти розпорядчу функцію, діючи від імені держави і з метою реалізації державної політики в бюджетній сфері.

Виконання бюджету здійснюється за доходами та видатками. На цій стадії бюджетного процесу відбувається, з одного боку, зарахування до бюджету запланованих податкових та неподаткових надходжень, а з іншого – розподіл зарахованих бюджетних коштів, в результаті чого здійснюється заплановане бюджетне фінансування визнаних публічних потреб. Це дає підстави вважати правовідносини виконання бюджету за доходами – бюджетоформуючими правовідносинами, а правовідносини виконання бюджету за видатками – бюджеторозподільчими правовідносинами.

Виконати бюджет за доходами означає забезпечити надходження та здійснити зарахування грошових коштів до бюджету з джерел і в розмірі, встановленому законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет [5, с. 354].

Варто зазначити, що Вдовічен В. А. досліджує процес становлення такої правової категорії як «виконання бюджетів за доходами». Термін «виконання державного бюджету за доходами» з'явився у правовій номенклатурі з ухваленням 19 грудня 2000 року Наказу Державного казначейства України №131 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету» [6].

У зв'язку із змінами, внесеними до зазначеного Наказу 3 березня 2008 року, правила, закріплені ним, отримали назву «Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за доходами та іншими надходженнями», та, відповідно, здійснював регулювання саме «виконання державного бюджету за доходами» [7].

Проте, на той момент вже діяв прийнятий 21 червня 2001 року перший в історії України Бюджетний кодекс, стаття 50 якого отримала назву «Виконання Державного бюджету України за доходами» та, по суті, незначним чином відрізнялась від сьогоденного аналогу у новій редакції кодексу, а отже формування теоретичної частини досліджуваної правової категорії таким чином було завершено.

29 січня 2013 року з прийняттям Наказу Міністерства фінансів України №43 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету» втратили чинність два вищезазначених накази, а сам порядок був певним чином вдосконалений [8, с. 18–19].

Овсянніков Є.С. акцентує, що виконання бюджету є особливою стадією бюджетного процесу, оскільки лише на цій стадії відбувається безпосередній рух грошових коштів, а стадія виконання бюджетів за видатками як системна категорія

є сукупністю етапів, кожний з яких виконує особливу функцію і тільки йому притаманне завдання [9, с. 8].

Ковалевич Д.А. зазначає, що використання бюджетних коштів безпосередньо пов'язане з виконанням державою та органами місцевого самоврядування покладених на них завдань, найважливішими з яких є регулювання суспільного відтворення, задоволення потреб населення, управління державою, забезпечення охорони правопорядку, функціонування національної оборони, здійснення міжнародного співробітництва, охорона навколишнього природного середовища [10, с. 169].

На етапі виконання бюджету надмірна бюрократизація, складність виконавських процедур відкривають специфічні можливості для вияву політико владних, суб'єктивних чинників. За умови неефективності публічного контролю, невдалого інституційного регулювання виконавських процедур він створює загрозу оптимальному функціонуванню державних фінансів [11, с. 174].

Саме тому виконання бюджетів має будуватися на принципах, які покладені в основу правового регулювання стадії виконання бюджетів. Вихідними для побудови системи принципів виконання бюджету є принципи бюджетної системи, окремі з яких стосуються і виконання бюджету, зокрема, принцип:

- повноти (включення до складу доходів державного бюджету всіх цільових державних фондів соціального страхування (крім Пенсійного фонду) із збереженням цільового використання цих коштів);
- обґрунтованості (бюджет повинен формуватися на реальних макроекономічних показниках, розрахунках надходжень до бюджету та бюджетних видатків, які здійснюються на основі затверджених правил і методик);
- субсидіарності (розподіл видатків між бюджетами усіх рівнів повинен ґрунтуватися на максимально можливому наближенні суспільних послуг до їх безпосереднього споживача);
- цільового використання бюджетних коштів (кошти з бюджету спрямовуються за відповідним напрямом та витрачаються розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу);
- публічності та прозорості (доступність інформації про бюджет повинна забезпечуватися на всіх стадіях бюджетного процесу);
- відповідальності (кожен учасник бюджетного процесу несе відповідальність за свої дії або бездіяльність на кожній стадії бюджетного процесу) [12, С. 8–10].

Подальше окреслення фундаментально важливих засад виконання бюджетів здійснено у статті 95 Основного Закону України. Так, згідно із частиною першою цієї статті «бюджетна система Украї-

ни будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами» [13]. Це є принципом справедливості і неупередженості вітчизняної бюджетної системи, який також закріплено і пунктом дев'ятим частини першої статті 7 чинного Бюджетного кодексу України [1].

