

**Богдан МАЛИНЯК**

доктор економічних наук, професор, Західноукраїнський національний університет,  
Тернопіль, Україна, b.malyniak@wunu.edu.ua  
ORCID ID: 0000-0001-6965-393X

## **БЮДЖЕТНІ ВИДАТКИ: ЕВОЛЮЦІЯ ВЧЕННЯ ПРО ЗМІСТ ТА ТЕОРЕТИКО-ПРАГМАТИЧНЕ ОБҐРУНТУВАННЯ СУТНОСТІ**

**Вступ.** Наукове трактування сутності бюджетних видатків є запорукою формування методології пізнання цього економічного явища, поглиблення його теоретичної концептуалізації. Розвиток вчення про зміст бюджетних видатків матиме також позитивний вплив на практику управління бюджетними видатками – оптимізацію використання ресурсів бюджету та підвищення ефективності видатків.

**Мета статті** – узагальнити і систематизувати наукові погляди на сутність бюджетних видатків, обґрунтувати авторську позицію щодо тлумачення поняття “бюджетні видатки” та сформулювати цілісний теоретичний концепт бюджетних видатків.

**Результати.** В науковій сфері відбувається перманентна зміна поглядів вчених на функціонування бюджетної системи й управління бюджетними ресурсами. Водночас зрушення також спостерігаються у функціонуванні економічної системи, трансформації суспільних відносин та побудові інформаційного суспільства. За результатами дослідження сутності явища бюджетних видатків визначено його ключові властивості в кожному з головних аспектів цього багатогранного явища. Подано авторське трактування бюджетних видатків, сутність яких розкривається через такі ознаки, як зміст та характер економічних відносин, об’єкт і суб’єкти, суспільна належність. Застосування розробленого підходу до пізнання явища видатків бюджету як кількісного визначення фінансових ресурсів, що є предметом розподілу й використання з бюджету, та як процесу формування і виконання цих видатків одночасно дає змогу обґрунтувати доцільність застосування для фокусованого вивчення їхніх основних аспектів наукової класифікації видатків із використанням актуальних критеріїв та декомпозиції процесу формування і виконання видатків бюджету.

**Висновки.** Дослідження сутності видатків бюджету виявило його ключові властивості та дало змогу розглядати це явище як ресурсний показник і як процес використання коштів. Такий підхід забезпечує аналіз видатків у двох площинах: кількісного визначення ресурсів та етапів їхнього витрачання.

**Ключові слова:** бюджетні видатки, публічні видатки, видатки бюджету, класифікація бюджетних видатків.

**Рис.: 1, бібл.: 24.**

**Bohdan MALYNIAK**

*Dr. Sc. (Economics), Prof., West Ukrainian National University, Ternopil, Ukraine,  
b.malyniak@wunu.edu.ua  
ORCID ID: 0000-0001-6965-393X*

**BUDGET EXPENDITURES: EVOLUTION OF CONCEPTUAL UNDERSTANDING,  
THEORETICAL AND PRAGMATIC JUSTIFICATION OF ESSENCE**

**Introduction.** *The scientific interpretation of the essence of budget expenditures is fundamental to forming a methodology for understanding this economic phenomenon and deepening its theoretical conceptualization. Advancing the theory of budget expenditures will also positively impact budget management practices, optimizing resource allocation and enhancing expenditure efficiency.*

**The purpose** of the article is to generalize, to systematize scientific views on the nature of budget expenditures, to substantiate the author's position regarding the interpretation of the concept of "budget expenditures" and to form a coherent theoretical concept of budget expenditures.

**Results.** *The scientific field continuously experiences shifts in scholars' perspectives on the functioning of the budget system and the management of budget resources. These shifts coincide with changes in the economic system, transformations in social relations, and the emergence of the information society. The study of the essence of budget expenditures has identified its key properties in each major aspect of this multifaceted phenomenon. The author's interpretation of budget expenditures reveals its essence through characteristics such as the content and nature of economic relations, objects and subjects involved, and public affiliation. The proposed approach to understanding budget expenditures as both a quantitative determination of financial resources allocated and utilized from the budget, and as the process of forming and executing these expenditures, substantiates the feasibility of a focused study. This includes a scientific classification of expenditures, applying relevant criteria, and decomposing the process of budget expenditure formation and execution.*

**Conclusions.** *The study of the essence of budget expenditures has identified its key properties, enabling it to be considered both as a measure of resources and as a process of fund utilization. This approach facilitates analysis of expenditures in two dimensions: the quantitative determination of resources and the stages of their utilization.*

**Keywords:** *budget expenditures, public expenditures, budget spending, classification of public expenditure.*

**JEL Classification:** H50, H61, H83.

---

---

**Постановка проблеми.** В основі наукового пізнання економічних явищ і процесів є розкриття їхньої сутності. Це дає змогу сформуванню позицію дослідника у вивченні актуальних проблем, чітко визначити об'єкт і предмет дослідження. Наукове обґрунтування сутності економічних феноменів є запорукою ефективної методології дослідження. Всебічне розуміння сутності

бюджетних видатків дає змогу розкрити основні детермінанти, природу та умови ефективного використання бюджетних ресурсів, визначити критерії оптимального розподілу бюджетних коштів. Такий підхід відкриває широкі перспективи для поступу фінансової науки, удосконалення її законів та чіткого розроблення доктрин і концепцій. В сукупності це відкриває шлях до вдоскона-

