А. В. Гарбінська-Руденко

БЮДЖЕТНЕ ПРАВО



БЮДЖЕТНЕ ПРАВО

ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Гарбінська-Руденко А. В.

БЮДЖЕТНЕ ПРАВО

Навчальний посібник

Ірпінь
2023

УДК 347.73:336.14(075.8)
ББК 67.302.1я73
Г 20

Рекомендовано до друку Вченою радою
Державного податкового університету
(протокол № 6 від 30 листопада 2023 року)

Рецензенти:

Леся Ваолевська, д-р юрид. наук, професор, заслужений діяч науки і техніки, керівник Дослідницької служби Верховної Ради України;

Любов Касьяненко, д-р юрид. наук, професор, професор кафедри публічного права.

Гарбінська-Руденко А. В.

Г 20 **Бюджетне право** : навчальний посібник / А. В. Гарбінська-Руденко. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2023. – 340 с.
ISBN 978-966-337-712-4

Навчальний посібник «Бюджетне право» підготовлений відповідно до робочої програми навчальної дисципліни «Бюджетне право».

У ньому висвітлюються основні аспекти бюджетного права: теоретичні засади бюджетного права та зміст бюджетного законодавства; бюджетні правовідносин щодо складання, розгляду, затвердження та виконання державного бюджету України та місцевих бюджетів. Розкривається сутність управління публічним державним боргом, правового механізму перерозподілу доходів і видатків між різними ланками бюджетної системи, правових основ казначейської системи виконання державного бюджету України та місцевих бюджетів.

Значна увага приділяється змісту бюджетного законодавства в частині дотримання бюджетного законодавства, бюджетного контролю за публічними видатками та відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Навчальний посібник актуальний для здобувачів вищої освіти та усіх, хто цікавиться проблематикою бюджетного права.

УДК 347.73:336.14(075.8)
ББК 67.302.1Я73

© Гарбінська-Руденко А. В., 2023
© Державний податковий університет, 2023

ISBN 978-966-337-712-4

ЗМІСТ

ВСТУП 8

МОДУЛЬ 1. БЮДЖЕТНЕ ПРАВО ЯК ПІДГАЛУЗЬ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Тема 1. Бюджетне право та бюджетні правовідносини 10
1.1. Поняття, предмет та метод бюджетного права 10
1.2. Принципи бюджетного права 16
1.3. Особливості бюджетно-правових відносин та характеристика норм бюджетного права.....22
1.4. Система та джерела бюджетного права 32

Тема 2. Бюджетна система України як інститут забезпечення функцій держави та органів місцевого самоврядування. Бюджетна класифікація.....44
2.1. Правове регулювання та принципи бюджетної системи України 44
2.2. Структура бюджетної системи України 47
2.3. Бюджет як правова категорія 48
2.4. Бюджетна класифікація та її склад.....56
2.5. Бюджетна політика 63

Тема 3. Інститут бюджетних повноважень. Розпорядники бюджетних коштів: система та правовий статус 69
3.1. Бюджетні повноваження як правовий інститут 69
3.2. Бюджетні повноваження держави та органів місцевого самоврядування.....74
3.3. Повноваження розпорядників бюджетних коштів 80

Тема 4. Правове регулювання бюджетних надходжень 104
4.1. Правове регулювання податкових надходжень 104
4.2. Неподаткові надходження у системі класифікації доходів бюджету 106
4.3. Доходи від операцій з капіталом 109
4.4. Трансферти у системі класифікації доходів бюджету 110

МОДУЛЬ 2. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВИ

Тема 5. Правове регулювання державних та місцевих видатків 123
5.1. Сутність програмної класифікації видатків і кредитування бюджету 123
5.2. Особливості відомчої класифікації видатків і кредитування бюджету 128
5.3. Основи функціональної класифікації видатків і кредитування бюджету 129
5.4. Економічна класифікація видатків бюджету 130
5.5. Класифікація кредитування бюджету 132
5.6. Класифікація фінансування бюджету 134

Тема 6. Правовий механізм перерозподілу доходів і видатків між різними ланками бюджетної системи 138
6.1. Поняття та зміст міжбюджетних відносин 138
6.2. Розмежування видатків між бюджетами. Розрахунок видатків, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів 143
6.3.Поняття та види міжбюджетних трансфертів 147
6.4. Дотації вирівнювання. Субвенції 150
6.5. Кошти, що передаються до державного бюджету та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів. Додаткові дотації 158

Тема 7. Правове регулювання управління публічним державним боргом 163
7.1. Поняття та значення державного боргу для бюджетної системи України 163
7.2. Структура та огляд державного боргу України. Боргова статистика 168
7.3. Правові основи політики управління державним боргом.....169
7.4. Середньострокова стратегія управління державним боргом на 2021–2024 рр. 177
7.5. Програма управління державним боргом.....179

Тема 8. Бюджетний процес. Особливості бюджетотворення в Україні 185
8.1. Бюджетний процес та принципи його здійснення.....185
8.2. Дефіцит і профіцит бюджету, залишок бюджетних коштів.....188
8.3. Стадії та учасники бюджетного процесу.....193
8.4. Складання та розгляд Бюджетної декларації і прийняття рішення щодо неї.....202
8.5. Правові особливості складання проєктів бюджетів 204
8.6. Розгляд проєкту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) 206
8.7. Виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет).....209
8.8. Підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.....210
8.9. Застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі.....213

Тема 9. Особливості бюджетного процесу на місцевому рівні. Бюджет об'єднаної територіальної громади 221
9.1. Структура місцевих бюджетів. Організаційні засади складання прогнозів місцевих бюджетів і проєктів місцевих бюджетів.....221

9.2. Затвердження місцевих бюджетів.
Зміст Рішення про місцевий бюджет 226
9.3. Склад доходів місцевих бюджетів..... 233
9.4. Позики місцевим бюджетам. Особливості здійснення
місцевих запозичень і надання місцевих гарантій..... 244
9.5. Виконання місцевих бюджетів.
Звітність про виконання місцевих бюджетів..... 252
9.6. Правове значення бюджету об'єднаної
територіальної громади у системі місцевих бюджетів..... 255

Тема 10. Правові основи казначейської системи виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів 262
10.1. Правова сутність казначейської системи
виконання бюджетів 262
10.2. Основні положення про формування
єдиної бази даних мережі розпорядників та
одержувачів коштів державного бюджету 267
10.3. Здійснення видатків розпорядниками
бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів..... 272

Тема 11. Правові засади бюджетного контролю. Органи бюджетного контролю..... 279
11.1. Сутність і завдання бюджетного контролю..... 279
11.2. Види, форми та методи бюджетного контролю..... 282
11.3. Правове регулювання повноважень
суб'єктів бюджетного контролю 290
11.4. Поняття та види порушень бюджетного законодавства..... 300

Тема 12. Правове регулювання притягнення до відповідальності за порушення бюджетного законодавства..... 308
12.1. Поняття та зміст заходів впливу
за порушення бюджетного законодавства..... 308
12.2. Попередження про неналежне виконання
бюджетного законодавства з вимогою щодо
усунення порушення бюджетного законодавства.
Зупинення операцій з бюджетними коштами 310

12.3. Призупинення та зменшення бюджетних асигнувань.
Повернення бюджетних коштів.....313
12.4. Зупинення дії рішення про місцевий бюджет.
Безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів 319
12.5. Оскарження рішення про застосування
заходу впливу за порушення бюджетного законодавства 322

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 332

ВСТУП

Метою дисципліни «Бюджетне право» є оволодіння здобувачами вищої освіти знаннями теорії бюджетного права та змісту бюджетного законодавства в частині вивчення сутності бюджетних правовідносин щодо складання, розгляду, затвердження та виконання Державного бюджету України і місцевих бюджетів; змісту бюджетного законодавства в частині контролю за дотримання бюджетного законодавства та фінансовим контролем за публічними видатками; вивчення нормативного регулювання, теоретичних досліджень і судової практики у сфері бюджетних правовідносин.

Завданням навчальної дисципліни «Бюджетне право» є вивчення здобувачами правової природи бюджету; формування вміння аналізувати законодавчі та інші нормативно-правові акти щодо стадій бюджетного процесу; вивчення порядку здійснення бюджетного контролю та притягнення осіб до відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Вивчення навчальної дисципліни «Бюджетне право» забезпечує формування у здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня вищої освіти таких компетентностей:

1) знання і розуміння основ правового регулювання обігу публічних грошових коштів;

2) здатність до критичного та системного аналізу правових явищ і застосування набутих знань у професійній діяльності;

3) здатність до самостійної підготовки проєктів актів правозастосування;

4) здатність до розв’язання складних завдань і проблем у сфері публічної фінансової діяльності;

5) здатність здійснювати попередження правопорушень у сфері фінансової діяльності держави.

Набуті здобувачами компетентності за результатами вивчення цієї навчальної дисципліни сприятимуть кращому розумінню змісту діяльності держави у сфері бюджетних відносин.

Крім того, здобувачі вищої освіти за результатами вивчення «Бюджетного права» зможуть:

1) пояснювати природу та зміст основних правових явищ і процесів;

2) застосовувати набуті знання у різних правових ситуаціях, виокремлювати юридично значущі факти і формувати обґрунтовані правові висновки;

3) готувати проєкти необхідних актів застосування права відповідно до правового висновку, зробленого у різних правових ситуаціях.

Навчальний посібник відповідає робочій програмі навчальної дисципліни «Бюджетне право» й актуальний для здобувачів вищої освіти та усіх, хто цікавиться проблематикою бюджетного законодавства. Він містить 12 тем, у яких досліджуються теоретичні та практичні аспекти бюджетних правовідносин в Україні.

Складові посібника логічно між собою пов’язані та забезпечують досягнення ключового завдання – оволодіння сучасними знаннями у сфері правового регулювання бюджетних відносин в Україні. Послідовність викладу тем навчального посібника допомагає орієнтуватися у процесі вивчення теоретичного матеріалу навчальної дисципліни «Бюджетне право».

МОДУЛЬ 1
БЮДЖЕТНЕ ПРАВО ЯК ПІДГАЛУЗЬ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Тема 1. Бюджетне право та бюджетні правовідносини

1.1. Поняття, предмет та метод бюджетного права.

1.2. Принципи бюджетного права.

1.3. Особливості бюджетно-правових відносин та характеристика норм бюджетного права.

1.4. Система та джерела бюджетного права.

1.1. Поняття, предмет та метод бюджетного права

Основною ланкою фінансової системи України є бюджетна система. Тому існує окрема група правових норм, що пов'язана з діяльністю держави у сфері бюджетних відносин. Бюджетно-правові відносини та норми, що їх регулюють, розглядаються в курсі фінансового права як окремий розділ.

Бюджетне право – це система правовідносин, які виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, контролю за дотриманням бюджетного законодавства і відповідальності за його порушення. Провідні фахівці-юристи Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, О. П. Орлюк, П. С. Пацурківський, Л. А. Савченко та інші розглядають бюджетне право як інститут фінансового права. Вчені, зокрема, зазначають про центральне місце бюджетного права в системі фінансового права та зв'язок з іншими розділами й інститутами цієї галузі права.

Предмет бюджетного права – це система суспільних відносин з приводу формування, розподілу, використання та контролю бюджетних коштів держави та органів місцевого самоврядування, які регулюються нормами права.

Фінансове право розглядає відносини, які складаються у процесі фінансової діяльності держави у зв'язку з рухом публічних фінансових ресурсів, складовою яких є бюджетні кошти, які акумулюються в бюджетній системі України.

Фінансово-правові відносини вміщують у себе бюджетні відносини, але, крім них, вони також складаються з відносин щодо формування державних доходів, державних видатків, кредитних, страхових, банківських та інших відносин, потрібних для вирішення завдань держави.

Здійснення бюджетної діяльності держави та місцевих органів влади потребує правового забезпечення, визначення прав, обов'язків, відповідальності усіх зацікавлених суб'єктів. У цьому полягає призначення бюджетного права, яке пов'язане з фінансовим правом тим, що природа цих відносин єдина. По-перше, тому що за своєю суттю та змістом – це матеріальні, грошові відносини. По-друге, тому що ці суспільні відносини реалізуються у правовій, встановленій законом формі.

Система фінансово-правових відносин, які є предметом бюджетного права, складається з відносин щодо:

а) формування структури бюджетної системи України;

б) встановлення та розподілу доходів і видатків бюджетів;

в) організації бюджетного процесу на рівні держави;

г) організації бюджетного процесу на рівні місцевих бюджетів;

д) міжбюджетної діяльності;

е) контролю за бюджетною діяльністю та відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Коло бюджетних відносин вужче фінансових, але достатньо різноманітне. Це обумовлено кількістю учасників бюджетних відносин, стосунками, що складаються між ними, складністю їх правової компетенції. Кількість учасників залежить від форми державного устрою та адміністративно-територіального поділу країни.

Згідно з Конституцією України систему адміністративно-територіального поділу становлять Автономна Республіка Крим, області, райони, міста, райони у містах, селища та села. За формою державного устрою Україна – унітарна держава, тобто структура розподілу державної влади здійснюється «по вертикалі»: від

«влади центру» до «влади на місцях». Але Бюджетний кодекс України (далі – БК) впроваджує децентралізацію бюджетної системи, а кожен бюджет має самостійне значення.

Верховна рада АРК, обласні, міські та районні ради мають повноваження, встановлені законодавством України щодо розробки, затвердження та виконання своїх бюджетів згідно з єдиною бюджетною та податковою політикою України. Відносини, які складаються під час реалізації цих повноважень між усіма зацікавленими суб'єктами, – різноманітні, але вони мають єдину мету, бо націлені на формування, розподіл, використання бюджетних коштів як на рівні держави, так і окремої територіальної громади. Ці відносини виникають під впливом держави та її безпосередньої участі згідно з правовими нормами, яких повинні додержуватися у правовій державі.

Норми бюджетного права закріплюють загальні принципи побудови бюджетної системи, встановлення доходів та видатків бюджетів, регулюють розподіл бюджетних коштів між ланками цієї системи, визначають порядок здійснення бюджетного процесу.

