

VALSTYBĖS BIUDŽETO FORMAVIMO PRINCIPŲ ĮGYVENDINIMAS: TEISINIAI IR EKONOMINIAI ASPEKTAI

Giedrė Dzemydaitė, Agnė Pupkutė

Vilniaus universitetas Ekonomikos fakultetas Ekonominės politikos katedra
Saulėtekio al. 9., Vilnius, Lietuva, LT-10222

Telefonas: (+370) 2366 129

El. paštai: giedre.dzemydaite@ef.vu.lt, agnepupkute@gmail.com

Pateikta: 2016 m. rugsėjo 15 d., priimta spausdinti: 2016 m. gruodžio 20 d.

DOI:10.13165/SMS-16-8-2-04

Santrauka. *Siekiant efektyviai, sklandžiai bei skaidriai formuoti bei valdyti valstybės biudžetą, Europos šalių praktikoje yra taikomi įvairūs biudžeto formavimo principų rinkiniai, kurie daugeliu atvejų yra panašūs ne tik savo turiniu, bet ir pavadinimu. Tačiau pats principų įgyvendinimas nėra iki galo pasiektas dalyje ES šalių ir tai gali sukelti tam tikras neigiamas ekonomines pasekmes, valstybės skolos didėjimo ar neskaidraus finansų valdymo problemas.*

Šiame straipsnyje siekiama sistemingai išanalizuoti ir įvardinti biudžeto formavimo principų įvairovę, svarbą bei įvertinti jų įgyvendinimą, analizuojant teisinius ir ekonominius aspektus. Iš viso analizuota 10 biudžeto formavimo principų. Atlikti tyrimai pagrindžia idėją, kad biudžeto formavimo principų įgyvendinimo sudėtingumas skiriasi. Daugeliui biudžeto formavimo principų, kaip viešumo, periodiškumo, apskaitos vieneto, sėkmingam įgyvendinimui užtenka įstatymiškai nustatytų teisinių procedūrų ir jų laikymosi. Kita vertus, ne visi principai yra iki galo įgyvendinami.

Reikšminiai žodžiai: *valstybės biudžetas, biudžeto formavimo principai, valstybės biudžeto subalansavimas, valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų veiksniai.*

Įvadas

Biudžeto formavimo principai – tai pagrindas, sukuriantis sąlygas racionaliam ir skaidriam valstybės išteklių paskirstymui^{1,2}. Sėkmingas biudžeto formavimo principų įgyvendinimas prisideda prie skaidrumo, sąžiningumo, atvirumo, piliečių ištraukimo, atsakomybės didėjimo bei strateginio požiūrio formavimo. Po Pasaulinės ekonominės krizės šalims susiduriant su finansinio nestabilumo problemomis išryškėjo poreikis griežčiau kontroliuoti viešuosius finansus, siekiama atkreipti daugiau dėmesio į fiskalinių taisyklių ir biudžeto formavimo principų įgyvendinimo svarbą³. Taigi, siekiant efektyviai, sklandžiai ir skaidriai formuoti bei valdyti biudžetą, pateikiami įvairūs biudžeto formavimo principų rinkiniai, kurie daugeliu atvejų yra panašūs ne tik savo turiniu, bet ir pavadinimu.

Valstybės biudžeto formavimo principų įgyvendinimo vertinimas išlieka fragmentiškas moksliniuose tyrimuose ir viešojo sektoriaus ataskaitose. Dažnai tiesiogiai nėra įvardinama, koks biudžeto formavimo principas yra analizuojamas ir ar jis yra iki galo įgyvendintas. Pavyzdžiui, Lietuvos Valstybės kontrolės sudaromose metinėse ataskaitose^{4,5,6} aprašomi valstybės biudžeto formavimo nusižengimai, pateikiant bendrus duomenis ir neišskiriant konkrečių biudžeto formavimo principų įvertinimo. Taigi, trūksta sistemingo visų principų įvertinimo. Biudžeto formavimo principų įgyvendinimo sudėtingumas skiriasi, todėl skiriasi ir jų įgyvendinimo vertinimo formos. Dalies principų įgyvendinimo analizei užtenka nustatyti teisinius reglamentus. Prie tokių galima priskirti viešumo, periodiškumo, apskaitos vieneto principus. Pagal teisinių reglamentų analizę ir jų laikymosi įvertinimą, galima spręsti, ar šie principai yra įgyvendinti.

Iš visų biudžeto formavimo principų galima išskirti biudžeto subalansavimo principą, nes jo įgyvendinimas priklauso ne tik nuo teisinių, bet ir nuo ekonominių veiksnių, didelę reikšmę turi bendros ekonominės tendencijos. 2009 m. visos dabartinės Europos Sąjungos valstybės turėjo biudžeto deficitą, o 2015 m. biudžeto perteklių pasiekė tik 2 šalys – Estija ir Liuksemburgas⁷. Biudžeto subalansavimo principas lieka neįgyvendintas daugelyje šalių, tarp jų ir Lietuvoje. ES šalys yra per daug optimistiškos, prognozuodamos valstybės biudžetus, ypač ekonomikos nuosmukio sąlygomis⁸.

-
- 1 EBPO. *Public Governance and Territorial Development Directorate. Recommendation of the council on budgetary governance* [interaktyvus], 2015 [žiūrėta 2016 09 13]. <http://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf>.
 - 2 Skačkauskienė, I. *Valstybės ir savivaldybių biudžetų pajamos*. Vilnius: Technika, 2012.
 - 3 Robinson, M. *Budget reform before and after the global financial crisis*. OECD Journal on Budgeting, 2016, 16.1, p. 29–63.
 - 4 LR Valstybės kontrolė. *Išvada dėl Lietuvos Respublikos 2013 metų valstybės finansinių ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių ir valstybės biudžeto vykdymo vertinimo*, 2014.
 - 5 LR Valstybės kontrolė. *Išvada dėl Lietuvos Respublikos 2014 metų valstybės finansinių ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių ir valstybės biudžeto vykdymo vertinimo*, 2015.
 - 6 LR Valstybės Kontrolė. *Audito ataskaitos* [interaktyvus], 2016 [2016-04-17] <<https://www.vkontrolė.lt/meniu.aspx?id=3>>
 - 7 Eurostat. *Valstybių biudžeto pajamų ir išlaidų duomenys* [interaktyvus], 2016 [žiūrėta 2016-09-10]. <<http://ec.europa.eu/eurostat/data/database>>
 - 8 Frankel, J., Schreger, J. *Over-optimistic official forecasts and fiscal rules in the eurozone*. Review of World Economics, 2013, 149/2, p. 247–272.