лення бюджетної політики, розроблення дієвих практичних рекомендацій для розвитку планування, використання обмежених бюджетних ресурсів в інтересах суспільства та забезпечення позитивного впливу на економічну систему.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У науковій літературі проблематику бюджетних видатків вивчають в контексті досліджень питань бюджету, складовою частиною якого вони є. З огляду на це, розуміння економічної сутності бюджету визначає трактування поняття видатків бюджету і з'ясування його впливу на соціально-економічний розвиток та ролі у фінансовій системі країни. Виокремлення фінансової науки в окрему галузь не було перешкодою для продовження дослідження явища видатків бюджету в різних галузях суспільних наук. Хоча поняття “видатки бюджету” стало предметом досліджень фінансистів, продовжують точитися гострі дискусії щодо їх сутності також серед представників правничих наук, політології, соціології тощо. В результаті дедалі частіше почали з'являтися трактування поняття “бюджетні видатки” як багатоаспектного явища, якому властиві фінансові, правові, політичні, соціальні аспекти. Незважаючи на те, що напрацювання вчених-правників щодо трактування сутності видатків бюджету стали основою для розвитку фінансового вчення про природу бюджетних видатків, науковці надалі продовжували приділяти увагу тлумаченню цього поняття також і в юридичній галузі. Отож, було сформовано передумови для розвитку поняття “бюджетні видатки” одночасно у різних галузях науки. Результатом цього процесу стала поява великої кількості термінів, які не лише відображають специфічне розуміння цього явища у різних сферах наукової діяльності, а й враховують бачення науковців щодо формування відповідного понятійного апарату для проведення власних досліджень.

Деякі дослідники, зокрема Л. Капаєва і М. Лях, видатки бюджету пов'язують із необхідністю виконання владними органами визначених функцій та завдань [1, с. 126]. Схоже визначення подає А. Монаєнко, який бюджетними видатками вважає публічні, безперервні й прямі витрати держави, пов'язані з її функціонуванням щодо розподілу і використання централізованих фондів коштів з метою забезпечення виконання завдань і функцій держави [2, с. 446]. Водночас О. Орлюк бюджетні видатки трактує як прямі цільові витрати держави, що забезпечують її безперебійне функціонування і відображають економічні відносини, пов'язані з розподілом і перерозподілом частини національного доходу, яка концентрується в бюджеті [3]. Вважаємо, що наведені вище визначення містять принциповий недолік. Він полягає в упущенні нормативного регламентування таких відносин, що є природним для сучасного сприйняття явища бюджету.

Доволі часто в науковій літературі подають тлумачення бюджетних видатків крізь призму правовідносин щодо витрачання суспільних ресурсів. Так, К. Токарьова [4, с. 9–10] визначає видатки бюджету як правовідносини, що опосередковують рух грошових коштів, акумульованих у бюджетах відповідних рівнів згідно із законом (рішенням) про бюджет на відповідний рік і спрямованих на здійснення завдань та функцій, покладених на органи державної влади і місцевого самоврядування відповідно до положень бюджетного законодавства [4, с. 9–10]. Проте, на наш погляд, наведені вище визначення бюджетних видатків містять певні обмеження, що звужують весь потенціал запропонованого підходу. Вважаємо, що уникнення дослідниками визначення суб'єктів відносин знеособлює їх, що призводить до неможливості досліджувати закономірності їхньої поведінки у визначених відносинах.

Відсутність вартісної компоненти у поданих конструкціях економічних відносин суттєво ускладнює дослідження їхніх фінансових аспектів та наслідків для суб'єктів національної економіки.

Підсумовуючи дослідження сутності поняття "бюджетні видатки" у правничій науці, зауважимо, що вони представлені різним баченням науковців. Серед наведених формулювань трапляються такі дефініції, які спрощено описують видатки бюджету як необхідну умову здійснення державою чи органом місцевого самоврядування визначених повноважень, характеризують їх у контексті суспільних чи економічних відносин і визначають ці видатки з позиції міждисциплінарного підходу. Такий широкий набір понять відображає еволюцію поглядів на сутність видатків бюджету в контексті розвитку фінансового права.

Представники фінансової науки також застосовують багату палітру дефініцій для дослідження бюджетних видатків. Деякі з них тлумачать видатки бюджету крізь призму економічних відносин. Зокрема, О. Романенко наводить доволі лаконічне визначення видатків бюджету, трактуючи їх як економічні відносини, що виникають з приводу розподілу коштів бюджетного фонду держави [5, с. 167]. Водночас С. Булгакова, Л. Василенко, Л. Єрмошенко, Ц. Огонь [6, с. 199], А. Загородній, Г. Вознюк, Т. Смовженко [7, с. 88] конкретизують формулювання поняття фонду, який є об'єктом розподільчих відносин, наголошуючи, що ним є грошові кошти держави. На нашу думку, доцільно розширити економічні відносини також на сферу використання фонду й окреслити напрями призначення (галузевий, територіальний, цільовий). Схожого погляду дотримуються також М. Карлін, Л. Горбач, Л. Новосад, але вони не викремлюють різні види призначення видатків, а лише констатують, що використання

фонду грошових коштів відбувається за цільовим призначенням [8, с. 96].

Привертає увагу визначення видатків бюджету, яке наводить В. Дем'янишин. Науковець розкриває зміст бюджетних видатків як грошові відносини у процесі використання бюджетних коштів, в якому держава вступає у відносини з: суб'єктами господарювання (щодо їхнього фінансування); громадянами (щодо соціальних виплат); юридичними і фізичними особами, іноземними державами тощо (щодо обслуговування державного боргу); органами місцевого самоврядування (щодо бюджетного регулювання); іншими суб'єктами згідно з законодавством [9, с. 100]. Вважаємо, що особлива цінність запропонованої дефініції полягає у комплексному підході до встановлення як суб'єктів відносин, так і їхнього характеру. Це має важливе значення для розуміння відмінної природи відносин у різних сферах видатків бюджету. Внесок у фінансову науку, на наш погляд, зробили А. Єпіфанов, І. Сало, І. Д'яконова, подавши власне визначення бюджетних видатків. Вони дотримувалися думки про те, що видатки бюджету мають певний економічний зміст, зумовлений суспільним способом виробництва, природою і функціями держави та відіграють вирішальну роль у задоволенні потреб соціально-економічного розвитку країни [10, с. 57]. У запропонованому визначенні цінним є те, що економічний зміст видатків бюджету ставиться у залежність не лише від функцій держави, а й від суспільного способу виробництва. Проте, на нашу думку, воно не пояснює суті явища, обмежуючись лише посиланням на певний економічний зміст.