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 [14].

Для прикладу, Чернадчук В.Д. наголошував, що виконання бюджету має будуватися на власних (спеціальних) принципах. Такими принципами потрібно визнати: принцип єдності, принцип порівнянності, принцип спеціалізації, принцип обліку, принцип оптимізації та принцип строковості. Принцип єдності полягає у зарахуванні усіх доходів до бюджету та здійснення видатків, передбачених законом чи рішенням про бюджет, виключно на єдиному казначейському рахунку. Принцип порівнянності передбачає зіставлення показників доходів і видатків бюджету. Зміст принципу спеціалізації полягає у конкретизації доходів бюджету за джерелами та видатків за цільовим призначенням. Принцип обліку забезпечує відображення у бухгалтерському обліку усіх операцій з бюджетними коштами. Застосування принципу оптимізації сприятиме досягненню найбільш ефективного результату бюджетної діяльності з використанням найменших видатків бюджету. Принцип строковості передбачає виконання бюджету протягом бюджетного періоду. Нормативне закріплення принципів виконання бюджету створить концептуальну основу для вдосконалення правового регулювання відносин виконання бюджету [2, с. 125].

Висновки. Виконання бюджету – це не лише фінансовий процес, а й система правовідносин, яка вимагає відповідального та дисциплінованого управління фінансовими ресурсами для досягнення балансу та відповідності бюджетно-правовим нормам. Виконання бюджетів є критично важливим етапом бюджетного процесу, і його ефективність повинна ґрунтуватися на принципах, закладених в основу правового регулювання цієї стадії. Узагальнюючи подані судження необхідно визнати окремі принципи бюджетної

системи, викладені в статті 7 Бюджетного кодексу України (повнота, обґрунтованість, субсидіарність, цільове використання бюджетних коштів, публічність), як ключові принципи виконання бюджету. Одночасно, для ефективного виконання бюджету, пропонується враховувати специфічні принципи, які розглядалися в фінансово-правовій літературі. Серед них можна визнати принцип єдності, принцип порівнянності, принцип спеціалізації, принцип обліку, принцип оптимізації та принцип строковості.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.
2. Чернадчук В.Д. Концептуальні засади виконання державного та місцевих бюджетів: правові аспекти. *Правові горизонти*. 2016. № 1(14). С. 125–132.
3. Мітрофанова Д.К. Виконання бюджету як стадія бюджетного процесу. *Фінансове право*. 2013. № 1. С. 30–33.
4. Бюджетна система: навчальн. посібн.; І.Л. Шевчук, В.О. Черепанова, Т.О. Ставерська. Харків: Видавець Іванченко І.С., 2015. 284 с.
5. Чернадчук В.Д. Правовідносини виконання бюджету за доходами. *Держава і право*. 2011. Вип. 52. С. 352–357.
6. Прозатвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету: Наказ Державного казначейства України від 19 грудня 2000 р. № 131. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0067-01#Text>.
7. Про внесення змін до Порядку виконання державного бюджету за доходами: Наказ Державного казначейства та Міністерства фінансів України від 3 березня 2008 р. № 80. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0301-08#Text>.
8. Вдовічен В.А. Становлення правової категорії виконання бюджетів за доходами. *Науковий вісник Академії муніципального управління*. Серія: Право. 2015. Вип. 1(2). С. 14–20.
9. Овсянніков Є.С. Правове регулювання виконання бюджетів за видатками в Україні: автореф. дис. ... к. юр. н.: 12.00.07. Ірпінь, 2017. 21 с.
10. Ковалевич Д.А. Основні засади планування та виконання місцевих бюджетів. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Сер.: Економіка. 2013. Вип. 21. С. 168–171.

11. Бюджетна система: підручн.; за ред. С.І. Юрія, В.Г. Дем'янишина, О.П. Кириленко. Тернопіль: ТНЕУ, 2013. 624 с.
12. Римарська Н.І. Принципи побудови та функціональна структура бюджетної системи України. *Економіка та держава*. 2011. № 9. С. 8–10.
13. Конституція України: Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.
14. Рішення Конституційного Суду України від 27 листопада 2008 р. № 26 рп/2008. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v026p710-08#Text>.
15. Дем'янишин В.Г. Виконання бюджетів: концептуалізація, проблеми та напрями удосконалення. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*: науковий збірник. Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ ПНУ ім. В. Стефаника, 2008. Вип. 4. Т. 2. С. 14–20.