Straipsnyje yra siekiama susisteminti biudžeto formavimo principus, jų įvairovę ir įvertinti jų įgyvendinimo ypatumus, remiantis teisiniais ir ekonominiais aspektais. Pagal Europos Sąjungos reglamentus bei aktualius mokslinius tyrimus iš viso yra išskiriama ir analizuojama 10 biudžeto formavimo principų. Straipsnyje pateikta mokslinės literatūros ir teisinių dokumentų analizė, taikyti aprašomosios statistikos metodai. Biudžeto formavimo principų įgyvendinimo praktika yra vertinama remiantis Lietuvos atveju.

1. Biudžeto formavimo principai ir jų lyginamoji analizė

Valstybės biudžeto formavimas – sudėtingas procesas, kuriam būdingi tam tikri principai. „Biudžeto santvarkos principai – pagrindiniai dėsniai, kuriais remiantis tvarkomas modernus konstitucinis valstybės biudžetas“⁹. Šių principų įteisinimas sudaro prielaidas ne tik veiksmingesniam biudžeto funkcijų įgyvendinimui, bet ir siekiant fiskalinės drausmės¹⁰. Moksliniuose tyrimuose yra pateikiami įvairūs biudžeto sudarymo principai: vieni jų konkretesni, kiti labiau apibendrinti. Šiame tyrime pasirinkta analizuoti ir lyginti biudžeto formavimo principus, taikomus tiek tarptautiniu, tiek Lietuvos mastu pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą¹¹, skirtą Sąjungos bendrajam biudžetui taikomoms finansinėms taisyklėms apibrėžti, Ehrhart ir kt. siūlomą savivaldybių ir apskričių biudžeto formavimo principų rinkinį¹², Bivainio ir Butkevičiaus¹³ bei Naraškevičiūtės ir Lakštutienės⁹ valstybės biudžeto sudarymo principai (1 lentelė). Analizuoti specifinio biudžeto (ES), valstybės, savivaldybės bei atskiros biudžeto dalies (išlaidų) biudžeto sudarymo principai. Principų skaičius rinkiniuose dažniausiai svyruoja nuo 4 iki 10 principų (1 lentelė). Visuose rinkiniuose sutinkami biudžeto vieningumo, pilnumo, realumo (teisingumo) ir viešumo principai, nors jų pavadinimai gali ir skirtis.

Biudžeto vieningumo principas reiškia, kad valstybė gali turėti tik vieną nacionalinį biudžetą, kuris apima visas valstybės pajamas ir išlaidas. Pilnumo – kiekviename biudžeto straipsnyje turi būti parodytos visos atitinkamo straipsnio pajamos ir išlaidos. Biudžeto realumo arba teisingumo principas numato teisingą finansinių operacijų atvaizdavimą biudžete. Viešumo principas dažnai yra laikomas pagrindiniu demokratiniu principu. Šis principas reikalauja, kad valstybės biudžetas būtų viešai skelbiamas¹⁴.

Biudžeto subalansuotumas, dar kitaip vadinamas balanso principas, yra išskiriamas daugelyje šaltinių. Valstybės biudžetas gali būti 3 rūšių: perteklinis, subalansuotas arba deficitinis. Biudžeto perteklius reiškia, kad pajamos yra didesnės už išlaidas, o deficitas – atvirkščiai – pajamos mažesnės už išlaidas. Balanso principas nurodo, kad einamųjų metų pajamos turi atitikti tų metų išlaidas – biudžetas turi būti subalansuotas.

9 Naraškevičiūtė, V., Lakštutienė, A. *Valstybės finansai*. Kaunas: Technologija, 2007.

10 Skačkauskienė, I., *supra* note 2.

11 Europos Parlamentas ir Taryba. *Reglamentas dėl Sąjungos bendrajam biudžetui taikomų finansinių taisyklių ir kuriuo panaikinamas Tarybos reglamentas (EB, Eurotomas) Nr. 1605/2002*. 2012-10-25 Nr. 966/2012.

12 Ehrhart, K., Swarz–Jung, S. R., Welge H. *Haushalt und Finanzen*. Vilnius: Pradai, 1996.

13 Bivainis, J., Butkevičius, A. (2009). Nacionalinio biudžeto išlaidų planavimas. Vilnius: Technika.

14 Levišauskaitė, K., Rūškys, G. *Valstybės finansai*. Kaunas: Vytauto Didžiojo universiteto leidykla, 2013.

1 lentelė. Biudžetų formavimo principai skirtinguose šaltiniuose

Biudžeto formavimo principai	Europos parlamento ir tarybos reglamentas Nr. 966/2012	Ehrhart ir kt., 1996	Bivainis ir Butkevičius, 2009	Naraškevičiūtė, Lakštutienė, 2007
Pilnumo ir vieningumo	vieningumo ir tikslumo	pilnumo	išsamumo	pilnumo/ vieningumo
Viešumo	skaidrumo	viešumo/ teisingumo ir aiškumo	viešumo/ skaidrumo	viešumo
Balanso	subalansuotumo	balanso	balanso	—
Taupumo ir ekonomiškumo	patikimo finansų valdymo	taupumo ir ekonomiškumo	taupumo/ efektyvumo	—
Specializacijos ir detalizacijos	konkretumo	individualaus įvertinimo	—	specializacijos ir detalizacijos
Realumo	—	realaus kasos darbo	realumo	tikrumo arba realumo
Funkcijų atlikimo	—	nuolatinio funkcijų atlikimo	valstybės funkcijų atlikimo	—
Universalumo	universalumo	bruto įvertinimo/ bendrojo išlaidų padengimo	—	—
Periodiškumo	metinio periodiškumo	—	—	—
Apskaitos vieneto	apskaitos vieneto	—	—	—

Šaltinis: apibendrinta autorių, remiantis lentelėje nurodytais šaltiniais

Valstybės biudžeto deficitas, t. y. biudžeto pajamų ir išlaidų nesubalansavimas, kai išlaidos viršija pajamas, yra dažnas reiškinys valstybių praktikoje. 2015 m. biudžeto perteklių pasiekė tik 2 šalys – Estija ir Liuksemburgas, kitos turėjo biudžeto deficitą¹⁵. Biudžeto subalansavimas veikia šalies ekonomiką, socialinę gerovę ir net šalies tarptautinį statusą, nuo kurio priklauso jos finansavimas ir galimybė gauti geresnes pozicijas svarbiose derybose¹⁶. Šalies pajamos pirmiausia turėtų būti paskirstytos tokiu būdu ir tokiais dydžiais, kad valstybės išlaidos nedidintų infliacijos, užtikrintų aukštą užimtumo lygį, padėtų didinti darbo našumą šalyje, o tai užtikrintų nuolatinį ir nuoseklų šalies ekonomikos augimą, įgyvendinant fiskalinę politiką.