Низка вчених трактує видатки бюджету як фінансові інструменти. Так, О. Василик і К. Павлюк вважають їх інструментом розподілу і перерозподілу централізованого грошового фонду держави та його викорис-

тання за цільовим призначенням для забезпечення суспільного добробуту [11, с. 123]. Варто звернути увагу на визначення цього поняття, яке наводять В. Опарін і В. Федосов. Вони трактують видатки бюджету як інструмент досягнення вищого критерію справедливості у розподілі державних благ з метою досягнення граничного рівня добробуту для кожного члена суспільства [12, с. 72]. Запропонована дефініція вирізняється гармонійним поєднанням цілей видатків бюджету та їхнього суспільного характеру. Таким чином, науковці роблять акцент на соціальних аспектах видатків бюджету, які є їхнім сенсом та обґрунтуванням. Однак, фокусуючись на головній ідеї використання коштів бюджету, вони тлумачать її дещо абстрактно. До того ж саме визначення предмета розподілу як державні блага, на нашу думку, виводить видатки бюджету власне за межі самого бюджету, оскільки, як відомо, державні блага подані у різних матеріальних формах.

У науковій літературі сформовано ґрунтовну базу для тлумачення сутності бюджетних видатків і побудови методології пізнання цього економічного явища. Втім наукові дискурси з цієї проблематики переважно сфокусовані на певні конкретні завдання, що передбачає дослідження лише окремих аспектів сутності бюджетних видатків в контексті окреслених предметів дослідження.

**Метою** дослідження є узагальнення і систематизації наукових поглядів стосовно сутності бюджетних видатків, обґрунтування авторської позиції щодо тлумачення поняття “бюджетні видатки” та формування цілісного теоретичного концепту бюджетних видатків.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Варто розглянути визначення поняття “видатки бюджету” в законодавчих актах. Дослідження дефініцій нормативно-

правових актів має важливе значення для розуміння конструкції правового регламентування суспільних відносин, зокрема у фінансовій сфері. Крім цього, трактування поняття у законодавчих актах є певною мірою відображення громадського сприйняття явищ і процесів, яке трансформується через позицію представників народу. Термін “видатки бюджету” розкрито в Бюджетному кодексі України як кошти, спрямовані на здійснення програм і заходів, передбачених відповідним бюджетом. Враховуючи доволі просте визначення видатків, розробники нормативно-правового акта зробили додаткове уточнення, згідно з яким до видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування; компенсація частини суми штрафних (фінансових) санкцій, що перераховується покупцям (споживачам) за рахунок штрафних (фінансових) санкцій, застосованих органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, за наслідками проведеної перевірки за зверненням або скаргою покупця (споживача) про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій [13]. Вважаємо, що розгорнуте пояснення складу операцій, які не є видатками бюджету, свідчить про недосконалість дефініції.

Україна належить до тієї групи країн, які застосовують найпростіший касовий метод обліку у сфері суспільних фінансів. Через це застосований метод обліку дає змогу одержати дуже обмежену інформацію лише про операції, що передбачають рух коштів, видатки ж бюджету тлумачаться як кошти, спрямовані з бюджету. Отже, виникає об'єктивна необхідність звернути

увагу на операції, які передбачають перерахування коштів з бюджету, але при цьому вони не є видатками. Слід уточнити, що у згаданому законодавчому акті наведено схожий термін “витрати бюджету”, якими вважають видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу й розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів [13].

У словнику української мови (в 11 томах) слово “видаток” має три значення: витрата, видання коштів, матеріалів тощо для чого-небудь, викликана чимсь або необхідна для досягнення тієї чи іншої мети; кошти, витрачені або необхідні для витрат при здійсненні чого-небудь; кількість вимолоченого зерна [14]. Слово “витрата” пояснюється як “витрачання”, дія за значенням витратити. Саме ж слово “витрачати” трактується як: використовувати, віддавати що-небудь для чогось; тратити в певній кількості на що-небудь (гроші, кошти) [14]. Застосування близьких за семантикою слів для визначення відмінних явищ, на наш погляд, не сприяє зручності використання термінології та додає певної невизначеності. Особливо це помітно в умовах реалізації заходів щодо підвищення публічності бюджетного процесу і залучення громадськості до його обговорення.

У зарубіжних країнах в нормативно-правових актах часто дефініція “бюджетні видатки” не розкривається, а використовується більш універсальний термін – “суспільні видатки” (public expenditure). Водночас окремо наводиться детальне пояснення суспільного сектору (public sector). Наприклад, у Законі про бюджет Хорватії йдеться про те, що він визначає видатки та витрати (expenditure and outlays), але тлумачення цих понять у самому документі не наведено [15]. Схожий підхід використано у Бюджетному кодексі Республіки Казахстан, в якому до видатків належать:

витрати, бюджетні кредити, придбання фінансових активів, погашення позик. Витратами є бюджетні кошти, що спрямовують на безповоротній основі [16]. Федеративний бюджетний кодекс Німеччини не містить визначення термінів, але вказує, що сукупний бюджет охоплює видатки, тобто витрати, за винятком платежів на погашення боргів, здійснених на кредитному ринку, асигнувань у резерви і витрат на поповнення залишку бюджету [17]. Схожа ситуація з визначенням поняття “видатки бюджету” спостерігається також у країнах Центральної Європи, зокрема в Литві й Болгарії [18, с. 45–46].