Законодавство України встановлює право держави та її суб'єктів на використання фінансових ресурсів для забезпечення виконання своїх функцій. Це право реалізується через систему бюджетно-правових відносин. У межах фінансового права складається низка однорідних, але самостійних правових інститутів щодо правового регулювання Державного й місцевих бюджетів, бюджетного контролю тощо. У чинному Бюджетному кодексі України розглядається новий правовий інститут – міжбюджетні відносини. Разом вони становлять сукупність інститутів права у межах бюджетного права.

Правове регулювання цих відносин необхідне для забезпечення чіткої роботи державних і місцевих органів влади у бюджетному процесі щодо реалізації інтересів громадян, підприємств, установ, організацій та для існування самої держави.

Бюджетне право, як і фінансове право, використовує притаманний цій галузі, поряд з іншими методами фінансово-правового регулювання, – ***імперативний метод.*** Він передбачає владний вплив на учасників суспільних відносин без права вибору. На перший погляд, за методом правового регулювання немає різниці між бюджетним та фінансовим правом. Дійсно, діяльність

більшості фінансово-кредитних установ держави націлена на здійснення бюджетних операцій. Фінансова діяльність притаманна також органам державної влади. Тобто бюджетна діяльність обов'язкова для органів державної влади, фінансових органів, органів місцевого самоврядування і регулюється методом владних приписів. Адміністративне право теж використовує цей метод, але не тільки у сфері фінансової або бюджетної діяльності.

Для фінансово-правового регулювання найбільш характерним є використання владних приписів саме у функціональних взаємозв'язках зі спеціальними органами управління фінансами держави. Але у фінансових відносинах існує також діяльність, пов'язана з урахуванням рівності прав суб'єктів із варіантами їх поведінки. Наприклад, банківська, де суб'єкти мають право вирішувати, яку форму кредиту використовувати, як розраховуватися за продукцію, або страхова діяльність та ін. Крім методу владних приписів, фінансово-правовому регулюванню властиві ***методи субординації і координації, заохочення і переконання.*** На даний сьогодні набувають все більшого застосування. Це обумовлено ускладненням суспільних взаємозв'язків, зростанням рівня самостійності суб'єктів фінансових відносин.

Специфіка методу владних приписів у бюджетному праві проявляється в самому змісті конкретних дій державних органів, але в державі не існує самих цих тільки бюджетних органів або органів виключно для здійснення бюджетних операцій. Державні органи влади, місцеві органи, державні фінансові органи в обов'язковому порядку виконують свої функції у бюджетному процесі і не мають права вибору. Об'єктом їх діяльності є бюджетні кошти, їх формування, використання. Норми бюджетного права встановлюють розмір державних коштів, необхідних для утримання міністерств, відомств, установ, місцевих органів влади. Згідно зі встановленою законом компетенцією усі державні органи виконують свої функції у бюджетному процесі. Місцева влада теж має права та обов'язки у власному бюджетному процесі. Наприклад, вона має можливість встановлювати джерела доходів своїх бюджетів, а також вирішує, які виплати першочергові, але ці рішення залежать від державного бюджету.

Юристи розглядають категорію «метод правового регулювання» як спосіб впливу юридичних норм на суспільні відносини. Ця складна категорія характеризується такими ознаками: стосується тільки юридичних норм, забезпечує єдність правового регулювання, гарантується у необхідних випадках засобами державного примусу, є одним із критеріїв поділу норм права на галузі. Усі ці ознаки притаманні методу фінансового права.

Метод бюджетного права також має таки ознаки: використовується щодо бюджетно-правових норм, забезпечує єдність правового регулювання суб'єктів бюджетної діяльності, за допомогою державного примусу гарантує виконання всіх видів бюджетів. Суб'єкти бюджетних відносин мають рівні права, обов'язки перед громадянами, вони несуть юридичну відповідальність за свої вчинки, але об'єкти їх діяльності мають різну вагу для держави і встановлюються нормативними актами різної юридичної сили. Коло повноважень цих суб'єктів відрізняється. Наприклад, тільки закон України встановлює обсяг находжень до державного бюджету, але тільки рішенням про бюджет міста Харкова, який приймається на засіданні міської ради, можливо встановити обсяг находжень коштів, необхідних Харкову.

Імперативний метод потрібен для реалізації бюджетних відносин. За допомогою владних приписів здійснюється одна з головних функцій держави – фінансова. Метод правового регулювання як сукупність юридичних засобів, за допомогою яких держава впливає на поведінку суб'єктів суспільних відносин, використовує *обов'язковість, дозвіл та заборону права.*

Під час регулювання бюджетних відносин держава використовує різні засоби, але обов'язковість та заборона у цьому імперативному методі яскраво виражені. Так, з оновленням бюджетного законодавства України переглядаються повноваження учасників бюджетної діяльності та методи регулювання міжбюджетних відносин. Законодавці шукають найбільш оптимальні шляхи розподілу коштів між бюджетами різного рівня. Для цього у Бюджетному кодексі України встановлюються повноваження суб'єктів бюджетної діяльності, які їм наказується виконувати, а також забороняється планувати та здійснювати витрати з бюджетів на виконання делегованих та неделегованих повноважень, не віднесених

до цих бюджетів (ст. 85). Тобто всі бюджети повинні бути виконані; використання бюджетних коштів на цілі, не встановлені нормативним актом, забороняється.

У бюджетному праві варіанти поведінки учасників цих відносин не розглядаються, тобто методи субординації та координації, виховання та заохочення не притаманні. Отже, *метод бюджетного права відрізняється від метода фінансового права.* Бюджетна діяльність має найважливіше значення для життя країни, тому метод бюджетного права використовує прийом припису як головного чинника реалізації норм бюджетного права.

Бюджетне право необхідно розглядати як окрему, самостійну підгалузь фінансового права. Тісні зв'язки предмета та метода бюджетного права з фінансовим правом безспірні, проте теоретичні дослідження і практика свідчать про необхідність розмежування цих інститутів права для їх поглибленого дослідження. З теоретичного боку існує необхідність розгляду та дослідження нормативно-правових актів з приводу бюджетних відносин. У чинному Бюджетному кодексі України ще не вирішена проблема бюджетної діяльності. З практичного боку потребує доопрацювання правовий механізм розподілу трансфертних платежів між бюджетами місцевого самоврядування та потребують уточнення правові джерела їх наповнення, склався незадовільний стан захисту прав суб'єктів бюджетних правовідносин та ін.

Бюджетне право України перебуває у процесі реформування, що є наслідком об'єктивних причин розвитку країни, але цей процес потрібен для успіху її правового та економічного стану. З утворенням Української незалежної держави бюджетне право отримало новий імпульс розвитку, а значення його зросло.

По-перше, природа бюджетно-правових норм змінилася внаслідок змін політичного та економічного характеру. Сучасний політичний устрій, кризові явища в економіці вимагають самостійності учасників бюджетного процесу під контролем української влади, поширення прав на отримання власних фінансових ресурсів та їх використання, тобто правові форми з управління бюджетним процесом з боку держави потребують змін, а з боку інших суб'єктів виникають нові форми участі в ньому, які також вимагають сучасного правового забезпечення.

По-друге, ринкові умови господарювання потребують різних методів регулювання бюджетними коштами як з боку держави, так і територіальних громад.

По-третє, зростає матеріальна відповідальність усіх суб'єктів бюджетних правовідносин. У зв'язку з цим необхідно розробити правовий механізм забезпеченості виконання суб'єктами своїх обов'язків, громадського контролю і відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

По-четверте, потрібно враховувати історико-правовий аналіз бюджетних відносин, що відображає розвиток економіки країни, зміни у формі державного устрою, територіального поділу, державного управління, фінансової системи. Держава по-новому будує взаємовідносини з іншими учасниками бюджетного процесу, а відповідальність держави перед українським народом за ефективне використання бюджетних коштів постійно зростає.

Згідно з минулим бюджетним законодавством та практикою бюджетної діяльності норми бюджетного права, які встановлювали повноваження суб'єктів у цій галузі, були побудовані з урахуванням інтересів держави, яка виконувала фіскальну функцію централізованими методами. Норми ж бюджетного права закріплювали перевагу її прав.

Намічені напрями розвитку бюджетної діяльності із прийняттям нової редакції Бюджетного кодексу України та із урахуванням політичного та економічного стану країни тільки почали змінюватися у теорії та практиці розвитку фінансових відносин, і тим важливіше та актуальніше стає вивчення поняття бюджетного права.

1.2 Принципи бюджетного права

Принципи права – *це вихідні положення права, які складають основу його змісту.* Бюджетне право складається на підставі *загальноправових, міжгалузевих та галузевих принципів права і має свої принципи як підгалузь фінансового права.*

Загальні принципи права – єдині для всіх галузей права, вони виражають початок правотворення та правової діяльності у

державі. Бюджетне право, як і кримінальне, адміністративне, фінансове право, базується на таких принципах:

– верховенства права;

– законності;

– рівності всіх перед законом;

– взаємовідповідальності особистості та держави;

– відповідальності за наявності вини.

На ці принципи вказують і фахівці теорії права.

Міжгалузеві принципи виражають східні риси у змісті деяких близьких, споріднених галузей права. Бюджетне право, як і фінансове право, базується на таких принципах:

– пріоритеті представницьких органів влади перед виконавчими органами;

– законності;

– державності;

– плановості;

– публічності та приватності;

– гласності;

– самостійності;

– єдності фінансової політики та грошової системи.

Питання визначення принципів фінансового права мають висвітлення в юридичній літературі. Так, П.С. Пацурківський та інші розглядали питання принципів фінансового права як проблему основних засад діяльності держави у фінансових відносинах.

Бюджетна система України, згідно з Бюджетним кодексом України, ґрунтується на певних принципах, але не треба змішувати їх із принципами бюджетного права як підгалузі фінансового права. Принципи побудови бюджетного права – це його сутність, яка розкривається у відмінних рисах бюджетних правовідносин від інших правовідносин. Тобто бюджетні правовідносини регулюються нормами бюджетного права, які виступають наслідками принципів бюджетного права.

Бюджетне право України спирається на власні принципи, на яких будуються бюджетні правовідносини:

1. Принцип нормативно-правових розпоряджень визначає необхідність дотримання актів про бюджет на різних рівнях влади як законних документів і потребує обов’язкового виконання.

2. Принцип економічної обґрунтованості. Бюджетні відносини мають матеріальний зміст. У межах правовідносин відбувається діяльність державних органів, яка спрямована на формування бюджету та його виконання у вигляді мобілізації коштів у бюджети та їх використання відповідно до бюджетно-правових норм. Державні органи підкоряють свої дії вимогам норми (скільки треба зібрати доходів, скільки витратити бюджетних коштів). Потрібен науковий підхід до визначення сум цих коштів, орієнтований на макроекономічні показники розвитку країни з урахуванням максимальних потреб кожної людини, кожного суспільного організму. Це принцип обґрунтування засад формування бюджетів на підставі ринкових показників, наукових нормативів країни з урахуванням максимальних потреб кожної людини, кожного суспільного організму. Згідно з діючим Бюджетним кодексом України цей принцип реалізується під час розрахунків трансфертних платежів.

3. Принцип соціальної рівноваги. Бюджетна система має можливість успішно виконувати свої функції тільки з урахуванням інтересів усіх соціальних груп. Державні органи, органи місцевого самоврядування самостійно приймають рішення про використання грошей на підтримку життєдіяльності держави в цілому, або працюючих господарюючих суб'єктів, або на діяльність органів влади, або на непрацюючих, малозабезпечених громадян та ін. Відповідно до ч. 1 ст. 95 Конституції України бюджетна система будується на засадах справедливого та неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами. Чинний Бюджетний кодекс України вніс зміни до принципів побудови бюджетної системи України із урахуванням самостійності, субсидіарності, справедливості та неупередженості розподілу фінансових ресурсів між адміністративно-територіальними одиницями України.

4. Принцип єдності бюджетів усіх рівнів. Згідно з цим положенням в Україні бюджетна діяльність здійснюється на єдиній правовій базі, однакових документах, на існуванні єдиного казначейського обслуговування кожного бюджету, на бюджетній класифікації, яка визначає загальний для всіх системний підхід до групування доходів та видатків, на єдиній структурі міжбюджетних відносин.

5. Принцип незалежності і взаємної обумовленості, самостійності та взаємозалежності. Кожна ланка бюджетної системи України є самостійною, тому що розробляється, приймається, виконується на підставі рішення самостійного органу влади, забезпечується можливістю мати власні доходні джерела і правом визначати напрями їх використання. Один із основних принципів місцевого самоврядування – поєднання місцевих і державних інтересів, як вказується у ст. 4 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні». Проте практика бюджетної діяльності свідчить, що регіональні бюджети під час розробки та виконання залежать від державного бюджету, тобто, поки він не прийнятий, не можуть бути прийняті місцеві бюджети. Державний бюджет затверджує суми фінансування місцевих бюджетів. Виконання багатьох статей цих бюджетів залежить від своєчасності перерахування коштів з вищого бюджету. Тільки з прийняттям Бюджетного кодексу України почалася спроба перебудови бюджетного процесу, який здійснювався декілька років «зверху вниз», так перерозподілялись бюджетні кошти. Передача бюджетних коштів з одного бюджету до іншого одного і того ж рівня було заборонено (ст. 9). Чинне законодавство надає місцевим органам влади права щодо формування обсягів та джерел находжень власних коштів, їх витрат на своє розуміння, але наведена норма права залишилась. Самостійність на стадії складання проєктів бюджетів реалізується за допомогою сучасних методів бюджетного регулювання.

6. Принцип панування державного бюджету. Він витікає з вище наведеної практики бюджетної діяльності, але також і з необхідності та важливості виконання державних завдань. Держава повинна забезпечити громадян соціальними благами, які гарантуються Конституцією, та фінансувати виконання інших функцій: державне управління, міжнародна діяльність, національна оборона країни та інших, що потребують грошей. Це не означає, що держава витрачає кошти тільки державного бюджету, видатки місцевих бюджетів також використовуються на державні справи, але згідно з розподілом повноважень на власні та делеговані.