Europos parlamento ir tarybos reglamente¹⁷ yra nurodyta, kad biudžetą turi būti siekiama subalansuoti vienems finansiniams metams, nors daugelyje naujausių tyrimų yra grindžiama idėja, kad per vieną verslo ciklą subalansuotas biudžetas būtų efektyvesnis

15 Eurostat, *supra* note 7.

16 Butautas, D. *Modernūs Lietuvos ateities finansai*. Vilnius: [s.n.], 2016.

17 Europos Parlamentas ir Taryba, *supra* note 11.

valstybės valdymo įrankis nei biudžeto balansavimas kiekvienais finansiniais metais. To-kiu būdu būtų lengviau laikytis biudžeto subalansavimo principo. Įgyvendinti biudžeto subalansavimą yra skirtingai sudėtinga ekonomikos nuosmukio ir ekonomikos pakilimo laikotarpiais. Be to, biudžeto ciklinis balansavimas sudarytų galimybes lanksčiau reaguoti į esamą ekonominę situaciją^{18,19}.

Europos Sąjungos reglamente¹⁷ apibrėžtą patikimą finansų valdymo principą sudaro ekonomiškumo, veiksmingumo ir efektyvumo principai. Ekonomiškumo principas reikalauja, kad ištekliai, kurie yra reikalingi veiklos vykdymui, būti prieinami reikiamu laiku, pakankamo dydžio, kokybės ir geriausia kaina. Veiksmingumo principas – siekti geriausio išteklių panaudojimo ir pasiektų rezultatų santykio. Efektyvumo principas apibrėžiamas, kaip konkrečių tikslų ir planuotų rezultatų įvykdymas. Šie principai iš esmės nusako, kad valstybės lėšos būtų panaudojamos taupiai, ekonomiškai ir efektyviai. Taigi, nebūtinai turi būti pasirinkta pigiausia alternatyva, svarbiausia, kad būtų pasiektas maksimalus sąnaudų ir rezultato santykis.

Biudžeto specializacijos ir detalizacijos bei individualaus įvertinimo principai apibūdina biudžeto pajamų ir išlaidų suskirstymą ir pateikimą atskirais punktais atitinkamai pagal pajamų kilmę ir išlaidų paskirtį²⁰. Konkretumo bei biudžeto specializacijos ir detalizacijos principai panašūs savo turiniu. Pagal konkretumo principą visos išlaidos turi turėti nustatytą paskirtį bei konkretų tikslą, o specializacijos ir detalizacijos principas įpareigoja, kad išlaidos būtų išleidžiamos tiems reikalams, kuriems buvo skirtos. Realumo principas nurodo, kad į biudžetą turi būti įtrauktos tik tokios pajamos, kurios realiai numatomos gauti, ir tokios išlaidos, kurios realiai teksiančios.

Biudžeto formavimo principų platesniuose rinkiniuose, kuriuos pateikia Butkevičius ir Bivainis²¹ bei Ehrhart ir kt.²², yra išskiriamas valstybės (nuolatinių) funkcijų atlikimo principas, kuris nurodo, kad planuojant biudžeto vykdymą būtų užtikrintas stabilus ir efektyvus priskiriamų funkcijų atlikimas.

Ehrhart ir kt.²² išskirtą bruto įvertinimo principą galima sieti su ES reglamente¹⁵ įvardintu universalumo principu. Biudžeto pajamos ir išlaidos turi būti atskirtos ir visa apimtimi įtrauktos į biudžeto projektą. Pagal ES reglamentą, įplaukos ir išlaidos yra įrašomos į biudžetą nekoreguojant jų viena kitos atžvilgiu. Universalumo principas nurodo, kad biudžeto pajamos yra bendros ir be išskirtinimų naudojamos visoms išlaidoms finansuoti. Šiam teiginiui analogiškas yra bendro išlaidų padengimo principas.

ES reglamente²³ yra išskirtas metinio periodiškumo ir apskaitos vieneto principas, kuris nėra dažnai sutinkamas kitų autorių tyrimuose²⁴. Apskaitos vieneto principas nu-

18 Kim, S., Wang, Q. *State budget periodicity and general expenditure volatility: an empirical analysis*. Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management. 2015, 27/4, p. 419–454.

19 Mourre, G., Astarita, C., Princen, S. *Adjusting the budget balance for the business cycle: the EU methodology*. Economic Papers, 536, 2014.

20 Naraškevičiūtė, V., Lakštutienė, A. *supra* note 9.

21 Bivainis, J., Butkevičius A. *supra* note 13.

22 Ehrhart, K., *supra* note 12.

23 Europos Parlamentas ir Taryba, *supra* note 11.

24 Rakauskienė, O. B. *Valstybės ekonominė politika*. Monografija. Vilnius: Mykolo Romerio universiteto leidybos centras, 2016.

sako, kad biudžetas ir susijusios ataskaitos turi būti sudaromi vieninga valiuta – eurai. Periodiškumo principas teigia, kad biudžetas turi būti formuojamas tam tikram laikotarpiui ir vienodu periodiškumu.

Apibendrinant, biudžeto formavimo principai yra panašūs ne tik savo pavadinimais, bet ir turiniu. Savivaldybių, valstybės, atskirų biudžeto dalių ar specifinių biudžetų, pavyzdžiui, ES bendrojo biudžeto, pateikti formavimo principai yra gana analogiški. Sudarant biudžetą svarbu siekti viešumo, pilnumo, subalansavimo, ekonomiškumo ir realumo principų įgyvendinimo. Šie biudžeto sudarymo principai yra svarbūs ne tik vietos, bet ir tarptautiniu lygmeniu.