Окремо потрібно вивчити польський досвід, оскільки він містить системні елементи гармонізації національного фінансового законодавства з важливими принципами побудови ефективного бюджетного менеджменту в Європейському Союзі. Стаття 6 Закону про публічні фінанси Польщі передбачає, що публічні кошти розподіляють на публічні видатки (publiczne wydatki) і публічні витрати (publiczne rozchody). Водночас наведено роз’яснення, що до публічних витрат належать: погашення отриманих позик і кредитів; викуп цінних паперів; надання позик та кредитів; платежі, які впливають з окремих актів та джерелом фінансування яких є доходи від приватизації активів Державного казначейства; інші фінансові операції, пов’язані з управлінням державним боргом і ліквідністю; платежі, пов’язані з акціями Державного казначейства в міжнародних фінансових установах [19].

Отже, національне законодавство не завжди пропонує офіційне трактування терміна “видатки бюджету”. Хоч правова природа видатків бюджету пояснюється як витрачання коштів бюджету, звичайно, чітко вказується, що до видатків бюджету не належать певні операції, які за своєю природою є операціями з фінансування



бюджету. Трагування бюджетних видатків як коштів, що витрачаються, а не як відносин, чи подання інших тлумачень цього терміна обумовлене, насамперед тим, що бюджетне законодавство регламентує процеси, які мають чітку форму у вигляді операцій з фінансовими ресурсами. Бюджетне законодавство регламентує відносини між державою та суб'єктами, уповноваженими розпоряджатися фінансовими ресурсами шляхом встановлення чітких обмежень на обсяги таких операцій.

Видатки бюджету – це також предмет дослідження міжнародних організацій. Тому в інструктивних матеріалах детально розкрито визначення цього поняття. Важливою особливістю наведеного пояснення видатків бюджету в документах міжнародних організацій є їхня практична спрямованість та чіткі характеристики, які базуються на основі найновіших тлумачень провідних економістів сучасності. Водночас дефініції міжнародних документів мають універсальний характер, що передбачає можливість аналізу видатків різних країн.

Укладачі посібника МВФ “Керівництво зі статистики урядових фінансів. 2014” витрати трактують як зменшення власного капіталу в результаті трансакції. Витратні операції, визначені у статистиці урядових фінансів, містять відповідні записи у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що зменшує чистий капітал. Важливою складовою пояснення поняття “урядові видатки”, яке дає змогу краще зрозуміти сутність, є наведення двох широких функціональних зобов'язань сектору державного управління: нести відповідальність за надання вибраних товарів та послуг громадськості насамперед на неринковій основі; перерозподіляти доходи та багатство за допомогою трансфертів [20, с. 114].

Офіційні матеріали Європейського комітету статистики містять загальну кон-

струкцію формування всієї статистичної інформації, а урядові видатки – один із її елементів. У таких умовах видаткова операція визначається як така, що негативно впливає на чисте кредитування (+) / чисте запозичення (-). Водночас зазначено, що загальні витрати складаються з поточних і капітальних витрат [21, с. 26–27]. Аналогічного підходу дотримується Організація економічного співробітництва та розвитку, згідно з яким урядові витрати охоплюють проміжне споживання, оплату праці найманих працівників, субсидії, доходи від власності (зокрема витрати на проценти), соціальні виплати, інші поточні витрати (переважно поточні трансферти) і капітальні витрати (тобто капітальні трансферти та інвестиції) [22; 23].

Термін “видатки бюджету”, який використовують профільні міжнародні організації, не лише втілює спільні риси національних уявлень про це явище, а й відображає передові погляди провідних експертів на такий сегмент бюджету. Відхід від пояснення видатків як грошових коштів свідчить про розвиток методології обліку операцій з бюджетними ресурсами та розширення меж його предмета. Пояснення, які пропонують міжнародні організації, вказують також на вектор розвитку фінансової думки щодо тлумачення важливих складових бюджету.

З огляду на зазначене вище, доцільно запропонувати власне визначення поняття “бюджетні видатки” як сукупність економічних відносин, визначених правовими нормами, щодо розподілу і використання фінансових ресурсів, які від імені народу здійснюють органи влади для задоволення суспільних потреб. Запропоноване визначення поняття “видатки бюджету” розкриває його економічну природу з урахуванням особливостей правового регулювання відносин. Крім цього, в наведеній дефініції

окремо вказано на адміністративні й розпорядчі функції органів публічного управління у сфері витрачання бюджетних коштів. Сенс описаних відносин визначається соціальною природою видатків бюджету, що полягає в їхній меті задовольняти наявні суспільні потреби. Незважаючи на свою лаконічність, таке тлумачення видатків бюджету розкриває його ключові властивості.

Сутність бюджетних видатків доцільно розглядати у двох площинах: як кількісне визначення ресурсів, відображених у документах бюджетного процесу (те, що заплановано використати державою або використано на певні цілі), та як процес витрачання бюджетних коштів (рис. 1). З метою проведення повноцінного дослідження, детального з'ясування різних аспектів бюджетних видатків, застосуємо їхню декомпозицію на окремі складові. Це відкриває перспективу застосовувати метод наукового пізнання індукції, адже на основі знань про окремі напрями видатків бюджету можна сформулювати висновок про видатки бюджету загалом. Для різних наукових досліджень застосовують різні критерії, що залежать від цілей таких розвідок.

За основу декомпозиції видатків бюджету переважно береться офіційна класифікація видатків бюджету. Впродовж останніх десятиліть спостерігається суттєва гармонізація національних систем обліку видатків бюджету відповідно до рекомендацій міжнародного співтовариства. Так, організація "Публічні видатки та фінансова звітність" (Public Expenditure and Financial Accountability, PEFA) розробила документ Основи оцінювання управління публічними фінансами [24]. В ньому передбачено використання функціональної, економічної й адміністративної класифікації бюджетних видатків. Якщо адміністративна класифікація має чітко виражені національні ознаки і залежить від складу головних розпорядни-

ків коштів, то функціональна й економічна класифікації є уніфікованими для застосування різними країнами. Ідентичні до цієї структури рекомендації враховує у власній бюджетній класифікації також ЄС [21]. Варто уточнити, що схожу класифікацію видатків бюджету використовують у національному законодавстві України.