7. Принцип розмежування повноважень суб'єктів бюджетних відносин у бюджетному процесі. Правовий механізм бюджетної діяльності визначає права, обов'язки, відповідальність державних, представницьких та виконавчих органів влади, а також органів місцевого самоврядування у процесі складання, затвердження та виконання бюджетів. Так, тільки Верховна Рада України розробляє та затверджує бюджетну резолюцію, яка визначає основні напрями бюджетної політики на наступний рік. Кабінет Міністрів України розробляє проєкт закону про Державний бюджет України і забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, подає Верховній Раді України звіт про його виконання (ст. 110 Конституції України; стст. 20, 32 БК).

8. Принцип публічності визначає необхідність широкого висвітлення бюджетного процесу, актів про бюджет. Згідно з Конституцією регулярні звіти про доходи і видатки Державного бюджету України мають бути оприлюднені, звіт про Державний бюджет також (стст. 95, 97). Громадяни України мають право брати участь в управлінні державними справами, у всеукраїнському та місцевому референдумах (ст. 38), але референдум щодо законопроєктів з питань бюджету не припускаються (ст. 74). У цих положеннях існує суперечність, подолати яку повинно майбутнє законодавство про муніципальні органи.

Участь громадян через своїх представників в органах державної та місцевої влади забезпечує реалізацію їх інтересів, але потрібен механізм більш доцільного та широкого обміркування проєктів і звітів про бюджети, особливо на регіональному рівні. Бюджетний кодекс також встановлює, що інформація про бюджет повинна бути оприлюднена. Міністерство фінансів України забезпечує доступність для публікації проєкту Закону України про Державний бюджет України, самого Закону, інформацію про його виконання. Органи місцевого самоврядування забезпечують публікацію інформації про місцеві бюджети (ст. 28 БК). Це свідчить про можливості широкого кола громадян, суспільних утворень брати участь в обговоренні цих документів.

9. Принцип плановості. Бюджети усіх видів – це фінансовий план суспільного розвитку. Держава використовує бюджети як інструмент суспільного саморегулювання. Держава, її установи, організації не можуть розвиватися, не розрахувавши своїх доходів, видатків на наступний рік. Держава відслідковує надходження доходів, фінансування видатків у відповідно до Закону України про Державний бюджет або на підставі ще більш складного нормативного акта – зведеного або консолідованого бюджету.

10. Принцип цілеспрямованості. Побудова дохідної або видаткової частини бюджетів усіх рівнів, пошук джерел наповнення бюджетів та оптимальних напрямів використання мають єдину мету – забезпечити права на гідне життя кожного громадянина України, кожного суб'єкта суспільства. При цьому права державних органів на отримання коштів для казни – це узаконені вилучення із суспільного продукту, створеного спільною працею. Результат праці належить виробнику, але законне отримання частини цього результату має підстави тільки тоді, коли використовуються державою для утримання виробника, побудови соціально-економічних умов для його життя та праці. Право держави на бюджетні кошти обґрунтовано тільки за наявності законодавства, яке забезпечує використання цих грошей на кращий життєвий рівень для себе та своєї сім'ї.

Отже, **принципи бюджетного права –** це основні положення побудови бюджетних правовідносин, що націлені на розвиток суспільних відносин, необхідних для успіху життєдіяльності країни. Головна відмінна риса бюджетних правовідносин від фінансових або будь-яких інших відносин – це принцип повного забезпечення надходжень до всіх бюджетів та їх оптимальне використання.

Бюджетна діяльність на сучасному етапі розвитку України потребує пошуку нових підходів до формування та використання бюджетних коштів, до організації бюджетного процесу, тому аналіз методу правового регулювання бюджетного права як підгалузі фінансового права повинен бути переглянутий та доповнений згідно з реаліями сьогодення.

1.3. Особливості бюджетно-правових відносин та характеристика норм бюджетного права

Бюджетні правовідносини – *це урегульовані нормами бюджетного права суспільні відносини, які складаються у процесі бюджетної діяльності між суб'єктами цих відносин згідно з їх правами та обов'язками.* Коло цих відносин дуже широке, бо вони пов'язані з:

а) організацією бюджетної системи України;

б) формуванням доходів та видатків бюджетів;

в) розподілом бюджетних коштів;

г) використанням бюджетних коштів;

ґ) розмежуванням бюджетних повноважень між державою, її органами та органами регіональної влади, тобто між головними розпорядниками бюджетних коштів, розпорядниками та отримувачами бюджетних коштів;

д) організацією бюджетного процесу, тобто встановленням періодів складання, розгляду, затвердження та виконання бюджетів, а також звітів про виконання бюджетів;

е) організацією контролю за бюджетною діяльністю.

Усі вказані відносини перебувають у взаємозв'язку і складаються із ще більш конкретних повноважень учасників бюджетного процесу. Наприклад, розмежування бюджетних повноважень між розпорядниками бюджетних коштів здійснюється відповідно до правової компетенції кожного суб'єкта та бюджетних асигнувань. Від цього залежать умови виконання учасником бюджетного процесу бюджетного зобов'язання або здійснення інших операцій впродовж бюджетного періоду.

Усі вказані групи суспільних відносин регулюються нормами бюджетного права і існують як бюджетні правовідносини. За змістом ці відносини – фінансові, грошові, а за формою – правові. Регулювання бюджетної діяльності полягає в тому, що суб'єкти соціального спілкування з приводу руху державних грошових сум свої діяння повинні підкоряти нормам права, які уряд встановлює для керування ними. Усі суб'єкти, що беруть участь у бюджетному процесі, зіставляють свої дії з вимогами норми, підкоряють їй свої дії і тим самим об'єктивно закріплюють фінансові відносини.

Бюджетні правовідносини за своєю суттю є економічними (матеріальними), тому їм притаманні всі риси, які властиві фінансово-правовим відносинам. У фінансових правовідносинах виявляються суб'єктивні права їх учасників з приводу мобілізації, розподілу і використання централізованих та децентралізованих фондів коштів, реалізується поведінка людини у фінансовій діяльності. Бюджетні кошти – це частина державних фінансів, і, як і останні, вони складаються під впливом об'єктивних економічних законів.

Бюджетні правовідносини мають свої особливості

По-перше, ці правовідносини виникають на підставі норм бюджетного права, які закріплені у бюджетному законодавстві (наприклад, у Бюджетному кодексі України). Тобто ці норми права регулюють відносини з приводу бюджетної діяльності.

По-друге, коло суб'єктів бюджетних правовідносин відрізняється від суб'єктів інших фінансово-правових відносин. Під суб'єктами бюджетних правовідносин розуміють учасників цих відносин, які мають взаємопов'язані права та обов'язки. Кожен суб'єкт цих відносин бере участь у формуванні доходів або розподілі видатків бюджетів, у їх складанні або виконанні.

По-третє, реалізація бюджетних правовідносин пов'язана з виконанням суб'єктами цих відносин, своїх прав та обов'язків. При цьому, чим більше взаємоузгоджені їх дії, тим більш ефективно складаються ці відносини, що має важливі практичні наслідки.

По-четверте, виникнення бюджетних правовідносин пов'язане в основному з діяльністю держави, її представницьких органів. Вони, згідно з Конституцією України, як представники народу мають найширшу бюджетну правомочність. Реалізація їх волі – це воля держави, і залежно від засобів її реалізації здійснюється діяльність усіх суб'єктів.

По-п'яте, держава захищає ці правовідносини. Вона має органи державного та фінансового контролю, встановлює відповідальність суб'єктів за порушення норм бюджетного права.

По-шосте, дія бюджетних правовідносин обмежена часом. Закони та рішення місцевих органів влади про бюджети діють тільки впродовж бюджетного року (з 1 січня по 31 грудня) в Україні і потім перестають існувати. Але бюджетні правовідносини мають більш складний характер, оскільки вони пов'язані з

бюджетним процесом, дія якого, згідно зі стадіями цього процесу, починається з 15 червня попереднього року і закінчується 1 травня року, наступного за звітним. Тому з прийняттям актів про бюджет на наступний рік дія бюджетних правовідносин поновлюється.

Фахівці з проблем фінансової діяльності підкреслюють у своїх працях особливості бюджетно-правових відносин, вказують на відмінність цих відносин від фінансово-правових.

Однак основні ознаки, які притаманні бюджетним правовідносинам, – це ознаки правовідносин взагалі, що свідчить про відокремленість бюджетного права. Бюджетні правовідносини мають внутрішню побудову, як і інші правовідносини. ***Склад, або структура цих відносин типова:***

а) зміст;

б) суб'єкти;

в) об'єкти.

Зміст бюджетних правовідносин складається з таких елементів, як суб'єктивні права, юридичні обов'язки, тобто юридичні повноваження та відповідальність суб'єктів бюджетних правовідносин з приводу бюджетної діяльності.

Суб'єкти бюджетних правовідносин – це визначені державою за допомогою норм права носії суб'єктивних прав, юридичних обов'язків та юридичної відповідальності в бюджетних правовідносинах.

До них належать:

– держава, Президент, державні органи влади, законодавчі, виконавчі, судові органи та їх керівники;

– керівники та посадові особи бюджетних установ, організацій, підприємств, що утримуються за рахунок бюджетних коштів;

– колективи індивідів – одержувачі бюджетних коштів або ті, хто здійснюють операції з бюджетними коштами;

– місцеві державні адміністрації або місцеві органи самоврядування;

– соціальні утворення – народ, територіальні громади, соціальні спілки;

– державні фінансові, банківські установи та органи фінансового контролю.

Коло суб'єктів цих відносин досить широке, але не всі суб'єкти бюджетних правовідносин стають учасниками бюджетної діяльності, тобто виконують певні дії щодо формування і виконання державного та міських бюджетів. Головна різниця між суб'єктами бюджетних правовідносин – це правосуб'єктність, тобто встановлена нормами бюджетного права здатність носіїв бути учасником бюджетної діяльності. Правосуб'єктність реалізується за допомогою таких елементів: правоздатність, дієздатність та деліктоздатність. Учасникам бюджетної діяльності також притаманні ці характеристики, але суб'єкти бюджетних правовідносин стають конкретними учасниками, коли безпосередньо реалізують свої повноваження через використання своїх прав та виконання обов'язків, тобто бюджетних повноважень, що надаються законом про Державний бюджет України, постановою та рішеннями про місцевий бюджет. За порушення бюджетного законодавства учасники бюджетних правовідносин притягаються до відповідальності.

Визначення понять «суб'єкт бюджетних правовідносин» та «учасник бюджетної діяльності» як різних, не тотожних, необхідне для організації бюджетної діяльності, а відмінні риси цих категорій більш наглядно характеризують їх порівняння з філософськими категоріями «абстрактне» та «конкретне», тобто відповідно – суб'єкт бюджетних правовідносин та учасник бюджетної діяльності.

Об'єкти бюджетних правовідносин – це бюджети та бюджетні кошти держави, регіонів, тобто те, на що спрямована діяльність учасників цих відносин.

Склад (структура) бюджетних правовідносин має власні характеристики, але вони типові, що підтверджує самостійне існування цих відносин як правових. За галузевими ознаками це бюджетні правовідносини. Слід розглянути ці відносини за іншими ознаками. Більшість науковців за рівнем правового регулювання поділяють правовідносини на матеріальні та процесуальні.

Відповідно***, бюджетні правовідносини поділяють на:***

– матеріальні бюджетно-правові відносини, що складаються з приводу змісту бюджету, структури бюджетної системи, визначення доходів та видатків бюджетів цієї системи;

– процесуальні бюджетні відносини, що виникають під час складання, розгляду, затвердження бюджету, проведення контролю, складання, розгляду і затвердження звіту про виконання бюджету.

За іншими ознаками правовідносин бюджетні відносини характеризуються як *активні,* що реалізуються на користь правомочного суб'єкта, яким є держава.

За кількісним складом учасників це – *складні відносини*, тому що вони виникають між багатьма суб'єктами (держава, її законодавчі та виконавчі органи, органи влади на місцях та інші державні установи).

За ступенем визначеності сторін вони *абсолютні*, їх головним суб'єктом є держава, а інші особи – правозобов'язані, тобто повинні утримуватися від порушення інтересів правомочного суб'єкта.

За характером розподілу прав та обов'язків бюджетні відносини *багатосторонні*, тобто всі особи, які здійснюють ці відносини, мають як права, так і обов'язки. Наприклад, місцеві органи самоврядування, згідно з Конституцією України, на обласних та районних радах повинні затверджувати районні і обласні бюджети та мають право розподіляти ці кошти між територіальними громадами; вони повинні на відповідній території забезпечити підготовку та виконання відповідних бюджетів, звіту про їх виконання.

Як обов'язковий елемент, потрібно розглянути підстави для виникнення бюджетних правовідносин. Бюджетні правовідносини складаються. розвиваються, реалізуються як наслідок різних, взаємопов'язаних юридичних обставин.

Передумовами виникнення правовідносин є норми права, правосуб'єктність та юридичні факти. Бюджетні відносини складаються як наслідок норм бюджетного права, які встановлюють права та обов'язки осіб, регулюють їх діяльність у бюджетному процесі, наділяють правосуб'єктністю, тобто мають юридичні підстави. Бюджетні правовідносини реалізуються під впливом юридичних фактів, які класифікуються за наслідками як правотворчі, правозмінюючі та правоприпиняючі, а за вольовими ознаками – як події та дії, що бувають правомірні (дозволені) або

неправомірні (забороняючі). Різні юридичні події викликають необхідність діяльності правомочних осіб. Так, стихійне лихо в областях Західної України викликало потребу у додаткових коштах із Державного бюджету. Місцева адміністрація обґрунтувала суму коштів та поставила питання перед Кабінетом Міністрів, що викликало, у свою чергу, певні дії цього органу та Президента.

Життєві обставини, які передумовлені (або ні) нормами права, потребують певних рішень згідно з чинним законодавством. Бюджет на різних рівнях влади потрібен народу України, тому суспільні відносини з приводу його формування та використання встановлюються законодавством, реалізуються як бюджетно-правові відносини.