2. Biudžeto formavimo principų įgyvendinimo teisiniai ir ekonominiai aspektai: Lietuvos atvejis

Valstybės biudžeto formavimo principų laikymasis nėra vienodai įgyvendinamas ne tik skirtingose šalyse, bet ir vienoje valstybėje skirtingu laikotarpiu. Siekiant išnagrinėti, kaip biudžeto formavimo principų yra laikomasi Lietuvoje, nagrinėti teisiniai reglamentais ir kiti svarbūs valstybės reglamentai, kurių detalizacija pateikta žemiau. Iš 10 analizuotų biudžeto formavimo principų, trys principai – viešumo, periodiškumo ir apskaitos vieneto – yra pilnai įgyvendinti, pilnumo, taupumo ir ekonomiškumo, realumo, funkcijų atitikimo ir universalumo principų įgyvendinimą galima vertinti teigiamai, nors jie nėra iki galo įgyvendinti ir specializacijos ir detalizacijos bei balanso principų įgyvendinimas yra problematiškas (2 lentelė).

2 lentelė. Biudžeto formavimo principų įgyvendinimo vertinimas Lietuvoje

Principai	Įgyvendinamas 100 %	Įgyvendinamas >50 %	Įgyvendinamas <50 %	Neįgyvendinamas 100 %
Viešumas	+			
Periodiškumas	+			
Apskaitos vienetas	+			
Pilnumas		+		
Taupumas ir ekonomiškumas		+		
Realumas		+		
Funkcijų atlikimas		+		
Universalumas		+		
Specializacija ir detalizacija			+	
Balansas				+

Šaltinis: sudaryta autorių, remiantis teisiniais reglamentais ir moksliniais tyrimais

Viešumo principas Lietuvoje įgyvendinamas gana sėkmingai. Šio principo realizavimas yra apibrėžiamas Valstybės išdo²⁵, Biudžeto sandaros²⁶ ir Viešojo sektoriaus atskaitomybės²⁷ įstatymuose bei kituose teisės aktuose. LR Valstybės išdo įstatyme²⁵ nurodyta, kad valstybės išdo viena iš funkcijų yra teikti informaciją apie valstybės piniginių išteklių sukaupimą, išdavimą ir atskaitomybės rengimą bei teikimą. LR Biudžeto sandaros įstatyme²⁶ skelbiama, kad informacija apie valstybės biudžetą (jo sudarymą, priėmimą, vykdymą, vertinimą bei kontrolę) turi būti ne tik vieša, bet ir aiški. Be to, įstatyme nurodyta informacijos prieinamumo vieta. Taigi, Biudžeto sandaros įstatyme plačiau pateikiamas viešumo įgyvendinimo principas. Išsamiausią informaciją apie biudžeto skaidrumo principo įgyvendinimą pateikia LR Viešojo sektoriaus atskaitomybės²⁷ įstatymas, kuriame nurodomi biudžetų atskaitomybių sudarymo reikalavimai, principai, sudėtis, laikotarpiai ir kiti duomenys. Tai, kad biudžeto viešumo principas yra įgyvendinamas, įrodo finansų ministerijos puslapyje pateikti vieši, visiems norintiems lengvai prieinami duomenys apie valstybės biudžeto pajamas, asignavimus, rezervo panaudojimą, dotacijų teikimą ir pan. Pateikti duomenys nuo 1999 m. iki šių dienų, kurie išskaidyti metais ir ketvirčiais, mėnesiais. Be to, lengvai prieinami aiškinamieji raštai, ataskaitų rinkiniai²⁸. Finansų ministerija nėra vienintelė, įgyvendinanti biudžeto skaidrumo principą, prie to prisideda ir valstybės kontrolė, kuri, vykdydama savo veiklą, teikdama ataskaitas, taip pat informuoja visuomenę apie biudžeto vykdymą²⁹. Modernėjant technologijoms ir informacinei sklaidai, šio principo įgyvendinimas tampa dar lengvesnis. Be to, apie šio principo įgyvendinimo skaidrumą galime įsitikinti ir analizuodami finansinių ataskaitų sudarymo principą. Pasak Skačkauskienės³⁰, yra du būdai fiksuoti turtą ir išpareigojimus – naudojant pinigų arba kaupimo principus. Kaupimo principo naudojimas viešųjų finansų srityje suteikia daugiau skaidrumo. Lietuvoje nuo 2010 m. finansinės ataskaitos ir buhalterinė apskaita yra sudaromos vadovaujantis būtent šiuo principu. Tai reiškia, kad mokėjimai yra atliekami tik įvykdžius sutartis.

Biudžeto specializacijos ir detalizacijos principo įgyvendinimas atrodo nesudėtingas: valstybės biudžeto vykdymo ataskaitų rinkiniuose pajamos yra išskaidytos pagal jų kilmę, o išlaidos – pagal paskirtį. Kiekvienų metų biudžeto pajamų ir asignavimų struktūra yra pateikiama LR finansų ministerijos puslapyje. Kita vertus, LR valstybinė kontrolė buvo fiksavusi šio principo įgyvendinimo trūkumų, nustačiusi, kad biudžeto specializacijos ir detalizacijos principas nebuvo iki galo įgyvendintas dėl klaidų, atsiradusių ankstesniuose

25 LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Valstybės išdo įstatymas*. Valstybės žinios. 1994, Nr. 100-2001.

26 LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Biudžeto sandaros įstatymas* (aktuali redakcija 2007-12-15). Nr. I-430. Žin., 2007, Nr. 132-5357.

27 LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas*. Valstybės žinios. 2007, Nr. 77-3046.

28 LR Finansų ministerija. *Valstybės biudžeto vykdymo duomenys*, [interaktyvus], 2016, [2016-03-21]. <http://finmin.lrv.lt/valstybes-biudžeto-vykdy-mo-duomenys-1>.

29 LR Valstybės kontrolė. *Veiklos nuostatai* [interaktyvus], 2016 [2016-09-06]. <https://www.vkontrolė.lt/page.aspx?id=6>.