Принципова особливість офіційних класифікацій видатків бюджету полягає в тому, що їхнє призначення – це не лише структурування видатків у процесі дослідження, а й розподіл їхнього загального обсягу у процесі формування і виконання кожного елементу видатків бюджету. Якщо для цілей дослідження максимальна деталізація видатків є позитивною характеристикою класифікації, то для формування видатків бюджету високий рівень деталізації слугує стримувальним чинником. Причина цього полягає у тому, що планування вузького сегмента видатків бюджету спричиняє труднощі коректного прогнозування потреби в ресурсах, а це ускладнює процес виконання видатків бюджету, оскільки необхідно дотримуватися обмежень у межах кожного з великої кількості вузьких сегментів бюджетних видатків.

Для проведення дослідження видатків бюджету доцільно використовувати класифікацію видатків за видами бюджетів. Таке групування видатків визначається національними законодавчими нормами та взятими міжнародними зобов'язаннями, що регламентують особливості побудови бюджетної системи й участі країни в міждержавних об'єднаннях. Класифікація видатків бюджету за видами бюджетів створює підґрунтя для врахування принципу субсидіарності в дослідженні вертикальної структури видатків бюджету. Позитивний потенціал такого групування видатків бюджету зростає в разі його застосування в поєднанні з групуванням за іншими класифікаційними ознаками.



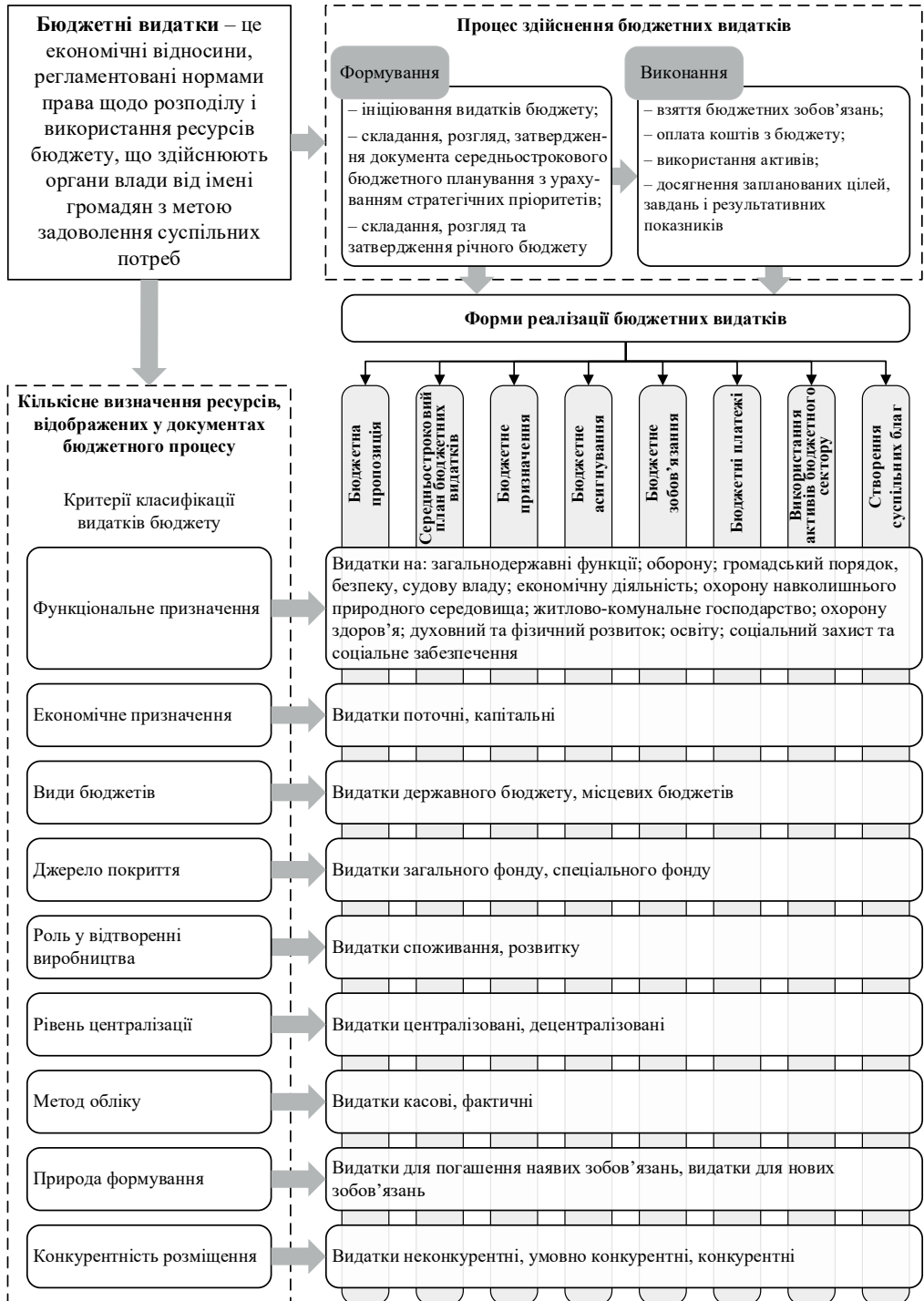


Рис. 1. Концептуальні засади сутності бюджетних видатків\*

\*Побудовано автором.

Національні особливості мобілізації ресурсів до бюджету можуть передбачати закріплення доходів за певними напрямками видатків. В Україні використовують поділ бюджету на загальний і спеціальний фонди. Застосування класифікації видатків за джерелом їхнього покриття дає змогу дослідити особливості видатків бюджету, які забезпечуються різними джерелами покриття, з'ясувати певні закономірності та виявити специфічні проблеми. Частина ресурсів для виконання певних бюджетних видатків у межах забезпечення населення суспільними послугами покривають споживачі таких послуг. Тому з'являється можливість безпосередньо аналізувати економічну поведінку споживачів, оцінювати реальний попит на суспільні послуги й отримувати розгорнуту інформацію про споживну вартість таких послуг.