Норми бюджетного права *– це встановлені та захищені державою правила, зразки поведінки, які визначають права і обов'язки суб'єктів у бюджетній діяльності.*

Зміст бюджетного права складають бюджетно-правові норми, які, по суті, є фінансовими. Існують окремі відмінні риси бюджетно-правових норм і схожі риси з нормами фінансового права за предметом та методом правового регулювання. Так, предмет регулювання у бюджетному праві – бюджет, його складові частини, бюджетний процес, його формування та виконання. Ця діяльність – частина, і досить велика, фінансової діяльності держави. Проте ця діяльність займає головне, центральне місце в роботі зацікавлених суб'єктів. Вона має першочергове значення серед усієї фінансової діяльності держави, але не обмежується тільки бюджетом. Фінансова діяльність держави спрямована на формування та розподіл державних і місцевих фондів грошових коштів, які складаються внаслідок страхової, банківської, кредитної, валютної діяльності.

Юридичний інструментарій, за допомогою якого держава впливає на вольову поведінку учасників фінансових відносин, тобто метод правового регулювання у бюджетній діяльності теж має особливості, які реалізуються першочергово за рахунок державного примусу. Все це підтверджує те, що норми бюджетного права мають схожі та відмінні риси з нормами фінансового права.

Схожі риси бюджетно-правових та фінансово-правових норм – це риси, які притаманні правовим нормам взагалі: обов'язковість, формальна визначеність, установлення та захист компетентними органами держави.

Особливості бюджетно-правових норм як підвиду фінансово-правових норм визначаються у:

а) змісті бюджетно-правових норм;

б) характері встановлених у них розпоряджень;

в) відповідальності за порушення встановлених у них правил;

г) засобах захисту прав учасників бюджетних правовідносин.

Зміст бюджетно-правових норм складають правила поведінки суб'єктів бюджетних правовідносин. Ці правила визначають права учасників цих відносин та надають їм юридичні обов'язки, які забезпечують у разі їх виконання складання бюджетних коштів, їх використання на суспільні потреби та в цілому функціонування держави, її суспільних органів та громадян згідно із завданнями соціально-економічного розвитку. Зміст цих норм конкретний і деталізований, що є особливістю цих норм. Кошти бюджету формуються згідно зі встановленими законом податками, зборами та обов'язковими платежами, які використовуються тільки в напрямах та розмірах, встановлених іншим законом. Права на встановлення джерел доходів бюджету та їх розподіл мають законодавчі органи влади. Все, що стосується встановлення та витрачення бюджетних коштів, підлягає суворій регламентації.

Зміст бюджетно-правових норм обумовлює їх імперативний характер. Як і фінансові норми, вони мають вимоги до учасників бюджетних відносин, які точно встановлюють їх права та обов'язки. Імператив виступає у формі категоричного припису, що виключає зміну умов норми за волевиявленнями суб'єктів відносин. Імперативний характер бюджетної норми вміщує державне веління, і це не потребує згоди інших суб'єктів, більше того – ставить їх поведінку в залежність від інтересів головного суб'єкта. Таке положення суб'єктів необхідне для реалізації державних завдань, але обов'язково вони повинні вирішувати проблеми громадян, підприємств, установ у цілому. Певна кількість громадян залежить від бюджетних коштів безпосередньо: робітники бюджетної сфери,

пенсіонери, студенти, інваліди, малозабезпечені, але всі громадяни України залежать від бюджетних коштів посередньо, оскільки живуть за допомогою суспільних послуг (наприклад, охорона життя та власності, медичні та освітні послуги). Імперативність бюджетної норми приписує суб'єктам бюджетних відносин підкорятися велінням держави, і більше того – без права самостійності.

Мають місце певні особливості і в юридичних властивостях прав та обов'язків суб'єктів бюджетних правовідносин. Це наслідок кола суб'єктів цих відносин, які відрізняються від суб'єктів фінансово-правових відносин. Повноваження суб'єктів бюджетних правовідносин – це сплав прав та обов'язків у єдиному значенні. Наприклад, норма права встановлює, що використання бюджетних коштів на соціально-економічні програми відповідних територій – це одночасно права та обов'язок місцевих органів влади.

За засобами захисту прав учасників фінансових відносин норми бюджетного права виходять із переважного права держави перед іншими суб'єктами та реалізуються через механізм відповідальності. За відповідальністю норми бюджетного права охоплюють дисциплінарну, адміністративну, кримінальну та фінансову відповідальність згідно з чинним законодавством. Такий підхід підкреслює важливість для держави цих відносин, зацікавленість у їх постійній реалізації.

Класифікація бюджетно-правових норм традиційно здійснюється за такими критеріями:

1. За функцією, яку вони виконують у правовому регулюванні:

а) регулятивні, тобто такі норми, які встановлюють юридичні права та обов'язки суб'єктів бюджетних правовідносин;

б) правоохоронні, тобто такі норми, які розраховані на неправомірну поведінку осіб і мають санкції, що застосовуються до правопорушників (наприклад, ст. 121 БК встановлює відповідальність за порушення бюджетного законодавства).

2. За рівнем правового регулювання:

а) *норми матеріального права,* які закріплюють організацію та принципи побудови бюджетної системи, її структуру, принципи побудови;

б) *норми процесуального права,* які встановлюють процедуру діяльності органів держави щодо проходження бюджету, тобто бюджетний процес. Вони мають процедурний характер та поширюються на стадії бюджетного процесу.

3. За характером диспозиції:

а) уповноважуючі бюджетно-правові норми, в яких держава надає учасникам бюджетних відносин повноваження щодо проведення певних дій (наприклад, Верховна Рада України визначає основні напрями бюджетної політики спеціальною постановою – бюджетною резолюцією);

б) зобов'язуючі бюджетно-правові норми – приписують здійснити певні дії, скеровані на мобілізацію або витрачення бюджетних коштів;

в) забороняючі бюджетно-правові норми – приписують не чинити дій, які порушують або підривають бюджетну дисципліну (наприклад, використання коштів Державного бюджету на цілі, які не передбачені Законом про Державний бюджет України на поточний рік).

4. За засобом встановлення диспозиції – імперативні, тобто такі, які встановлюються державою.

Норми бюджетного права ретельно регулюють відносини в галузі бюджету, оскільки коштів бюджету не вистачає на першочергові потреби, тому все, що стосується витрачання бюджетних коштів, підлягає суворій регламентації. Порядок відпуску коштів і їх витрачання встановлені в актах, які входять до фінансового законодавства, але становлять самостійне бюджетне законодавство.

5. За дією у просторі:

а) загальні (загальнодержавні);

б) місцеві;

в) регіональні;

г) локальні.

Це такі бюджетно-правові норми, які діють згідно із законами на всій території України, або рішення міських, обласних, республіканських рад з приводу дій бюджетів окремої території.

6. За дією у часі:

а) постійні;

б) періодичні.

Постійні норми діють згідно з тими законами, які не залежать від зміни календарного року (наприклад, Конституція України). *Періодичні* норми, навпаки, діють тільки впродовж одного бюджетного року – з 1 січня по 31 грудня – і перестають існувати, як і акти про бюджет.

7. За впливом на коло осіб:

а) загальні – поширюються на все населення держави;

б) спеціальні – поширюються на окремих осіб (наприклад, на учасників бюджетного процесу – державні органи).

8. За юридичною силою:

а) норми законів;

б) пункти підзаконних актів.

Державний бюджет – це фінансовий план, який має силу закону та містить бюджетно-правові норми, що діють упродовж календарного року і поширюються на всі суб'єкти бюджетних відносин. Бюджет регіону (наприклад, Київської області) приймається рішенням відповідної ради і містить пукти, які діють на вказаній території для всіх суб'єктів цього кола відносин.

Норма бюджетного права за своєю структурою складається з трьох основних елементів: *гіпотези, диспозиції та санкції.*

Гіпотеза бюджетно-правової норми визначає умови, за яких виникають юридичні права та обов'язки суб'єктів у бюджетних відносинах.

Диспозиція вказує, якою повинна бути поведінка сторін бюджетних відносин у разі наявності передбачених гіпотезою фактичних обставин. Вона містить вимоги та норми, встановлює права та обов'язки суб'єктів бюджетних відносин і завжди виражена в безумовно визначеній формі.

Санкція бюджетно-правової норми вказує на невигідні для її порушника наслідки. За порушення бюджетного законодавства застосовуються фінансова, адміністративна та кримінальна відповідальність згідно з чинним законодавством. До порушників бюджетного законодавства застосовуються санкції у вигляді заходів впливу за порушення бюджетного законодавств, що встановлюються ст. 117 БК. У зв'язку з необхідністю виконання бюджетних зобов'язань та скорішого реагування на порушення, у

Бюджетному кодексі України розглядаються види порушень бюджетного законодавства (ст. 116) та процедурний порядок застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства (стст. 118, 120, 121). Отже, в Бюджетному кодексі України закладені правові підстави для розгляду бюджетної відповідальності як різновиду фінансово-правової.

Отже, норми бюджетного права мають ознаки, які свідчать про необхідність систематичного досконалого регулювання бюджетної діяльності.

1.4. Система та джерела бюджетного права

Бюджетне право базується на широкому колі бюджетно-правових норм, які становлять певну систему. Ця система має логіку побудови, об'єктивний характер, тобто вона, згідно з характером правового регулювання, включає дві великі групи норм. Ці групи пов'язані між собою і взаємозалежні. Матеріальні норми становлять основу бюджетного права, а процесуальні – забезпечують виконання цих норм.

Характерними рисами процесуальних норм бюджетного права є те, що вони мають процедурний характер. Вони регламентують процес формування проєктів бюджетів, їх розгляду, затвердження, виконання, звітності, контролю та міжбюджетні відносини, тобто вони керують стадіями бюджетного процесу. Проте вони реалізують уже встановлені повноваження суб'єктів цієї діяльності, які регламентуються матеріальними нормами бюджетного права. Отже, процесуальні норми мають підлеглий характер щодо матеріальних. Ці характеристики норм бюджетного права є підставою для системи бюджетного права.

Система бюджетного права – *об'єктивна, логічна сукупність взаємопов'язаних суспільних, фінансових відносин, які обумовлюють внутрішню побудову бюджетного права, зміст та особливості розташування норм щодо їх впливу на бюджетні правовідносини.*

Раніше бюджетне право розглядалося як самостійний правовий інститут, що не завжди було доцільним. Після революції 1917 року більшовики ліквідували кафедри фінансового права у вузах та відмінили його викладання. У Конституції РРФСР 1918 року сутність фінансової політики розглядалася у п'ятому розділі, який називався «Бюджетне право». На першому плані були «бюджетні інтереси» диктатури пролетаріату.

Питання співвідношення категорій «фінансове право» та «бюджетне право» має два аспекти.

По-перше, категорія «бюджетне право» – центральна категорія з ряду інших, які входять до системи категорій фінансового права. Деякі фінансисти, юристи-практики не розрізняють ці поняття. Наприклад, в уряді деяких європейських країн замість посади міністра фінансів існує посада міністра державного бюджету.

По-друге, категорія «бюджетне право» вихідна для ряду спеціальних категорій типу: «бюджетна система», «бюджетний процес», «бюджетне регулювання», «бюджетна класифікація» тощо. Вона також використовується у фінансовому праві як галузі права.

Ці категорії детально аналізувалися у 60–70-х рр. XX ст. і мають багату історію.

Сучасний етап розвитку економіки України, кризові явища, бурхливий правотворчий процес, оновлення Бюджетного, Кримінального, Цивільного, Податкового кодексів України потребують нових досліджень бюджетно-правових категорій.

Бюджетне право посідає головне місце серед фінансово-правових категорій тому, що інші категорії (податкові, кредитні, страхові та ін.) залежать від методів їх формування та засобів реалізації. Бюджетне право як підгалузь фінансового права має відмінні та схожі риси з ним.

Місце категорії «бюджетне право» серед інших інститутів галузі «Фінансове право» вважається першим за значенням, і ця категорія тісно пов'язана з податковим правом, із правовим регулюванням ринку цінних паперів – доходи, які держава отримує до бюджетів, з банківським правом та іншими правовими інститутами.

Виступаючи як підгалузь фінансового права, бюджетне право має зв'язки з усіма галузями права. Як і фінансове право, бюджетне право пов'язане з конституційним та адміністративним

правом. Бюджетні правовідносини охоплюють повноваження органів державної влади, її представницьких та виконавчих органів, місцевих органів самоврядування в бюджетній системі та бюджетному процесі. Бюджетне право тісно пов'язане з конституційним правом, оскільки повноваження вказаних суб'єктів регулюються і нормами конституційного права. Відповідальність за діяльність цих органів встановлюється нормами адміністративного права. Порушення бюджетного законодавства припускає і кримінальну відповідальність. У Кримінального Кодексі України встановлюються види покарань за порушення бюджетного законодавства (стст. 210, 211).

Бюджетні правовідносини мають зв'язки з господарською діяльністю, що залежить від наявності грошових коштів, джерела яких складають бюджети, інвестиції з бюджетного фінансування. Використання доходів підприємців також пов'язане з бюджетами різного рівня, з якими потрібно розрахуватися. Тобто бюджетне право розташовується поруч із господарським правом. Зв'язок бюджетного права через надходження до бюджетів митних платежів існує і з митним правом. Тобто зв'язки, що існують між фінансовим правом та іншими галузями права, притаманні і бюджетному праву як головній підгалузі фінансового права. Важливе правове значення цієї підгалузі більш яскраво висвітлюється через розгляд бюджетного законодавства.

Джерела бюджетного права – *це офіційні засоби зовнішнього розгляду та закріплення норм бюджетного законодавства.*

Теоретики права всі основні джерела права поділяють на:

– нормативно-правові акти;

– нормативно-правові договори;

– правові звичаї;

– правові прецеденти.

Розглянемо їх більш детально. В Україні судовий *прецедент* не є джерелом права, оскільки суд не належить до правотворчих органів. *Правовий звичай* теж неможливо віднести до джерел бюджетно-правових норм, тому що в праві він розглядається як встановлений державою звичай, що має обов'язкове значення.

Санкціонованих звичаїв у бюджетній діяльності України неможливо знайти тому, що ця діяльність, як правило, мала короткочасний характер, а історія розвитку самостійних бюджетів почалась тільки з 1991 року, коли держава стала незалежною.