30 Skačkauskienė, I., *supra* note 2.

duomenų pateikimo ir apdorojimo etapuose³¹. Valstybinė mokesčių inspekcija buvo pateikusi netikslūs duomenis apie pajamas pagal rūšis, kurie vėliau tapo 2013 m. valstybės biudžeto vykdymo ataskaitų pagrindu. Dėl to 69 proc. valstybės biudžeto pajamų 2013 m. ataskaitoje buvo atskleisti, nesilaikant pajamų ekonominės klasifikacijos³⁰. Nepaisant minėtų netikslumų, biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinys parengtas laikantis LR teisės aktų. 2015 m. LR Valstybės kontrolė taip pat buvo įvertinus kelis netikslumus: beveik 1 proc. valstybės biudžeto asignavimų buvo panaudota pažeidžiant teisės aktus, nustatyta reikšmingų finansinių ataskaitų duomenų iškraipymų, kuriuos lėmė žemesnio konsolidavimo lygio finansinių ataskaitų klaidos³². Taigi, biudžeto specializacijos ir detalizacijos principas yra įgyvendinamas iš dalies.

3 lentelė. Realumo principo įgyvendinimo Lietuvoje vertinimas 2011–2015 metais

Metai	2011	2012	2013	2014	2015	Vidurkis
Plano įvykdymas (proc.)	Pajamos					
Be ES paramos	97,5	99,3	101,6	100,2	101,1	99,94
Su ES parama	93,6	96,3	95,3	96,5	82,1	92,76
Plano įvykdymas (proc.)	Išlaidos					
Be ES ir kitos paramos	97,2	99,4	98,6	99,3	101,4	99,18
Su ES parama	95,1	94,5	95,2	94,7	97	95,3

Šaltinis: sudaryta autorių, remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis

Biudžeto realumo principas, nusakantis, kad į biudžetą turi būti įtraukiamos tik realiai numatomos gauti pajamos ir realiai teksiančios išlaidos, analizuojant valstybės biudžeto projektus, įgyvendinamas sėkmingai. 2011–2015 m. prognozuotos valstybės biudžeto pajamos be ES paramos buvo įgyvendintos 99,94 proc., o išlaidos – 99,18 proc. (3 lentelė)³³. Vadinasi, yra gana neženkliai nukrypstama nuo prognozuoto plano, taigi, biudžetas yra sudaromas, remiantis realiais faktais. Tiesa, analizuojant valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų vykdymą su ES ir kita parama, pastebimi kur kas didesni plano įgyvendinimo nuokrypiai: išlaidos įgyvendintos vidutiniškai 95,3 proc., o pajamos – 92,76 proc. Taigi, iš to galime spręsti, kad ES parama yra įsisavinama nepakankamai efektyviai arba sudaromos prognozės nepakankamai adekvačiai remiasi realumo principu.

Pilnumo principas, kuris nurodo, kad valstybės ūkiui turi būti sudaromas tik vienas valstybės biudžetas, į kurį įtrauktos visos pajamos ir išlaidos, Lietuvoje įgyvendinamas iš dalies. Valstybės biudžetas yra didžiausias pajamų šaltinis, kuriame akumuliuojama didžioji dalis šalies lėšų, tačiau jame nėra sutelktos visos valstybės pajamos. Konsoliduotą biudžetą taip pat sudaro savarankiški savivaldybių biudžetai bei nebiudžetiniai fondai,

31 LR Valstybės kontrolė, *supra* note 4.

32 LR Valstybės kontrolė, *supra* note 5.

kurių pajamų šaltiniai yra skirtingi. Taigi, valstybės biudžete sutelkta didžiausia, tačiau ne vienintelė šalies pajamų ir išlaidų dalis.

Periodiškumo principo įgyvendinimą Lietuvoje apibrėžia LR Konstitucija³³, Biudžeto sandaros įstatymas³⁴, Seimo statutas³⁵, taip pat finansinės atskaitomybės gaires nusako Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas³⁶. Įstatymuose nurodoma, kad biudžetiniai metai prasideda sausio 1 d., o baigiasi gruodžio 31 d. Kiekvienais metais yra tvirtinamas valstybės biudžetas, taigi, yra įgyvendinamas biudžeto periodiškumo principas. Bivainis ir Butkevičius nurodo, kad biudžeto svarstymas Seime kartais užtrunka ilgiau, nei nurodyta įstatymuose, todėl būna pažeidžiamas periodiškumo principas³⁷. Kita vertus, 132 LR Konstitucijos straipsnis nurodo, kad laiku nepatvirtinus biudžeto, jo išlaidos kiekvieną mėnesį negali viršyti praėjusių metų valstybės biudžeto 1/12 išlaidų³⁴. Taigi, taip yra užtikrinamas valstybės biudžeto vykdymo tęstinumas ir periodiškumas.

Apskaitos vieneto principo įgyvendinimą reglamentuoja LR Buhalterinės apskaitos įstatymas, kuriame nurodoma, kad apskaita ir dokumentai šalyje yra tvarkomi naudojant valiutą eurą, o prireikus – ne tik eurą, bet ir užsienio valiutą³⁸.

Vertinant biudžeto universalumo principą, būtų galima teigti, kad jis yra įgyvendinamas: surenkamos valstybės biudžeto pajamos yra nuasmeninamos ir paskiriamos bendroms išlaidoms finansuoti. Kita vertus, ne visos biudžeto pajamos yra perskirstomos tiesiogiai per nacionalinį biudžetą. Remiantis 2015 m. valstybinio audito ataskaita³⁹, 2014 m. apie 21 mln. EUR išlaidų (0,3 proc. visų asignavimų) neperskirstyta per valstybės biudžetą, o apmokėta iš skolintų lėšų. Be to, tokių išlaidų dydis vis auga. Vis dėlto, kaip rašoma ataskaitoje, nuo 2015 m. yra įteisintas toks išlaidų padengimo būdas, tačiau tai kelia grėsmę biudžetinei drausmei.