Розвитком офіційної економічної класифікації видатків бюджету є їхнє групування за роллю у відтворенні виробництва на видатки споживання і розвитку. На відміну від офіційної класифікації, жорстко прив'язаної до певних формальних параметрів здійснюваних видатків, наукова класифікація за критерієм ролі у відтворенні виробництва відкриває перспективи для більш гнучкого зарахування тих чи інших видатків до видатків споживання або розвитку. Це особливо важливо в сучасних умовах, коли доведено, що вплив на розвиток мають не лише вкладення в матеріальні активи, а й інвестиції в людський капітал. За формальними критеріями такі видатки доволі важко виокремити, іноді для цього потрібно застосовувати індивідуальний підхід та з'ясувати природу певної конкретної діяльності за рахунок бюджетних коштів на мікрорівні.

З метою наукового пізнання видатків бюджету варто використовувати класифікацію видатків бюджету за рівнем центра-

лізації. Крім практики акумулювання коштів на єдиному рахунку бюджету, що передбачає максимальний рівень централізації, набули поширення практики застосування децентралізованих фондів. Так, згідно з наділеними повноваженнями, розпорядники бюджетних коштів можуть на своєму рівні акумулювати ресурси для покриття певних видатків бюджету. Децентралізований механізм формування і виконання видатків бюджету передбачає максимальну автономію, порівняно з іншими підходами до фінансування видатків бюджету. Ця властивість має важливе значення у проведенні наукових досліджень та пошуку потенціалу вдосконалення видатків бюджету. Інтеграція децентралізованих і централізованих механізмів управління видатками бюджету може сприяти впровадженню ринкових підходів до фінансового менеджменту в бюджетний сектор. Це дасть змогу реалізувати наявний потенціал підвищення ефективності використання коштів бюджету та поліпшення задоволення потреб населення в суспільних благах.

Групування видатків бюджету за критерієм застосовуваних методів обліку дає змогу виокремлювати фактичні й касові видатки. В разі використання у бюджетному секторі методу бухгалтерського обліку нарахувань видатки реєструються в момент зменшення реальної вартості активів держави, таким чином відображаючи економічний зміст витрачання ресурсів. Водночас касовий метод бухгалтерського обліку фіксує операції в момент витрачання бюджетних коштів. Інформація про фактичні та касові видатки відіграє важливу роль під час об'єктивного аналізу пропозицій щодо витрачання бюджетних коштів й оцінювання різних варіантів взаємодії із суб'єктами реального сектору в забезпеченні суспільних благ. Залежно від цілей дослідження

можна застосовувати різні комбінації даних про фактичні й касові видатки.

Розмежування видатків за критерієм природи формування на видатки для погашення наявних зобов'язань і видатки для нових зобов'язань має принципово важливе значення, особливо для етапу формування видатків бюджету. В процесі планування видатків бюджету першочергового врахування потребують ті з них, які забезпечують погашення зобов'язань, що виникли в попередні періоди. Відповідно поле для бюджетотворчості фактично обмежується частиною видатків бюджету, які надають можливість взяття нових зобов'язань у плановому періоді. Зважаючи на це, розмежування видатків на дві означені групи має важливе значення не лише для формування видатків бюджету, а й для організації їхнього виконання. Адже потребує уваги функціонування механізму моніторингу і контролю за зобов'язаннями, погашення яких передбачатиме залучення бюджетних коштів, особливо за тими зобов'язаннями, погашення яких перебуває за межами відповідного бюджетного періоду.

На нашу думку, в наукову класифікацію видатків доцільно запровадити ще один важливий критерій групування бюджетних видатків – застосовуваний підхід до розміщення бюджетних коштів між надавачами суспільних благ. Розвиток фінансової науки й еволюція бюджетного менеджменту створили умови для проникнення конкурентних механізмів фінансового менеджменту в державний сектор економіки. На відміну від традиційної практики спрямування бюджетних ресурсів бюджетним закладам для забезпечення їхнього функціонування, альтернативні моделі розміщення бюджетних коштів передбачають конкурентні механізми відбору надавачів суспільних послуг. Залежно від використовуваного підходу видатки бюджету доцільно групувати на такі,

які розміщуються конкурентно, умовно конкурентно та неконкурентно.

Етап формування видатків бюджету охоплює процес від виникнення ідеї використання бюджетних коштів на певну мету до закріплення показників видатків бюджету у відповідних планових документах. На цьому етапі здійснюють: ініціювання видатків бюджету, складання, розгляд і затвердження перспективного плану бюджету; корегування перспективного плану бюджету, складання, розгляд та затвердження бюджету. Результатом етапу формування видатків бюджету є визначення цілей витрачання бюджетних коштів, напрямків видатків, кількісних характеристик видатків бюджету й інших важливих параметрів для суб'єктів, уповноважених на виконання відповідних видатків бюджету. На етапі формування видатків бюджету вони набувають форми бюджетної пропозиції, видатків перспективного плану, бюджетних призначень і бюджетних асигнувань.

Етап виконання видатків бюджету охоплює діяльність із реалізації запланованих цілей та завдань щодо використання коштів бюджету. Відповідно етап виконання видатків містить: взяття бюджетних зобов'язань; оплату коштів з бюджету; використання активів; досягнення запланованих цілей, завдань та результативних показників. У процесі виконання видатків вони набувають також форм реалізації видатків: бюджетних зобов'язань, бюджетних платежів, використання активів бюджетного сектору і створення суспільних благ.