Нормативно-правовий договір розглядається як самостійне джерело права у міжнародному праві.

Нормативно-правовий акт – це найбільш поширений документ як джерело права. До недавнього часу норми бюджетного права мали джерела, які були встановлені Конституцією України, Законом України «Про бюджетну систему України» і ще декількома іншими, але, як правило, норми права змінювалися під впливом постанов Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, рішень місцевих органів щодо організації бюджетного процесу. Після проголошення незалежності України бюджетне законодавство, з одного боку, мало два нормативно-правових акти, які не встановлювали всіх необхідних повноважень суб'єктів бюджетної діяльності, мали багато недоліків, а з іншого – щорічно приймалась значна кількість підзаконних актів, без яких неможливо було здійснювати бюджетний процес. Недоліки законодавства реалізувалися в негативній практиці бюджетування. Так, Державний бюджет 1999 року був прийнятий із запізненням, бюджетні кошти 1995 року пропали, а звіти про виконання бюджетів не публікувалися. Усі ці порушення не розглядалися у встановленому законом порядку, а відповідальність державних органів або посадових осіб існувала тільки в теорії. Права та обов'язки місцевих органів самоврядування у бюджетній діяльності не існували навіть у теорії.

Усі ці колізії та проблеми у бюджетному законодавстві повинен був вирішити та доповнити прийнятий у 2001 році Бюджетний кодекс України. Робота над цим кодексом – дуже цінний правовий досвід, накопичений Україною. У процесі обговорення цього кодексу було розглянуто два його проєкти, велика кількість пропозицій, і вся ця робота мала радикальне значення щодо побудови нового зведеного систематизованого нормативного акта підвищеного рівня стабільності.

Отже, ***джерелом бюджетного права України є нормативно-правові акти***, система яких становить бюджетне законодавство, що має коротку, але бурхливу історію побудови.

У процесі обговорення Бюджетного кодексу України юристи, законодавці обґрунтували принципи побудови бюджетного законодавства. Вони дійшли висновку, що бюджетне законодавство базується на таких принципах:

– відповідності Конституції України;

– верховенства закону;

– належної правової процедури його прийняття та дії;

– єдиних засад регулювання бюджетних правовідносин;

– встановлення бюджетних повноважень;

– контролю за його дотриманням;

– відповідальності у разі його порушення.

Бюджетне законодавство виступає формою реалізації бюджетного права та включає досить широке коло нормативно-правових актів, що регулюють бюджетну діяльність.

Склад бюджетного законодавства – це нормативно-правові акти, що регулюють бюджетні відносини в Україні. Згідно з Бюджетним кодексом України до них належать:

– Конституція України;

– Бюджетний кодекс;

– Закон про Державний бюджет України, що приймається на поточний рік;

– інші закони України, що регулюють бюджетні правовідносини;

– нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України та інших центральних органів виконавчої влади;

– рішення про місцевий бюджет;

– рішення органів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, що не суперечать Бюджетному кодексу України та іншим нормативно-правовим актам.

Отже, бюджетне законодавство має традиційну правову структуру: Конституція, кодекс, закон, підзаконні акти, рішення, договір. Нормативно-правові акти бюджетного законодавства

України набувають чинності в порядку, встановленому законодавством, а втрачають у випадках:

1) спливу терміну, на який вони приймалися;

2) скасування;

3) набрання чинності нормативно-правовим актом бюджетного законодавства, що по-іншому регулює відносини, які були врегульовані раніше;

4) визнання Конституційним судом України нормативно-правового акта бюджетного законодавства України неконституційним;

5) визнання судом нормативно-правового акта бюджетного законодавства України незаконним.

Бюджетне законодавство регулює всі питання, пов'язані з бюджетними правовідносинами. При виникненні колізії в регулюванні бюджетних правовідносин між бюджетним законодавством та іншим законодавством України застосовується бюджетне законодавство України. Аналіз складу та тлумачення бюджетного законодавства свідчить, що воно містить:

а) загальні нефінансові закони (Конституція);

б) загальні бюджетні (фінансові) закони (кодекси, поточні бюджетні закони, податкові закони тощо);

в) інші нефінансові закони (Кримінальний кодекс, Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» та ін.);

г) специфічні бюджетні нормативно-правові акти та розпорядження (бюджети місцевого самоврядування, бюджетну класифікацію, бюджетну програму, бюджетний розпис).

Бюджетне законодавство у вузькому значенні охоплює систему нормативно-правових та розпорядчих актів, які в рамках чинного законодавства визначаються на відповідний бюджетний період:

а) Закон України про Державний бюджет України на поточний рік;

б) Зведений бюджет України, що включає показники Державного бюджету України, Зведений бюджет АРК, зведений бюджет областей та міст Києва і Севастополя;

в) рішення Верховної ради АРК;

г) рішення органів місцевого самоврядування;

д) бюджетну класифікацію, інструкцію щодо підготовки бюджетних запитів, бюджетні запити та ін.

Дійсно, бюджетне законодавство – це система бюджетно-правових норм, але ці норми мають також інші джерела існування. Тобто поняття джерел бюджетного права не обмежується тільки бюджетним законодавством або має не тільки вузьке, але і широке тлумачення. Розглядання бюджетного законодавства як джерела бюджетного права припускає аналіз широкого кола нормативно-правових актів згідно із вказаними принципами його побудови.

Згідно з цими принципами *головне джерело бюджетного права – Конституція України.* У цьому документі встановлюються повноваження Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, інших органів виконавчої влади щодо бюджетної діяльності (стст. 85, 95, 106, 114, 116, 119, 138, 142). Конституція України встановлює засади бюджетної системи України (ст. 95) та питання бюджетної діяльності, які регулюються виключно Законами України.

У системі бюджетного законодавства України центральне місце посідає *Бюджетний кодекс України* (прийнятий 21 червня 2001 року, нова редакція від 25 листопада 2011 року). Кодекс визначає засади бюджетної системи України, її структуру, принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

До джерел бюджетно-правових норм слід віднести також *Податковий кодекс України*, прийнятий Верховною Радою України 23 грудня 2010 року. Податки, збори, обов'язкові платежі становлять джерела доходів бюджетів усіх рівнів, а податкові правовідносини тісно переплітаються з бюджетними правовідносинами.

Під час розгляду питань, пов'язаних зі встановленням відповідальності за порушення бюджетних правовідносин, можливо використовувати норми Кримінального кодексу України. Тобто нормативно-правові акти інших галузей права, які припускають

специфічний механізм реалізації волі держави та місцевих органів влади щодо бюджетних правовідносин, теж відносять до джерел бюджетного права в широкому значенні.

Серед джерел бюджетного права можна назвати й інші закони, які регулюють фінансові правовідносини. По-перше, це стосується щорічного Закону України «Про Державний бюджет України», який затверджує повноваження органів державної влади здійснювати виконання Державного бюджету України впродовж бюджетного періоду та регулює інші питання щодо бюджетного процесу. По-друге, це фінансові закони (наприклад, Закон України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринку фінансових послуг»), які теж регулюють окремі сторони бюджетних правовідносин. Окрему групу становлять специфічні закони (наприклад, Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні»), тобто такі, які встановлюють правоздатність окремих суб'єктів діяльності. Отже, низка законів, які торкаються бюджетно-правових норм, досить різноманітна.

До складу джерел бюджетного права відносять також підзаконні акти:

– укази Президента України щодо бюджетного процесу, доходів, видатків бюджетів, повноважень суб'єктів бюджетних правовідносин;

– нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, які приймаються на підставі Бюджетного кодексу України;

– нормативно-правові акти Автономної Республіки Крим та рішення органів місцевого самоврядування згідно з бюджетним процесом, прийняті відповідно до Бюджетного кодексу та інших законів України;

– чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і які регулюють бюджетні правовідносини;

– інші нормативні акти про бюджет: бюджетний розпис, бюджетне зобов'язання, бюджетне призначення, бюджетний запит тощо.

Отже, ***джерела бюджетного права (у широкому розумінні)*** – це система нормативно-правових актів з приводу бюджетної діяльності, які містять норми бюджетного права.

Варто розглянути джерела бюджетного права за різними ознаками:

1. За територіальною ознакою:

а) загальнодержавні;

б) республіканські;

в) місцеві.

2. За методами правового регулювання:

а) нормативно-правовий акт у вигляді закону;

б) рішення про бюджет.

3. За характером правової норми:

а) нормативні – акти, які мають правові норми загального порядку, прийняті компетентними органами в установленому порядку;

б) ненормативні – акти, які не містять правових норм загального характеру (наприклад, рішення про місцевий бюджет).

Зі свого боку цікавим є аналіз закону про державний бюджет як джерела бюджетного права. Не зменшуючи значення Бюджетного кодексу України, потрібно все ж таки розглянути закон, який встановлює норми бюджетного права.

По-перше, закон про бюджет на бюджетний період приймається на рік, тобто має часове значення, і з прийняттям нового закону поновлюються бюджетні правовідносини.

По-друге, бюджетні закони перебувають в одному ряді з іншими актами про бюджет: бюджетним розписом, бюджетною класифікацією та ін.

По-третє, виконання законів залежить від виконання рішень про регіональні бюджети.

Нормативні акти, які реалізуються у формі законів, а також підзаконних актів, відповідають нормам Конституції України та Бюджетному кодексу України.

Чинне законодавство передбачає порядок подання та розгляду законопроєктів, що впливають на дохідну та видаткову частину бюджетів. Запропонований законопроєкт повинен надаватися до

Верховної Ради України для проходження експертизи та затвердження на пленарному засіданні або у разі необхідності проходити ще і експертизу Міністерства фінансів України. Такі закони повинні прийматися до 15 серпня року, що передує плановому. Прийняття таких законопроєктів необхідне для постійного стабільного розвитку бюджетного законодавства відповідно до суспільного розвитку.

Періодичність дії нормативно-правових актів про бюджет – це свідчення постійного оновлення, необхідного для руху норм бюджетного права.

Питання для самоконтролю

1. Дайте визначення категорії бюджетного права.
2. Який основний метод бюджетного права?
3. Назвіть загальні принципи бюджетного права.
4. Яка структура норми бюджетного права?
5. Які нормативно-правові документи є основними джерелами бюджетного права?

Тестові завдання для самоконтролю

1. Система правовідносин, які виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, контролю за дотриманням бюджетного законодавства і відповідальності за його порушення має назву:

а) фінансове право;
б) податкове право;
в) банківське право;
г) бюджетне право.

2. Система суспільних відносин з приводу формування, розподілу, використання та контролю бюджетних коштів держави та органів місцевого самоврядування, які регулюються нормами права, має назву:

а) метод бюджетного права;
б) предмет бюджетного права;
в) принцип бюджетного права;
г) завдання бюджетного права.

3. Предметом бюджетного права є:

а) бюджетні методи;

б) бюджетні засоби;

в) бюджетні правовідносини;

г) бюджетні норми.

4. Основним методом бюджетно-правового регулювання є:

а) імперативний;

б) договірний;

в) диспозитивний;

г) рекомендаційний.

5. До загальних принципів бюджетного права відносять:

а) публічність;

б) верховенство права;

в) гласність;

г) самостійність.

6. Принцип, що визначає необхідність дотримання законодавчих актів про бюджет на різних рівнях влади як законних документів і потребує обов'язкового виконання:

а) принцип єдності бюджетів усіх рівнів;

б) принцип соціальної рівноваги;

в) принцип публічності;

г) принцип нормативно-правових розпоряджень.

7. Яку назву мають основні положення побудови бюджетних правовідносин, що націлені на розвиток бюджетних відносин?

а) засоби бюджетного права;

б) методи бюджетного права;

в) принципи бюджетного права;

г) предмет бюджетного права.

8. Бюджетні правовідносини мають такі особливості:

а) коло суб'єктів бюджетних правовідносин відрізняється від суб'єктів інших фінансово-правових відносин;

б) усі відповіді правильні;

в) виникнення бюджетних правовідносин в основному з діяльністю держави;

г) дія бюджетних правовідносин обмежена часом.

9. До структури бюджетних правовідносин відносять:

а) зміст;

б) суб'єкт;

в) об'єкт;

г) усі відповіді правильні.

10.За ступенем визначеності сторін бюджетні правовідносини є:

а) абсолютними;

б) складними;

в) простими;

г) багатосторонніми.

Тема 2. Бюджетна система України як інститут забезпечення функцій держави та органів місцевого самоврядування. Бюджетна класифікація

2.1. Правове регулювання та принципи бюджетної системи України.

2.2. Структура бюджетної системи України.

2.3. Бюджет як правова категорія.

2.4. Бюджетна класифікація та її склад.

2.5. Бюджетна політика.

2.1. Правове регулювання та принципи бюджетної системи України

Бюджетна система України – *це сукупність Державного бюджету та місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного та адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права.*

Визначення структури бюджетної системи України встановлюється ст. 5 Бюджетного кодексу. Бюджетна система України складається з Державного бюджету та місцевих бюджетів. Місцевими бюджетами визначаються бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування. Бюджетами місцевого самоврядування визначаються бюджети територіальних громад сіл, їх об`єднань, селищ, а також міст, включаючи їх райони.

Отже, бюджетна система України сьогодні недостатнім чином відповідає потребам регіонального розвитку. Надмірна централізація фінансових потоків призводить до того, що органи місцевого самоврядування не мають можливості реалізовувати повною мірою свої повноваження без залучення додаткових трансфертів із держбюджету. Нині потребують удосконалення принципи здійснення місцевого бюджетного процесу.

Аналіз наукової літератури з питань бюджетної системи та принципів її побудови свідчить про різноманіття думок з приводу цього питання. Тривалий час поняття «бюджетна система» розглядалось разом із поняттям «бюджетний устрій». Визначення цих категорій, принципів їх побудови були дискусійними питаннями серед науковців. Прийняття Бюджетного кодексу внесло зміни до теорії розробки вказаних понять. У цьому документі поняття «бюджетний устрій» відсутнє. У процесі обговорення кодексу ці поняття розглядалися як тотожні.