Taupumo ir ekonomiškumo principo įgyvendinimas yra išties sudėtingas uždavinys: nėra lengva rasti geriausias kainas ir didžiausias naudos santykį, taip pat nustatyti, ar buvo galima atrasti geresnę alternatyvą. Šio principo įgyvendinimui neužtenka laikytis formalumų, būtina išsami analizė. Remiantis 2015 m. LR Valstybės audito ataskaita⁴⁰, maždaug 67,5 mln. EUR 2014 m. buvo panaudoti pažeidžiant teisės aktus ir neekonomiškai. Įvertinant tai, kad ši suma sudarė 0,9 proc. visų panaudotų asignavimų sumos, galime teigti, kad šis principas nėra įgyvendinamas besąlygiškai.

Nuolatinių valstybės funkcijų atlikimo principas įgyvendinamas sėkmingai: yra užtikrinamas pajamų perskirstymas, kontrolė, visuomenės informavimas, socialinis aprūpinimas, taip pat yra įgyvendinamas tam tikras ūkio plėtros modelis bei ekonomikos

33 LR Konstitucija. Valstybės Žinios, 1992, Nr. 33-1014 (1992-11-30).

34 LR Seimas *supra* note 24.

35 LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Seimo statutas*. Žinios. 1994, Nr. 15-249

36 LR Seimas, *supra* note 25.

37 Bivainis, J., Butkevičius A. *supra* note 13.

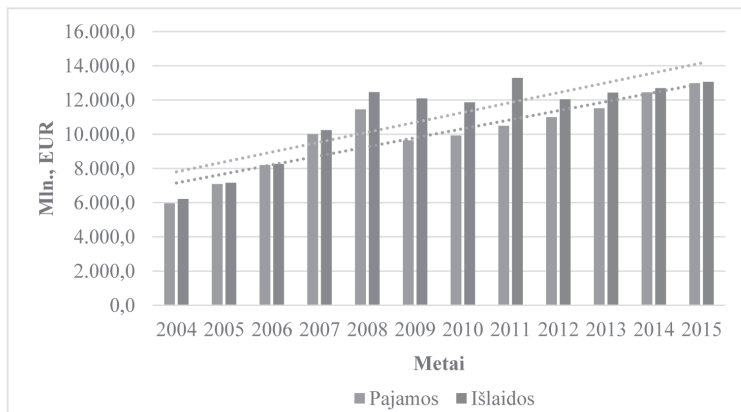
38 LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymas*. Valstybės žinios. 2001, Nr. 99-3515.

39 LR Valstybės kontrolė, *supra* note 5.

40 LR Valstybės kontrolė, *supra* note 4.

reguliuojamas. Iš esmės, šių funkcijų atlikimas yra pastovus ir tęstinis, tačiau šio principo efektyvumas nuolatos gali būti didinamas.

Paskutinis biudžeto formavimo principas – subalansavimas. LR Fiskalinės drausmės įstatyme nurodyta, kad valdžios sektoriaus finansai turi būti tvarkomi taip, kad vidutiniu laikotarpiu valstybės biudžetas būtų perteklinis ar artimas subalansuotam⁴¹. Neįgyvendinus šios sąlygos, yra pateikiami nurodymai, kaip turėtų būti formuojami kitų metų asignavimai. Taigi biudžeto subalansavimo principas Lietuvoje nėra griežtai reglamentuotas. Remiantis Eurostat⁴², Lietuva 2004–2015 m. turėjo biudžeto deficitą ir neįgyvendino biudžeto subalansavimo principo.



I pav. Lietuvos valdžios sektoriaus pajamų ir išlaidų dinamika 2004–2015 m.

Šaltinis: sudaryta autorių, remiantis Eurostat (2016)

Biudžeto subalansavimo principo įgyvendinimui didelę įtaką daro ne tik teisiniai reglamentai, bet ir ekonominės tendencijos. Valstybės biudžeto subalansavimas priklauso nuo to, kaip metų bėgyje keičiasi biudžeto pajamos ir išlaidos. Lietuvos valstybės biudžeto pajamos ir išlaidos yra skirtingo dydžio ir kinta nevienodu tempu. Būtent šių dviejų biudžeto dalių teisingas suderinimas yra biudžeto subalansavimo esmė. Remiantis statistiniais duomenimis⁴³, Lietuvos valdžios sektoriaus išlaidos 2004–2015 m. buvo didesnės už pajamas (3 pav.), taigi, biudžetas buvo deficitinis. Didžiausias skirtumas tarp pajamų ir išlaidų buvo 2011 m., mažiausias – 2006.

Didžiausios biudžeto pajamos buvo užfiksuotos 2015 m., kurios siekė 12 974,9 mln. EUR, o mažiausios – 2004 m., kurios sudarė 5 953,4 mln. EUR. Didžiausios biudžeto išlaidos buvo nustatytos 2011 m. ir tai sudarė 13 283,5 mln. EUR, o mažiausios – 2004 m. ir siekė 6 207,3 mln. EUR. Taigi, mažiausios biudžeto pajamos ir išlaidos buvo užfiksuotos tuo pačiu laikotarpiu – 2004 m., tačiau didžiausios – skirtingu – 2011 ir 2015 m.

41 LR Seimas *supra* note 24.

42 Eurostat, *supra* note 7.

Analizuojant valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų kasmetinius kitimo tempo koeficientus, nustatyta, kad vidutiniškai 2005–2015 m. biudžeto pajamos išaugdavo 7,8 proc., o išlaidos – 7,5 proc. (4 lentelė). Tuo remiantis, galime teigti, kad Lietuvos valstybės biudžeto pajamos turi tendenciją vidutiniškai išaugti daugiau nei išlaidos ir tai gali veikti teigiamai biudžeto subalansavimo principo įgyvendinimą.

4 lentelė. Lietuvos valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų metiniai kitimo tempai 2005–2015 m.

Metai	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Vidurkis
Pajamos (%)	19,0	15,7	22,0	14,4	-15,8	2,9	5,7	4,8	4,7	8,1	4,3	7,8
Išlaidos (%)	15,3	15,4	23,9	21,6	-2,9	-1,9	12,0	-9,4	3,2	2,1	2,9	7,5

Šaltinis: apskaičiuota autorių, remiantis Eurostat (2016)

Vertinant biudžeto deficito dydį pagal Mastrichto sutarties kriterijus, galima pastebėti tendenciją, kad didžiausias valstybės biudžeto deficito ir BVP santykis buvo 2009 ir 2011 m., o mažiausias – 2015 m. 2009–2011 m. didžiausias biudžeto deficito ir BVP santykis buvo užfiksuotas dėl Pasaulinės ekonominės krizės, kuri gana reikšmingai paveikė daugelį ekonominių rodiklių. Pavyzdžiui, nedarbo lygis Lietuvoje 2009 m., lyginant juos su 2008 m., išaugo nuo 5,8 iki 13,8 proc., BVP 1 gyv., nuo 2004 iki 2008 m. nuolatos augęs, 2009 taip pat sumažėjo apie 17 proc., o valstybės skola, 2005–2008 m. vidutiniškai didėjusi apie 9 proc., 2009 m. išaugo 64 proc., lyginant su 2008 m.