Отже, зміст поняття “бюджетні видатки” розкривається у двох аспектах: структурній декомпозиції бюджетних видатків та у процесі використання коштів бюджету. Застосування такого підходу в дослідженні видатків бюджету дає змогу системно й комплексно розкрити всі основні аспекти витрачання коштів бюджету. Таким чином кожен досліджуваний компонент реалізації видатків бю-

джету розкривається у процесі формування і виконання, в результаті чого відбувається послідовна трансформація бюджетної позиції у надані суспільні блага.

**Висновки.** За результатами дослідження сутності явища видатків бюджету визначено його ключові властивості в кожному з головних аспектів цього багатогранного явища. Використання місткого універсального поняття “видатки бюджету” дало змогу розглядати це явище у двох площинах: як кількісне визначення ресурсів, відображених у документах бюджетного процесу, що використовують органи влади на визначені цілі, та як процес використання бюджетних коштів. Застосування декомпозиції кількісного визначення ресурсів на основі класифікації видатків бюджету за низкою важливих критеріїв дає змогу досліджувати окремі компоненти видатків бюджету залежно від визначених цілей. Дескрипція ж процесу витрачання бюджетних коштів охоплює два послідовних етапи – формування видатків та їхнє виконання.

У подальших наукових дослідженнях запропонований авторський підхід може бути адаптований до конкретних дослідницьких цілей. Водночас в кожному з окреслених напрямів може бути поглиблено і деталізовано сформований у дослідженні концепт декомпозиції бюджетних видатків, що сприятиме загальному розвитку фінансової науки.

### Список використаних джерел

- Капаєва Л. М., Лях М. С. *Фінансове право* : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 248 с.
- Монаєнко А. О. *Особливості фінансування видатків у фінансовому праві та чинному законодавстві України і зарубіжних країн. Держава і право. Юрид. і політ. науки* : зб. наук. пр. 2008. Вип. 41. С. 443–449.
- Орлюк О. П. *Фінансове право. Академічний курс* : підручник. Київ : Юрінком Інтер, 2010. 808 с.
- Токарева К. О. *Структура бюджету: фінансово-правовий аналіз* : автореф. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2016. 20 с.
- Романенко О. Р. *Фінанси* : підручник. 4-е вид. Київ : Центр учбової літератури. 2009. 312 с.
- Булгакова С. О., Василенко Л. І., Єрмоленко Л.В. та ін. *Бюджетна система України* : навч. посіб. / за ред. С. О. Булгакової. Київ : КНТЕУ, 2003. 288 с.
- Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смоуженко Т. С. *Фінансовий словник. 2-е вид., випр. та допов.* Львів : Видавництво “Центр Європи”, 1997. 576 с.
- Карлін М. І., Горбач Л. М., Новосад Л. Я. та ін. *Державні фінанси в транзитивній економіці* : навч. посіб. / за заг. ред. М. І. Карліна. Київ : Кондор, 2003. 496 с.
- Дем’янишин В. Г. *Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України* : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2008. 496 с.
- Єліфанов А. О., Сало І. В., Д’яконова І. І. *Бюджет і фінансова політика України*. Київ : Наукова думка, 1997. 304 с.
- Василик О. Д., Павлюк К. В. *Бюджетна система України* : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 544 с.
- Федосов В., Опарін В., Сафонова Л. та ін. *Бюджетний менеджмент* : підручник / за ред. В. Федосова. Київ : КНЕУ, 2004. 864 с.
- Бюджетний кодекс України № 2456-IV від 08.07.2010 р. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1383410992107354>.
- Словник української мови. Академічний тлумачний словник (1970–1980). URL : <https://sum.in.ua/>.
- The budget act (consolidated text). URL : <https://mfin.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/proracun/Budget%20Act%20-%20consolidated%20text.pdf>.
- Бюджетный кодекс Республики Казахстан от 4 декабря 2008 года № 95-IV ЗПК:

URL : [https://online.zakon.kz/document/?doc\\_id=30364477](https://online.zakon.kz/document/?doc_id=30364477).

17. Federal Budget Code of 19 August 1969 (Federal Law Gazette I, p. 1284), as last amended by Article 3 of the Act of 9 December 2019 (Federal Law Gazette I, 2053 p.). URL : [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Ministry/Laws/1969-08-19-federal-budget-code.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=4](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Ministry/Laws/1969-08-19-federal-budget-code.pdf?__blob=publicationFile&v=4).

18. Солдатенко О. Категорія “видатки” за законодавством України та країн Центральної Європи. *Фінансове право*. 2010. № 1. С. 45–47.

19. Ustawa o finansach publicznych. z dnia 27 sierpnia 2009 r. URL : <http://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU20091571240/T/D20091240L.pdf>.

20. Government finance statistics manual 2014. Washington, D.C. : International Monetary Fund, 2014. 446 p.

21. Manual on sources and methods for the compilation of COFOG statistics. Classification of the function of government (COFOG). 2019 edition. Luxembourg : Publications Office of the European Union, 2019. 232 p. URL : <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/10142242/KS-GQ-19-010-EN-N.pdf>.

22. General government. 16. Total expenditure. URL : [https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/na\\_glance-2013-18-en.pdf?expires=1625304194&id=id&accname=quest&checksum=CC8B137A466CED50FC8C98CF26F7D2BE](https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/na_glance-2013-18-en.pdf?expires=1625304194&id=id&accname=quest&checksum=CC8B137A466CED50FC8C98CF26F7D2BE).

23. OECD. Stat. Indicator: General government expenditure by function, total expenditure, percentage of GDP. URL : [https://stats.oecd.org/OECDStat\\_Metadata/ShowMetadata.ashx?Dataset=NAAG\\_2015\\_NOV15&Lang=en&Coords=\[INDICATOR\].\[TLYCGTGS13S\]](https://stats.oecd.org/OECDStat_Metadata/ShowMetadata.ashx?Dataset=NAAG_2015_NOV15&Lang=en&Coords=[INDICATOR].[TLYCGTGS13S]).