Необхідність визначення принципів будь-якого суспільного явища пов'язана зі встановленням основних елементів цього явища, які становлять фундамент його будови. У перекладі з латинського «принцип» (principium) означає основу, начало; у філософському тлумаченні розглядається як основне положення, передумова.

Стаття 95 Конституції України встановлює, що бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами.

Бюджетний кодекс України (ст. 7) встановлює **принципи, на яких будується сучасна бюджетна система:**

1) принцип єдності бюджетної системи – єдність бюджетної системи України забезпечується єдиною правовою базою, єдиною грошовою системою, єдиним регулюванням бюджетних відносин, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку і звітності;

2) принцип збалансованості – полягає в тому, що повноваження на здійснення витрат бюджету повинні відповідати обсягу надходжень до бюджету на відповідний бюджетний період (ст. 95 КУ);

3) принцип самостійності – Державний бюджет України та місцеві бюджети є самостійними. Держава коштами Державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов'язання органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. Органи влади АР Крим та органи місцевого самоврядування коштами відповідних бюджетів не несуть відповідальності за бюджетні зобов'язання одне одного, а також за

бюджетні зобов'язання держави. Самостійність бюджетів забезпечується закріпленням за ними відповідних джерел доходів, правом відповідних органів державної влади, органів влади АР Крим та органів місцевого самоврядування на визначення напрямів використання коштів відповідно до законодавства України, правом Верховної Ради АР Крим та відповідних рад самостійно і незалежно одне від одного розглядати та затверджувати відповідні бюджети;

4) принцип повноти – до складу бюджетів підлягають включенню всі надходження до бюджетів та витрати бюджетів, що здійснюються відповідно до нормативно-правових актів органів державної влади, органів влади АР Крим, органів місцевого самоврядування;

5) принцип обґрунтованості – бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку держави та розрахунках надходжень до бюджету і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил;

6) принцип ефективності – під час складання та виконання бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення запланованих цілей при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів;

7) принцип субсидіарності – розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами повинен бути заснований на потребі у максимально ефективному зближенні безпосереднього споживача із наданням йому гарантованих державою послуг;

8) принцип цільового використання бюджетних коштів – бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями;

9) принцип справедливості і неупередженості – бюджетна система України будується на засадах справедливого та неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами (ст. 95 КУ);

10) принцип публічності та прозорості – Державний бюджет країни та місцеві бюджети затверджуються, а рішення щодо

звіту про їх виконання приймаються відповідно Верховною Радою України, Верховною Радою АР Крим та відповідними радами. Інформація про бюджет публікується в офіційних урядових виданнях та ЗМІ;

11) принцип відповідальності учасників бюджетного процесу – кожен учасник бюджетного процесу несе відповідальність за свої дії або бездіяльність на кожній стадії бюджетного процесу. Впровадження цього принципу потребує подальшої розробки законодавства з контрольних відносин у бюджетному процесі.

Отже, принципи бюджетної системи України становлять підставу для створення бюджетно-правових норм, що встановлюються Бюджетним кодексом та іншими нормативно-правовими актами, та реалізуються через виконання бюджетного законодавства.

2.2. Структура бюджетної системи України

Вертикальна структура державного бюджету за рівнями влади характеризується двома поняттями: бюджетний устрій і бюджетна система.

Бюджетний устрій – це організація і принципи побудови бюджетної системи, її структура і взаємозв'язок між бюджетами, які він об'єднує, у процесі забезпечення виконання єдиної загальнодержавної фінансово-бюджетної політики.

Бюджетний устрій країни визначається її державним устроєм. В унітарних державах, тобто в країнах з єдиним населенням та культурою, бюджетна система має дві ланки: державний бюджет і численні місцеві бюджети. У федеративних державах бюджетні системи складаються з трьох ланок: державного бюджету (федерального бюджету або бюджету центрального уряду), бюджетів членів федерації (наприклад, штати в Сполучених Штатах Америки, землі (ланди) у Федеративній Республіці Німеччині, провінції у Канаді, кантони у Швейцарії і т. ін.) та місцевих бюджетів.

В основу бюджетного устрою покладено:

– визначення видів бюджетів;

– встановлення принципів побудови бюджетної системи;

– розмежування доходів і видатків між ланками бюджетної системи;

– організацію взаємовідносин між бюджетами різних рівнів.

Бюджетний устрій України визначається закріпленим у Конституції України державним ладом України та її адміністративно-територіальним поділом. Україна – унітарна держава, яка поділена на 25 адміністративно-територіальних одиниць (Автономну Республіку Крим і 24 області країни).

Бюджетна система відображає складові бюджету, тобто це – сукупність усіх бюджетів, які формуються і діють на території певної країни згідно з її бюджетним устроєм.

Структура бюджетної системи:

1. Державний бюджет України.
2. Місцеві бюджети, які, в свою чергу включають:

– бюджет Автономної Республіки Крим;

– обласні бюджети;

– районні бюджети;

– бюджети місцевого самоврядування (бюджети сільських, селищних, міських територіальних громад; бюджети районів у містах (у разі утворення районних у місті рад).

2.3. Бюджет як правова категорія

Бюджет – це важливий і необхідний інструмент формування та розподілу грошових фондів, які потрібні державі, органам місцевого самоврядування для виконання власних функцій. Матеріальні засоби, необхідні країні, акумулюються в бюджетах і розподіляються на підставі затверджених нормативних актів про бюджет. Українська держава з набуттям незалежності, здійснюючи політичні та економічні перетворення, змінила правовий статус державних органів управління, їхні повноваження, відносини із суб’єктами господарювання, засоби їхнього грошового забезпечення, що потребує розвитку та вдосконалення бюджетних відносин.

Бюджет – це цільовий грошовий фонд, який, згідно з Конституцією України, встановлює власну частину суспільного багатства

громадянина, територіальної громади, держави. Виключно законами України встановлюються Державний бюджет України і бюджетна система.

Законом про Державний бюджет України, який приймається щороку, визначаються обсяг доходів та їх джерела, обсяг і напрями видатків держави та її адміністративно-територіальних утворень, а також рівень перевищення видатків над доходами – дефіциту або перевищення доходів над видатками – профіциту бюджету.

Централізований грошовий фонд, який складає бюджет, постійно зростає.

Ці кошти розподіляються між учасниками бюджетного процесу, тобто між виконавчими органами державної влади та місцевих органів самоврядування, підприємствами, установами, організаціями для забезпечення їх діяльності щодо виконання своїх функцій.

Визначення бюджету встановлюється ст. 2 Бюджетного Кодексу України. **Бюджет –** *це план формування і використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами держваної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування впродовж бюджетного періоду.*

Згідно з Бюджетним кодексом України (далі – БК) бюджетний період – це час дії Закону про Державний бюджет України та рішень про місцеві бюджети. Бюджетний період для всіх бюджетів, передбачених БК, становить один календарний рік, який починається з 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року. Тобто в Україні бюджетний рік збігається з календарним. У випадках введення у державі воєнного стану або оголошення надзвичайного стану Державний бюджет може бути затверджений на інший бюджетний період (ст. 3 БК).

Бюджет – це складна категорія. По-перше, тому що бюджет має правову форму, тобто це нормативно-правовий акт, який потрібно виконувати. По-друге, бюджет є інструментом розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту, тобто є економічним важелем управління державою. По-третє, він є державним

фінансовим планом та фінансовим планом адміністративно-територіальних органів влади, який призначений для забезпечення суспільних потреб грошовими коштами. По-четверте, є засобом матеріального забезпечення соціального захисту населення, суб'єктів господарювання, юридичних осіб тощо. Отже, бюджет має правове, економічне, матеріальне, політичне та інше значення і тому досліджується в різних галузях науки.

Бюджет як правова категорія *– це фінансовий план формування, розподілу та використання централізованих грошових фондів відповідних територій, який затверджують представницькі органи державної або місцевої влади на бюджетний період.*

В Україні ***Державний бюджет – це Закон***, що затверджується щорічно Верховною Радою України на період з 1 січня по 31 грудня, а за особливих обставин на інший період. ***Рішення про місцевий бюджет*** – це нормативно-правовий акт Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи відповідної ради, виданий в установленому законодавством України порядку, що містить затверджені повноваження відповідно Ради міністрів АР Крим, місцевої державної адміністрації або виконавчого органу місцевого самоврядування здійснювати виконання місцевого бюджету впродовж бюджетного періоду.

Верховна Рада АР Крим, обласні і районні, міські ради (міст Києва та Севастополя та міст обласного значення) та інші ради затверджують відповідні бюджети. Правову форму має і звіт про виконання бюджетів, він також затверджується законом або рішенням відповідних рад.

Правове значення бюджету має двояку характеристику. З одного боку, закон або рішення ради регіональних органів затверджує план формування, розподілу та використання державних фінансових ресурсів, тобто ні джерела доходів, ні їх суми, ні напрями та обсяги використання не можуть бути ніякими іншими, а тільки тими, що вказані в цьому юридичному акті.

Дотримання їх контролюється та визначається юридична відповідальність за їх порушення.

З іншого боку, правове значення бюджету полягає в тому, що юридичний акт про бюджет надає органам державної влади повноваження щодо керування фінансовим господарством України та

її регіонами, а також щодо контролювання бюджетної діяльності. Нормативно-правові акти про бюджет встановлюють права та обов'язки органів виконавчої влади держави і на місцях щодо формування, розподілу та використання бюджетних коштів зобов'язують ці органи їх виконувати, дозволяють відповідним керівникам надавати бюджетні асигнування, брати бюджетні зобов'язання, які мають конкретно-адресний характер.

Отже, правове призначення бюджету полягає у встановленні законності в отриманні та використанні державних грошей, у державному управлінні централізованими грошовими фондами у країні та в регіонах.

Бюджет як економічна категорія – це система економічних (грошових) відносин між державою та іншими суб'єктами господарювання щодо формування, розподілу та використання бюджетних фондів різного рівня, необхідних для забезпечення суспільних потреб.

Економічні відносини з приводу розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту і національного доходу, які складаються між державою та уповноваженими державними органами, установами, підприємствами, відображаються в Державному бюджеті України. Бюджет потрібен для планомірного обчислення доходів і першочергових видатків держави, регіону, підприємства, юридичної особи на певний період. Для аналізу та прогнозування економічного і соціального розвитку країни держава розробляє зведений бюджет.

Зведений бюджет є сукупністю показників бюджетів, що використовуються для аналізу і прогнозування економічного та соціального розвитку держави. Зведений бюджет України включає показники Державного бюджету України, зведеного бюджету Автономної Республіки Крим та зведених бюджетів областей та міст Києва і Севастополя. Зведений бюджет АР Крим включає показники бюджету автономії, зведених бюджетів її районів та бюджетів міст республіканського значення. Зведений бюджет області включає показники обласного бюджету, зведених бюджетів районів і бюджетів міст обласного значення цієї області. Зведений бюджет району включає показники районних бюджетів, бюджетів міст районного значення, селищних та сільських бюджетів цього району. Зведений

бюджет міста з районним поділом включає показники міського бюджету та бюджетів районів, що входять до його складу. У разі, коли місту або району в місті адміністративно підпорядковані інші міста, селища чи села, зведений бюджет міста або району в місті включає показники бюджетів цих міст, селищ та сіл. З метою реалізації норм закону та перспективного плану формування територій громад, до відповідних бюджетів включаються показники бюджетів об'єднаних територіальних громад (ст. 6 БК).

Бюджет у матеріальному значенні – це централізовані фонди коштів, які необхідні і які формуються на різних рівнях, але використовуються для забезпечення діяльності органів державної або місцевої влади державними суб'єктами господарювання, тобто у процесі функціонування бюджетні відносини матеріалізуються у бюджетні фонди. Бюджет може складатися із загального та спеціального фондів. Розподіл бюджету на загальний та спеціальний фонди визначається законом про Державний бюджет України. Джерела формування спеціального фонду визначаються виключно законами України.

Бюджет як прикладна категорія має різноманітну форму: розпис, таблиці, відомості, додатки, але має єдиний грошовий зміст. Слово «бюджет» у перекладі з латинської означає «сумка або шкіряний мішок»; великий гаманець використовувався в англійському парламенті у XII столітті при розподілі грошей на потреби короля та населення. Форма «сумки» може бути різною, але наповнення єдине – гроші. Грошові кошти фіксуються у фінансових планах, що мають різну правову форму, в офіційних документах, призначених для різних цілей та для різних державних суб'єктів господарювання. І обсяги цих коштів цікавлять усіх, адже від цього залежить життєдіяльність як окремої фізичної чи юридичної особи, так і держави в цілому.

Політичне значення бюджету полягає в тому, що питання формування та розпорядження бюджетними коштами завжди були серед найгостріших питань політичних програм будь-якої партії в будь-який період. За часів Французької буржуазної революції розподіл прав щодо розпорядження бюджетними коштами між королем, парламентом, посадовими особами та відомствами став предметом політичних спекуляцій і трагедій.

Сутність бюджету будь-якої країни залежить від форми правління, адміністративно-територіального устрою, завдань і цілей, які ставить перед собою уряд цієї країни. Але головна мета бюджету єдина – накопичення централізованих та децентралізованих грошових фондів для їх оптимального використання на суспільні потреби.

На сучасному етапі призначення бюджету полягає в удосконаленні засобів підтримки нематеріального виробництва, соціальних програм, вітчизняних державних виробників та суб'єктів господарювання, у справедливому розподілі внутрішнього продукту між регіонами, у збільшенні обсягів та форм надання допомоги малозабезпеченим громадянам, а головне – у забезпеченні стабільності фінансових відносин.

Суверенна Україна повинна мати та забезпечити діяльність власних органів законодавчої, виконавчої, судової влади. Держава також повинна фінансувати витрати на утримання армії, правоохоронних органів, лікувальних закладів, установ освіти, культури, мистецтва, спорту та на інші суспільні потреби. Тобто для власного утримання та для організації діяльності суспільства уряд повинен мати правові засади для формування, розподілу, використання величезних коштів. Бюджет виступає як узаконений фінансовий план руху грошових фондів.