Penkis metus Lietuva nesilaikė Mastrichto sutarties kriterijų. Lietuvos biudžeto deficitas buvo didesnis nuo 2008 iki 2012 m., o 2009 ir 2011 m. šis skaičius buvo viršytas net apie 3 kartus. Bendras šio santykio vidurkis nagrinėjamu laikotarpiu sudarė 3,1 proc., taigi, būtų galima teigti, kad šalies finansinė padėtis nėra stabili. Kita vertus, eliminavus šio santykio ekstremumus (2009, 2010 ir 2011 m.), gauname vidurkį 1,4 proc., kuris parodo, kad šalies finansinė padėtis yra nestabili ekonominio nuosmukio laikotarpiu.

Biudžeto deficito dydis nebūtinai sąlygoja atitinkamą biudžeto deficito ir BVP santykį. Pavyzdžiui, didžiausias biudžeto deficitas buvo nustatytas 2011 m., tačiau deficito ir BVP santykis – 2009 m. 2015 m. deficito ir BVP santykis visu nagrinėjamu laikotarpiu buvo mažiausias, tačiau absoliutus deficito dydis buvo mažesnis 2005 ir 2006 m. Tokie dydžio pokyčiai priklauso nuo bendrojo vidaus produkto dydžio ir jo pokyčių, ne tik biudžeto išlaidų, pajamų ir deficito pokyčių.

Apibendrinant, kiekvieno biudžeto formavimo principo įgyvendinimo sudėtingumas skiriasi, taip pat skiriasi ir biudžeto principų įgyvendinimo įvertinimo galimybės, jų tikslumas. Didžioji valstybės biudžeto formavimo principų dalis Lietuvoje yra reglamentuota ir įgyvendinama sėkmingai, išskyrus biudžeto balanso principą, kuris nėra įgyvendinamas, nors ir reglamentuotas.

Išvados

Biudžeto formavimo principų skaičius dažniausiai svyruoja nuo 4 iki 10 principų skirtinguose šaltiniuose ir reglamentuose. Visuose rinkiniuose sutinkami biudžeto vieningumo, pilnumo, realumo (teisingumo) ir viešumo principai, nors jų pavadinimai gali ir skirtis. Taip pat daugelyje šaltinių išskiriami taupumo ir ekonomiškumo, biudžeto subalansavimo principai, kurie siejasi su ekonominių aspektų svarbos išryškiniu.

Daugelis valstybės biudžeto formavimo principų Lietuvoje yra įgyvenami sėkmingai, o jų įgyvendinimas reglamentuotas įstatymuose: Valstybės Biudžeto Sandaros, Fiskalinės drausmės, Buhalterinės apskaitos ir kituose įstatymuose. Pilnai įgyvendinami Lietuvoje yra viešumo, periodiškumo ir apskaitos vieneto principai, su nedideliais trūkumais yra įgyvendinami pilnumo, taupumo ir ekonomiškumo, realumo, funkcijų atitikimo ir universalumo principai bei biudžeto subalansavimo principas nėra sėkmingai įgyvendinamas Lietuvoje, esant nesubalansuotam deficitiniam biudžetui.

Lietuvos valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų bendra tendencija yra didėjanti, tačiau skiriasi jų kitimas: vidutiniškai, biudžeto pajamos išauga šiek tiek daugiau, nei išlaidos, tačiau jų dalis bendrojoje sąmatoje yra mažesnė. Esant tokioms tendencijoms, nesikeičiant kitiems veiksniams, valstybės biudžeto balanso principo įgyvendinimas turėtų gerėti.

Taip pat svarbu atkreipti dėmesį, kad Lietuvos valstybės biudžeto deficitas pasižymi nestabilia augimo tendencija, nes jam būdingi staigūs pokyčiai (2007–2014 m.), atsiradę dėl ekonominės krizės padarinių, taigi, valstybės biudžetas jautriai reaguoja į išorės pokyčius ir į tai turi būti atsižvelgta įgyvendinant biudžeto formavimo procesą.