24. Framework for assessing public financial management. PEFA. Washington : World Bank, 2016. 112 p.

## References

1. Kapaieva, L. M., Liakh, M. S. (2004). *Finansove pravo* [Financial law]. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury [in Ukrainian].

2. Monaienko, A. O. (2008). *Osoblyvosti finansuvannia vydatkiv u finansovomu pravi ta chynnomu zakonodavstvi Ukrainy i zarubizhnykh krain* [Peculiarities of financing expenses in financial law and current legislation of Ukraine and foreign countries]. *Derzhava i pravo. Yurydychni i politychni nauky – State and Law. Legal and Political Sciences*, 41, 443–449 [in Ukrainian].

3. Orliuk, O. P. (2010). *Finansove pravo. Akademichnyi kurs* [Financial law. Academic course]. Kyiv: Yurinkom Inter [in Ukrainian].

4. Tokarieva, K. O. (2016). *Struktura biudzhettu: finansovo-pravovyi analiz* [Budget structure: financial and legal analysis]. (Thesis: 12.00.07). Kharkiv [in Ukrainian].

5. Romanenko, O. R. (2009). *Finansy* [Finances]. (4-e ed.). Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury [in Ukrainian].

6. Bulhakova, S. O. (Ed.), Vasylenko, L. I., Yermolenko, L. V. (2003). *Biudzhetna systema Ukrainy* [The budget system of Ukraine]. Kyiv: KNTEU [in Ukrainian].

7. Zahorodnii, A. H., Vozniuk, H. L., Smovzhenko, T. S. (1997). *Finansovyi slovnyk* [Financial dictionary]. (2-d ed.). Lviv: Vydavnytstvo “Tsentr Yevropy” [in Ukrainian].

8. Karlin, M. I. (Ed.), Horbach, L. M., Novosad, L. Ya. (2003). *Derzhavni finansy v tranzytivnii ekonomitsi* [Public finances in a transitory economy]. Kyiv: Kondor [in Ukrainian].

9. Demianyshyn, V. H. (2008). *Teoretychna kontseptualizatsiia i praktychna realizatsiia biudzhetnoi doktryny Ukrainy* [Theoretical conceptualization and practical implementation of the budget doctrine of Ukraine]. Ternopil: TNEU. [in Ukrainian].

10. Yepifanov, A. O., Salo, I. V., Diakova, I. I. (1997). *Biudzhets i finansova polityka Ukrainy* [Budget and financial policy of Ukraine]. Kyiv: Naukova dumka [in Ukrainian].

11. Vasylyk, O. D., Pavliuk, K. V. (2004). *Biudzhetna systema Ukrainy* [The budget system of Ukraine]. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury [in Ukrainian].

12. Fedosov, V. (Ed.), Oparin, V., Safonova, L. (2004). *Biudzhetniy menedzhment [Budget management]*. Kyiv: KNEU [in Ukrainian].
13. *Biudzhetniy kodeks Ukrainy № 2456-VI vid 08.07.2010 [Budget Code of Ukraine]*. (2010, July, 8). Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1383410992107354>.
14. *Slovnnyk ukrainskoi movy. Akademichnyi tлумachnyi slovnyk (1970–1980) [Dictionary of the Ukrainian language. Academic explanatory dictionary (1970–1980)]*. Available at: <https://sum.in.ua/>.
15. *The budget act (consolidated text)*. Available at: <https://mfmin.gov.hr/UserDocImages/dokumenti/proracun/Budget%20Act%20-%20consolidated%20text.pdf>.
16. *Byudzhetniy kodeks Respubliki Kazahstan ot 4 dekabrya 2008 goda № 95-IV ZRK [Budget Code of the Republic of Kazakhstan]*. (2008, December, 4). Available at: [https://online.zakon.kz/document/?doc\\_id=30364477](https://online.zakon.kz/document/?doc_id=30364477).
17. *Federal Budget Code of 19 August 1969 (Federal Law Gazette I, p. 1284), as last amended by Article 3 of the Act of 9 December 2019 (Federal Law Gazette I, 2053 p.)*. Available at: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel>.
18. Soldatenko, O. (2010). *Kategoriia "vydatky" za zakonodavstvom Ukrainy ta krain Tsentralnoi Yevropy [The category of "expenses" according to the legislation of Ukraine and the countries of Central Europe]*. *Finansove pravo – Financial Law*, 1, 45–47 [in Ukrainian].
19. *Ustawa o finansach publicznych. z dnia 27 sierpnia 2009*. Available at: <http://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU20091571240/T/D20091240L.pdf>.
20. *Government finance statistics manual 2014*. Washington, D.C.: International Monetary Fund.
21. *Manual on sources and methods for the compilation of COFOG statistics. Classification of the function of government (COFOG)*. 2019 edition. Luxembourg: Publications Office of the European Union. Available at: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/10142242/KS-GQ-19-010-EN-N.pdf>.
22. *General government. 16. Total expenditure*. Available at: [https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/na\\_glance-2013-18-en.pdf?expires=1625304194&id=id&accname=guest&checksum=CC8B137A466CED50FC8C98CF26F7D2BE](https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/na_glance-2013-18-en.pdf?expires=1625304194&id=id&accname=guest&checksum=CC8B137A466CED50FC8C98CF26F7D2BE)
23. OECD. *Stat. Indicator: General government expenditure by function, total expenditure, percentage of GDP*. Available at: [https://stats.oecd.org/OECDStat\\_Metadata/ShowMetadata.ashx?Dataset=NAAG\\_2015\\_NOV15&Lang=en&Coords=\[INDICATOR\].\[TLYCGTGS13S\]](https://stats.oecd.org/OECDStat_Metadata/ShowMetadata.ashx?Dataset=NAAG_2015_NOV15&Lang=en&Coords=[INDICATOR].[TLYCGTGS13S])
24. *Framework for assessing public financial management*. PEFA. (2016). Washington: World Bank.