Для кожної країни у конкретний період часу існує власний бюджет та власні правові принципи його побудови. Наприклад, у Великобританії бюджет та план державних доходів і витрат складаються окремо. Уряд керує бюджетним дефіцитом або профіцитом у власних цілях. Бюджет має три окремо затверджених частини: асигнований, розподілу, стабілізації.

Державний бюджет України складається ***із загального та спеціального фондів, що становлять складові частини бюджету.***

До загального фонду бюджету надходять: всі доходи, крім тих, що призначені для зарахування до спеціального фонду; всі видатки бюджету, що здійснюються за рахунок надходжень загального фонду; кошти від повернення кредитів до бюджету без визначення цільового спрямування та надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок надходжень загального фонду; призначення, отримані внаслідок фінансування загального фонду бюджету. ***Спеціальний фонд бюджету включає:*** бюджетні призначення на

видатки за рахунок конкретно визначених джерел находжень, гранти або дарунки на конкретні цілі, різницю між доходами та видатками спеціального фонду бюджету; суми, отримані як повернення кредитів до бюджету з визначенням цільового спрямування та внаслідок надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду; призначення, отримані внаслідок фінансування спеціального фонду.

У складі бюджетів має передбачатися певний обсяг нерозподілених видатків у вигляді резервного фонду для здійснення впродовж року непередбачених видатків, він є складовою частиною загального фонду бюджету.

У Законі України «Про Державний бюджет України», що приймається строком на один рік, встановлюються постатейно джерела доходів загального та спеціального фондів, державний борг та фінансування бюджету, видатки та їх розподіл, джерела доходів місцевих бюджетів, обсяги міжбюджетних трансфертів та інші положення, що деталізуються у додатках до Закону, які є його невід'ємною частиною.

Поняття бюджету більш детально розглядається шляхом аналізу його ***функцій,*** які є такими:

1. Економічна. Щорічно у Законі України «Про Державний бюджет України» і в рішеннях про місцеві бюджети встановлюються економічні показники, необхідні для утримання галузей позавиробничої та виробничої сфер, соціальних програм, підтримки суб'єктів господарювання.

2. Соціальна. Ця функція бюджету полягає в тому, що громадяни України, згідно зі ст. 46 Конституції України, мають право на соціальний захист. Заробітна плата, стипендії, пенсії, соціальні платежі, матеріальна допомога тощо повинні забезпечувати рівень життя не нижче встановленого законом рівня.

Відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» з 1 січня 2023 року встановлено мінімальну заробітну плату:

– у місячному розмірі: з 1 січня – 6 700 грн;

– у погодинному розмірі: з 1 січня – 40,46 грн.

Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств,

установ, організацій усіх форм власності і господарювання та фізичних осіб, які використовують працю найманих працівників, за будь-якою системою оплати праці.

Згідно з пунктом 8 частини першої статті 40 Бюджетного кодексу України розмір мінімальної заробітної плати визначається у Законі про Державний бюджет на відповідний рік.

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може здійснюватися оплата за виконану працівником місячну, погодинну норму праці.

Соціальні витрати пов'язані також із виконанням загальнодержавних функцій у галузі освіти, охорони здоров'я, культури та інших. Держава також виконує програми допомоги інвалідам, дітям, особам похилого віку. Кошти потрібні для ліквідації наслідків стихійних лих, екологічних та інших катастроф.

3. Політична. Держава повинна захищати свій суверенітет та територіальну цілісність, забезпечувати економічну безпеку, правовий порядок, вести зовнішньоекономічну діяльність, тобто виконувати свої загальнополітичні функції. Бюджетні кошти використовуються для утримання адміністративно-територіальних утворень, виконання регіональних бюджетних програм (що нерідко стає приводом для дискусій з боку політичних партій, громадських об'єднань). Кошти бюджету кожен рік розподіляються на виконання цих завдань відповідно до принципів бюджетної діяльності.

4. Управлінська. Функція управління пов'язана з утриманням органів законодавчої, виконавчої, судової влади, органів місцевого самоврядування за рахунок бюджетних коштів. Ці гроші призначені для фінансування органів державної влади різного рівня управління, різного правового положення та компетенції.

5. Аналітична. Ця функція бюджету полягає в аналізі динаміки формування та використання бюджетних коштів із року в рік. Бюджети обговорюються, звіт про їх виконання друкується.

Отже, бюджет – це складна категорія, правове значення якої полягає у забезпеченні законності формування, розподілу та використання фінансових ресурсів держави на загальносуспільні потреби.

2.4. Бюджетна класифікація та її склад

Для формування складу доходів та видатків Державного та місцевих бюджетів використовується бюджетна класифікація. Бюджетна класифікація України є єдиною для всіх бюджетів, що становлять бюджетну систему України. Структура та призначення бюджетної класифікації затверджуються ст. 8 Бюджетного кодексу.

Бюджетна класифікація – це єдине систематизоване згрупування доходів, видатків (у тому числі кредитування за вирахуванням погашення) та фінансування бюджету за ознаками економічної сутності, функціональної діяльності, організаційного устрою та іншими ознаками відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів.

Згідно зі ст. 8 БК України *бюджетна класифікація України створюється для:*

– складання і виконання державного та місцевих бюджетів, звітування про їх виконання;

– здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади, органів влади АР Крим, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів;

– проведення фінансового аналізу в розрізі доходів, а також організаційних, функціональних та економічних категорій видатків;

– забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників.

З метою досягнення цілісності бюджетних категорій доходів та видатків та для забезпечення взаємозв'язку між функціональними призначеннями та економічним характером видатків бюджету Міністерство фінансів своїм наказом затверджує бюджетну класифікацію і зміни до неї, інформує про це в обов'язковому порядку Верховну Раду України. Саме бюджетна класифікація допомагає проводити дієвий контроль за цільовим використанням бюджетних коштів.

Згідно з наказом Міністра фінансів України від 14 січня 2011 року № 11 «Про бюджетну класифікацію» була впроваджена нова структура такої класифікації, яка відповідає сучасним вимогам реформування бюджетних відносин.

Бюджетна класифікація має такі складові частини:

1. Класифікація доходів бюджету, яка складається за такими розділами:

– податкові надходження;

– неподаткові надходження;

– доходи від операцій з капіталом;

– трансферти (ст. 9 БК).

До *податкових надходжень* відносять загальнодержавні та місцеві податки, збори та інші обов'язкові платежі, які встановлені податковим законодавством України. Наприклад, податок на прибуток, податок на додану вартість, платежі за користування надрами, мито або збір за спеціальне використання природних ресурсів.

До неподаткових надходжень відносять:

а) доходи від власності та підприємницької діяльності (наприклад, доходи, які держава отримує від продажу державних підприємств);

б) адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу;

в) надходження від штрафів та фінансових санкцій;

г) інші неподаткові надходження (наприклад, надходження коштів від реалізації конфіскованого майна за матеріалами митних органів).

До доходів від операцій з капіталом належать надходження від продажу основних засобів, державних запасів товарів, землі і нематеріальних активів.

Трансферти – це кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади АР Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі.

Отже, класифікація доходів бюджету складається з груп, які поділяють на підгрупи за видами, а підгрупи поділені на статті, а деякі – і на підстатті.

2. Видатки бюджету, які класифікуються за:

– функціями, з виконанням яких пов'язані видатки (*функціональна* класифікація видатків);

– економічною характеристикою операцій, під час проведеннія яких здійснюються ці видатки (*економічна* класифікація видатків);

– ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (*відомча* класифікація видатків);

– бюджетними програмами (*програмна* класифікація видатків) (ст. 10 БК).

Функціональна структура видатків дозволяє визначити цільове призначення діяльності органів державної влади і має розділи, в яких визначаються напрями використання бюджетних коштів на здійснення загальних функцій держави та органів місцевого самоврядування.

До головних розділів функціональної структури видатків бюджетів відносять державні послуги загального призначення. Ці послуги включають у себе діяльність державних органів, не пов'язану з наданням послуг окремим особам чи господарським одиницям. Це, наприклад: загальнодержавні функції; оборона; громадський порядок, безпека та судова влада; економічна діяльність; охорона навколишнього природного середовища; житлово-комунальне господарство; охорона здоров'я; духовний та фізичний розвиток; освіта; соціальний захист і соціальне забезпечення та інші.

Розділи поділяють на підрозділи та групи, в яких конкретизуються напрями спрямування бюджетних коштів на виконання повноважень учасників бюджетної діяльності. Наприклад, розділ «Громадський порядок, безпека та судова влада» містить підрозділи: діяльність із забезпечення громадського порядку, боротьба зі злочинністю та охорона державного кордону; протипожежний захист та рятування; судова влада; кримінально-виконавча система та виправні заходи; діяльність у сфері безпеки держави; нагляд за додержанням законів та представницькі функції в суді; фундаментальні та прикладні дослідження і розробки у сфері громадського порядку, безпеки та судової влади; інша діяльність у сфері громадського порядку, безпеки та судової влади.

Економічна класифікація видатків бюджетів деталізує використання коштів за їхніми предметними ознаками – заробітна плата, нарахування на заробітну плату, комунальні послуги,

операції із основним капіталом, товари і послуги, субсидії, капітальні і поточні трансферти та ін. Тобто ця класифікація здійснюється за економічними ознаками, які зведені в економічні категорії. Такий розподіл забезпечує єдиний підхід до всіх одержувачів з точки зору виконання бюджету.

Під ***видатками*** розуміють державні платежі, які не підлягають поверненню, тобто такі платежі, які не створюють і не компенсують фінансові вимоги. Видатки можуть передбачатись на поточні потреби (поточні видатки) або для здійснення капітальних витрат (капітальні видатки). *Поточні видатки* – це всі платежі з бюджету, що передбачаються на поточні цілі. Наприклад, оплата праці працівників бюджетних установ, нарахування на заробітну плату, видатки на відрядження, оплата комунальних послуг та енергоносіїв тощо. *Капітальні видатки* – платежі з метою придбання капітальних активів, стратегічних і надзвичайних запасів товарів, землі, нематеріальних активів, капітальний ремонт або капітальні внутрішні трансферти, тобто невідплатні платежі, що передаються органам державного управління нижчого рівня, державним підприємствам з метою придбання ними капітальних активів, виплат компенсацій, витрат, пов’язаних з руйнуванням чи пошкодженням основних фондів. Наприклад, капітальний ремонт, створення державних запасів і резервів та ін.

Відомча класифікація видатків визначає головних розпорядників бюджетних коштів. На її основі Державна казначейська служба України веде реєстр розпорядників бюджетних коштів. Відомча класифікація видатків має на меті оптимізацію кількості головних розпорядників коштів бюджетів, поліпшення бюджетного планування та побудову чіткої, організаційно досконалої системи державного управління. До головних розпорядників коштів державного бюджету належать: Управління справами Верховної Ради України, Адміністрація Президента України, Господарське управління Кабінету Міністрів України, Верховний Суд України, Міністерство внутрішніх справ, Міністерство фінансів України, інші міністерства, урядові організації, Рада міністрів АР Крим, обласні державні адміністрації та ін.

Програмна класифікація видатків передбачає розподіл бюджетних призначень за бюджетними програмами, які є систематизованим переліком заходів, спрямованих на досягнення загальної мети та їх виконання.

Програмна класифікація видатків базується на конкретних комплексних програмах із чітко визначеними цілями та завданнями, а механізм і методика оцінки бюджетних коштів дозволяють оцінювати результативність та ефективність таких програм за встановленими критеріями. Починаючи з 2002 року Державний бюджет України формується із застосуванням програмної класифікації видатків. Впровадження програмно-цільового методу у формування всіх рівнів місцевих бюджетів є наступним кроком бюджетної реформи. Планування видатків із застосуванням програмно-цільового методу передбачає розробку, аналіз та вибір програм на стадії стратегічного планування. Таку роботу проводить головний розпорядник бюджетних коштів у період підготовки бюджетного запиту та розробки пропозицій до проєкту бюджету на наступний бюджетний рік.

Дієва система управління державними фінансами в Україні є інструментом, спроможним забезпечити економічний розвиток держави та гарантувати виконання соціальних зобов'язань перед її громадянами. Стратегічне значення для регулювання реального сектору економіки та фінансового сектору, забезпечення розвитку регіонів, підтримки підприємницької діяльності мають державні фінанси, планове використання яких є одним із основних чинників економічного та соціального розвитку України. Ефективна система управління державними фінансами має значний вплив на забезпечення стабільності бюджетної системи, а також загальної фінансової безпеки та стійкого економічного зростання країни.

3. Класифікація фінансування бюджету, яка здійснюється за такими ознаками:

а) фінансування за типом кредитора – за категоріями кредиторів або власників боргових зобов'язань;

б) фінансування за типом боргового зобов'язання – за засобами, що використовуються для фінансування дефіциту або профіциту.

Під *фінансуванням бюджету за типом кредитора* розуміють залучення коштів для фінансування видатків за рахунок коштів бюджетів інших рівнів та державних фондів, за рахунок позик Національного банку України та інших банків.

Фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання передбачає отримання коштів за рахунок випуску та погашення довгострокових і короткострокових облігацій та векселів.

Класифікація фінансування бюджету вказує на джерела отримання фінансових ресурсів, необхідних для покриття дефіциту бюджету, а також показує використання коштів, які утворилися в результаті перевищення доходів бюджету над його видатками.

Фінансування бюджету поділяється на підгрупи: внутрішнє фінансування і зовнішнє. *Внутрішнє фінансування* включає всі операції фінансування, що відбуваються між органами державного управління та резидентами вітчизняної економіки, до яких належать приватні особи, підприємства, органи управління та інші економічні одиниці.

Формами фінансування є: позики, одержані з державних фондів, з бюджетів інших рівнів, позики у банках тощо; зміна структури залишків бюджетних коштів на розрахунках в установах банків.

Зовнішнє фінансування включає всі операції фінансування між органами державного управління та приватними особами, підприємствами, державними органами, міжнародними організаціями та іншими економічними одиницями, що не є резидентами даної країни. Сюди ж належать торгівля між резидентами та нерезидентами державними паперами, які знаходяться в обігу.