Literatūra

- Bivainis, J., Butkevičius, A. Nacionalinio biudžeto išlaidų planavimas. Vilnius: Technika 2009.
- Butautas, D. *Modernūs Lietuvos ateities finansai*. Vilnius: [s.n.], 2016.
- EBPO. *Public Governance and Territorial Development Directorate. Recommendation of the council on budgetary governance* [interaktyvus], 2015 [žiūrėta 2016 09 13]. <<http://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf>>
- Ehrhart, K., Schwarz-Jung, S. R., Welge H. *Haushalt und Finanzen*. Vilnius: Pradai, 1996.
- Europos komisija. *Mastrichto kriterijai* [interaktyvus]. Pranešimas spaudai 2014 m. birželio 4 d., Briuselis [žiūrėta 2016 05 21]. <http://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-627_lt.htm>
- Europos Parlamentas ir Taryba. *Reglamentas dėl Sąjungos bendrajam biudžetui taikomų finansinių taisyklių ir kuriuo panaikinamas Tarybos reglamentas (EB, Eurotomas) Nr. 1605/2002*. 2012-10-25 Nr. 966/2012.
- Eurostat. *Valstybių biudžeto pajamų ir išlaidų duomenys* [interaktyvus], 2016 [žiūrėta 2016-09-10]. <<http://ec.europa.eu/eurostat/data/database>>
- Frankel, J., Schreger, J. *Over-optimistic official forecasts and fiscal rules in the eurozone*. Review of World Economics, 2013, 149/2, p. 247–272.
- Kim, S., Wang, Q. *State budget periodicity and general expenditure volatility: an empirical analysis*. Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management. 2015, 27/4, p. 419–454.
- Levišauskaitė, K., Rūškys, G. *Valstybės finansai*. Kaunas: Vytauto Didžiojo universiteto leidykla, 2013.
- Lydeka, Z., Žalauškas, D. A. *Lietuvos namų ūkių vartojimo struktūros pokyčių tyrimas*. Taikomoji ekonomika: sisteminiai tyrimai, 2012.6/2, 2012.
- LR Finansų Ministerija. *Valstybės skola* [interaktyvus], 2013 [žiūrėta 2016 08 24]. <<http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/leidiniai/failai/Skola2013.pdf>>
- LR Finansų ministerija. *Valstybės biudžeto pajamų struktūra 2014-2015 m.* [interaktyvus], 2016, [2016-08-21]. <https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/knygai_VB_pajamu_struk_ir_graf.pdf>
- LR Finansų ministerija (2016b). *Valstybės biudžeto vykdymo duomenys*, [interaktyvus], 2016, [2016-03-21]. <<http://finmin.lrv.lt/valstybes-biudžeto-vykdyimo-duomenys-1>>
- LR Konstitucija. Valstybės Žinios, 1992, Nr. 33-1014 (1992-11-30).
- LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Konstitucijos įstatymas*. Valstybės žinios. 1992, Nr. 33-1014.
- LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Seimo statutas*. Žinios. 1994, Nr. 15-249.
- LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Valstybės išdo įstatymas*. Valstybės žinios. 1994, Nr. 100-2001.
- LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymas*. Valstybės žinios. 2001, Nr. 99-3515.
- LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas*. Valstybės žinios. 2007, Nr. 77-3046.
- LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Biudžeto sandaros įstatymas* (aktuali redakcija 2007-12-15). Nr. I-430. Žin., 2007, Nr. 132-5357.
- LR Seimas. *Lietuvos Respublikos Fiskalinės drausmės įstatymas* (aktuali redakcija 2014-12-04). Nr. X-1316. Žin., 2007, Nr. 120-4881.

- LR Valstybės kontrolė. *Išvada dėl Lietuvos Respublikos 2013 metų valstybės finansinių ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių ir valstybės biudžeto vykdymo vertinimo*, 2014.
- LR Valstybės kontrolė. *Išvada dėl Lietuvos Respublikos 2014 metų valstybės finansinių ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių ir valstybės biudžeto vykdymo vertinimo*, 2015
- LR Valstybės kontrolė. *Veiklos nuostatai* [interaktyvus], 2016 [2016-09-06]. <<https://www.vkontrolė.lt/page.aspx?id=6>>
- LR Valstybės Kontrolė. *Audito ataskaitos* [interaktyvus], 2016 [2016-04-17] <<https://www.vkontrolė.lt/meniu.aspx?id=3>>
- Naraškevičiūtė, V., Lakštutienė, A.. *Valstybės finansai*. Kaunas: Technologija, 2007.
- Mourre, G., Astarita, C., Princen, S. *Adjusting the budget balance for the business cycle: the EU methodology*. Economic Papers, 536, 2014.
- Rakauskienė, O. B. *Valstybės ekonominė politika*. Monografija. Vilnius: Mykolo Romerio universiteto leidybos centras, 2016.
- Robinson, M. *Budget reform before and after the global financial crisis*. OECD Journal on Budgeting, 2016, 16.1, p. 29-63
- Senda, A., Skačkauskienė, I. *Veiksnių, turinčių įtakos nacionalinio biudžeto balansui, tyrimas*. Mokslas – Lietuvos ateitis, 2014, p. 49-55.
- Skačkauskienė, I. *Valstybės ir savivaldybių biudžetų pajamos*. Vilnius: Technika, 2012.

PRINCIPLES OF GOVERNMENT BUDGET FORMATION: JURIDICAL AND ECONOMIC APPROACH

Giedrė Dzemydaitė, Agnė Pupkutė

Vilnius University

Abstract. *The government budget is an important part of state affairs. It ensures the redistribution of income, welfare, economic development and stabilisation. Various types of budgetary principle are described in the literature. These principles aim to improve formation processes for budgets, making them easier to implement, clearer and more effective. There has been no complex assessment of budget-forming principles in Lithuania, only fragmented one in audit institutions and several studies.*

The purpose of this article is to analyse principles of budget formation and their implementation in practice, in line with legal and economic aspects. Three tasks were set for achieving this aim: to evaluate the budget-formation principles and their specific features; to assess the fulfilment of government budgetary principles in Lithuania, using legal documents and other sources; and to analyse the balance of the country's government budget.

The study applies theoretical and empirical research methods, and scientific literature and legal documents are examined to carry out a theoretical analysis of the government budget and the principles of its formation. Research was conducted using data grouping, graphical data analysis and other descriptive statistics.

Theoretical analysis revealed that the majority of budgetary principles were successfully implemented and defined in law. The principles of transparency, annuality and unit of account were accomplished fully, compared with principles of fullness, economy, reality and unity that were not fully accomplished. The principle of equilibrium was not accomplished at all.

Analysis revealed that in the years 2004-2014, Lithuania had a budget deficit. The government's budgetary income and expenditure had a tendency to increase unevenly. On average, income rose a little more than expenditure, but still made up less of the budgetary balance than expenditure. Aside from this, Lithuania did not follow the Maastricht criteria for several years and the government deficit-to-GDP ratio exceeded 3 per cent.

Keywords: *state budget, principles of budgetary formation, balancing the state budget, state budget revenue and expenditure.*

Giedrė Dzemydaitė, Vilniaus universiteto Ekonomikos fakulteto Ekonominės politikos katedros lektorė, socialinių mokslų ekonomikos krypties (04S) daktarė. Mokslinių tyrimų kryptys: regionų ekonominis vystymasis, ekonominis efektyvumas, valstybės ekonominė politika.

Giedrė Dzemydaitė, Department of Economic Policy, Faculty of Economics, Vilnius University, lecturer, researcher, PhD in Social Sciences - Economics (04). Research interests: regional economic development, economic efficiency, government economic policy.

Agnė Pupkutė, laisvoji tyrėja. Mokslinių tyrimų kryptys: valstybės finansai, biudžeto formavimas, formavimo principų įgyvendinimas.

Agnė Pupkutė, independent researcher. Research interests: public finance, budget formation, accomplishment of budget formation principles.