Статистичні дані про фінансування, які класифікуються за типом боргового зобов'язання, є важливим джерелом інформації про засоби, що використовуються державними органами для фінансування свого дефіциту чи розподілу фінансових ресурсів, утворених унаслідок перевищення їх доходів над видатками. Навіть після того, як державні органи здійснили залучення з метою фінансування свого дефіциту, ця заборгованість ще впродовж тривалого періоду часу буде впливати на структуру активів та пасивів усієї економіки в цілому. Для того, щоб тримати в полі зору

ций аспект діяльності органів управління, необхідно мати послідовні та узгоджені дані про їх непогашений борг, які відповідали б потребам статистичного аналізу.

4. Класифікація боргу, яка систематизує інформацію про всі боргові зобов'язання держави, АР Крим та органів місцевого самоврядування перед юридичними особами, банківськими установами за внутрішніми та зовнішніми зобов'язаннями.

Борг класифікується за типом кредитора та за типом боргового зобов'язання.

Державний та гарантований державою борг України станом на 31 липня 2023 року склав 4,86 трильйони гривень або 132,92 мільярди доларів, що є найбільшим показником в історії нашої держави.

Впродовж липня 2023 року сума державного та гарантованого державою боргу України збільшилась у гривневому еквіваленті на 146,23 мільярдів гривень та у доларовому еквіваленті державний та гарантований державою борг збільшився на 4 мільярди доларів США.

Структура бюджетної класифікації України необхідна для створення єдиної інформаційної системи державних доходів і видатків на всіх рівнях влади, забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних даних. Бюджетна класифікація єдина як для доходів і видатків державного бюджету, так і для місцевих бюджетів, зведеного бюджету. Однак частина бюджетної класифікації використовується тільки для державного бюджету. Наприклад, підрозділ «Створення державних запасів і резервів» належить до розділу економічних видатків державного бюджету. Класифікація джерел зовнішнього фінансування дефіциту або класифікація структури зовнішнього боргу також використовуються для складання державного бюджету.

Отже, бюджетна класифікація необхідна для визначення та групування джерел доходів і напрямів витрачання коштів за однорідними рисами, що систематизує та полегшує процес формування, виконання бюджетів і бюджетного контролю за рухом бюджетних коштів.

2.5. Бюджетна політика

У фінансово-економічному словнику (за редакцією О. С. Юніна, О. О. Круглової, М. О. Савєльєвої) авторами зазначено, що «бюджетна політика – діяльність органів державної влади й місцевого самоврядування з формування відповідного бюджету держави, збалансування, розподілу й перерозподілу бюджетних ресурсів і забезпечення всебічного контролю за їх використанням. Основною метою бюджетної політики держави є найбільш повна мобілізація фінансових ресурсів та оптимальний їх розподіл між галузями економіки, територіями та соціальними верствами населення для задоволення потреб розвитку суспільства. На цій основі має забезпечуватися стійке зростання економічного потенціалу держави, підвищення її міжнародної конкурентоспроможності. Бюджетна політика держави як механізм макроекономічного регулювання включає стратегію і тактику управління». Зазначимо, що вплив бюджетної політики концентрується на розвитку бюджетних відносин і визначенні основних напрямів їхнього розвитку, що зводить сутність політики до організаційних заходів.

Науковці О. П. Близнюк, В. І. Оспіщев, Л. І. Лачкова визначають бюджетну політику як «комплекс юридичних, економічних, організаційних заходів під час складання бюджетів, регулювання бюджетного процесу, управління бюджетним дефіцитом, організації бюджетного контролю».

Бюджетна політика держави – сукупність форм, методів і напрямів впливу державних органів влади та місцевого самоврядування на бюджетні відносини для ефективного функціонування та подальшого розвитку бюджетної системи.

Бюджетна політика як складова фінансової політики держави є важливим інструментом впливу суб'єкта розподільчих відносин (органів державної влади та місцевого самоврядування) на об'єкт розподілу (валовий внутрішній продукт) для досягнення конкретних цілей стабілізації та розвитку економіки держави.

У процесі взаємодії всіх елементів досягається основна ***мета бюджетної політики*** держави – найбільш повна мобілізація фінансових ресурсів та оптимальний їх розподіл між галузями

економіки, територіями та соціальними верствами населення для задоволення потреб розвитку суспільства. На цій основі має забезпечуватися стійке зростання економічного потенціалу держави, підвищення її міжнародної конкурентоспроможності.

Бюджетна політика як складова фінансової політики держави проявляється у:

– системі форм і методів мобілізації фінансових ресурсів та їх розподілу між окремими регіонами і галузями економіки;

– складі та структурі доходів і видатків держави та адміністративно-територіальних одиниць;

– механізмі збалансованості бюджетів усіх рівнів;

– встановленні оптимального рівня централізації бюджетних коштів;

– управлінні внутрішнім і зовнішнім державним боргом, стабілізації його оптимального співвідношення до ВВП;

– забезпеченні допустимого рівня дефіциту бюджету (у співвідношенні до ВВП) та визначенні шляхів його покриття;

– досягненні макроекономічної збалансованості;

– сприянні розвитку виробництва, підтриманні підприємницької активності та підвищенні рівня зайнятості населення тощо.

Бюджетна політика держави як механізм макроекономічного регулювання включає ***стратегію і тактику управління.***

Бюджетна стратегія спрямована на розробку бюджетного механізму, який покликаний розв’язувати перспективні завдання. Вона спрямована, насамперед, на розробку цільових програм соціально-економічного розвитку, для реалізації яких потрібен час та значні фінансові ресурси держави. Прикладом стратегічних завдань і, відповідно, їх фінансового забезпечення є: забезпечення макроекономічної збалансованості, подолання спаду виробництва та інфляційних процесів в економіці тощо.

Бюджетна тактика спрямована на розв’язання завдань конкретного етапу розвитку держави, оперативного маніпулювання бюджетними ресурсами і зміни способів організації бюджетних відносин. Завдання фінансової тактики полягає у виборі оптимальних рішень у цій ситуації, наприклад, бюджетне регулювання фінансових ресурсів держави.

Стратегія і тактика бюджетної політики знаходять свої відображення в нормативно-правових та методичних й інструктивних документах. Так, стаття 92 Конституції України гласить, що державний бюджет і бюджетна система України встановлюються виключно законами України.

Добре продумана та прозора нормативно-правова база сприяє ефективному виконанню бюджетів та розв'язанню проблем, які виникають упродовж бюджетного періоду. Законодавче регулювання бюджетних відносин забезпечується спеціальними законами, основними серед яких є:

– Конституція України – визначає загальні засади побудови та функціонування бюджетної системи;

– Бюджетний кодекс України – регулює відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляд звітів про їх виконання, а також контроль за виконанням державного та місцевих бюджетів. Кодексом визначаються засади бюджетної системи України, її структура, принципи побудови, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин, відповідальність за порушення бюджетного законодавства;

– Закон України про державний бюджет – встановлює склад доходів та видатків бюджету, обсяг та джерела фінансування державного боргу, взаємовідносини між державним та місцевими бюджетами;

– інші нормативно-правові акти органів державної влади та місцевого самоврядування.

Бюджетна політика є динамічним процесом, який постійно змінюється і коригується з урахуванням вимог часу. При цьому бюджетна політика повинна враховувати:

– вимоги об'єктивних економічних законів розвитку суспільства;

– конкретні історичні умови, закономірності та специфіку розвитку суспільства; надбання попередніх етапів економічного розвитку, а також зарубіжний досвід;

– реальні політичні, економічні та фінансові можливості держави;

– комплексний підхід щодо розробки заходів, пов’язаних із удосконаленням фінансових відносин;

– вплив внутрішніх та зовнішніх факторів на відтворювальні процеси у суспільстві.

Значний вплив на бюджетну політику держави спричиняють зовнішні та внутрішні чинники. До зовнішніх можна віднести: залежність держави від економічних взаємовідносин з іншими державами щодо поставок сировини, матеріалів, обміну технологіями; експортних можливостей самої держави; її інтеграції до світового економічного співтовариства. Серед внутрішніх факторів, які суттєво впливають на бюджетну політику, можна виділити: форму власності на засоби виробництва, структуру та стан розвитку економіки, соціальний склад та рівень добробуту населення, організацію грошового обігу, стабільність національної грошової одиниці тощо.

Питання для самоконтролю

1. Дайте визначення категорії бюджетної системи.
2. Яка структура бюджетної системи?
3. У чому полягає сутність бюджету як об’єктивної категорії?
4. Яким ви бачите взаємозв’язок між кількісною та якісною сторонами бюджету?
5. Як ви розумієте бюджет держави за формою?
6. Чим є бюджет держави за правовим характером?
7. Що таке бюджетна класифікація та яке її значення?

Тестові завдання для самоконтролю

1. Бюджетний кодекс України встановлює принципи, на яких будується сучасна бюджетна система:

а) принцип несамостійності;

б) принцип повноти;

в) принцип єдності банківської системи;

г) принцип нецільового використання бюджетних коштів.

2. Який принцип означає, що кожен учасник бюджетного процесу несе відповідальність за свої дії або бездіяльність на кожній стадії бюджетного процесу:

а) принцип самостійності;

б) принцип справедливості;

в) принцип єдності;

г) принцип відповідальності учасників бюджетного процесу.

3. Який принцип означає, що державний бюджет країни та місцеві бюджети затверджуються, а рішення щодо звіту про їх виконання приймаються відповідно Верховною Радою України, Верховною Радою АР Крим та відповідними радами:

а) принцип законності;

б) принцип публічності та прозорості;

в) принцип самостійності;

г) принцип відкритості.

4. В основу бюджетного устрою покладено:

а) усі відповіді правильні;

б) визначення видів бюджетів;

в) встановлення принципів побудови бюджетної системи;

г) розмежування доходів і видатків між ланками бюджетної системи.

5. Бюджетна система України складається із:

а) муніципального бюджету;

б) зовнішнього та внутрішнього бюджетів;

в) локального та регіонального бюджетів;

г) державного та місцевих бюджетів.

6. Важливий і необхідний інструмент формування та розподілу грошових фондів, які потрібні державі, органам місцевого самоврядування для виконання власних функцій це:

а) гроші;

б) бюджет;

в) борг;

г) немає правильної відповіді.

7. Бюджетний період для всіх бюджетів становить один календарний рік, який починається з:

а) 1 січня кожного року;

б) 15 січня кожного року;

в) 31 січня кожного року;

г) 1 лютого кожного року.

8. Фінансовий план формування, розподілу та використання централізованих грошових фондів відповідних територій, який затверджують представницькі органи державної або місцевої влади на бюджетний період – це:

а) бюджет у матеріальному значенні;

б) бюджет як економічна категорія;

в) бюджет як правова категорія;

г) бюджет як прикладна категорія.

9. Централізовані фонди коштів, які необхідні і які формуються на різних рівнях, але використовуються для забезпечення діяльності органів державної або місцевої влади державними суб'єктами господарювання, тобто у процесі функціонування бюджетні відносини матеріалізуються у бюджетні фонди, – це:

а) бюджет у матеріальному значенні;

б) бюджет як економічна категорія;

в) бюджет як правова категорія;

г) бюджет як прикладна категорія.

10. У складі бюджетів має передбачатися певний обсяг нерозподілених видатків у вигляді резервного фонду для здійснення впродовж:

а) півроку непередбачених видатків;

б) року непередбачених видатків;

в) двох років непередбачених видатків;

г) трьох років непередбачених видатків.

Тема 3. Інститут бюджетних повноважень. Розпорядники бюджетних коштів: система та правовий статус

3.1. Бюджетні повноваження як правовий інститут.

3.2. Бюджетні повноваження держави та органів місцевого самоврядування.

3.3. Повноваження розпорядників бюджетних коштів.

3.1. Бюджетні повноваження як правовий інститут

Основою юридичного змісту правовідносин є суб'єктивні права і юридичні обов'язки сторін. Теоретики права вважають, що під суб'єктивним правом сторін розуміється встановлена юридичною нормою міра можливої поведінки учасників правовідносин, а юридична відповідальність – це міра належної поведінки зобов'язального суб'єкта, тобто обумовлена вимогою юридичної норми і забезпечена можливістю державного примусу необхідність певної поведінки, певних дій. Від суб'єктивного права є можливість відмовитися, а від юридичних обов'язків відмовитися неможливо. Враховуючи теоретичне підґрунтя, сутність суб'єктивного права в бюджетних правовідносинах складається з гарантованої державою можливості здійснювати суб'єктивні бюджетні повноваження. Відповідно до Конституції України бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами (ст. 95). Це конституційне положення затверджує можливість здійснення певних дій для всіх уповноважених суб'єктів бюджетних правовідносин.

Можлива поведінка суб'єктів бюджетних правовідносин складається з ряду форм вияву. Це, по-перше, можливість певного суб'єкта поводитися адекватно і активно, тобто так, як встановлено юридичними нормами та не заборонено законом. Наприклад, як визначено в Конституції України, Верховна Рада України щорічно затверджує Державний бюджет України на період з 1 січня по 31 грудня, а за інших обставин – на інший період

(ст. 96 Конституції України). По-друге, це можливість вимагати від зобов'язальної особи здійснювати активні дії чи утримуватися від них. Наприклад, Кабінет Міністрів України повинен не пізніше 15 вересня кожного року надавати до Верховної Ради України проєкт закону про Державний бюджет України на наступний рік. Разом з проєктом закону подається доповідь про хід виконання Державного бюджету України поточного року (ст. 96 Конституції України). По-третє, це право захищати власні можливості. У бюджетних відносинах таке право реалізується шляхом бюджетного контролю та притягнення до юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Юридичні обов'язки в бюджетних правовідносинах також реалізуються в різних формах, але особливістю цих обов'язків є їх співвідношення з правами. Наведені вище приклади прав окремих суб'єктів бюджетних правовідносин можуть бути і прикладами обов'язків цих суб'єктів. Таке положення в теорії права визначається як правовий збіг, тобто можливість дій, що встановлена особі юридичними нормами, є її обов'язком, становить для неї певну суспільну необхідність дій.

Під час детального розгляду прав суб'єктів бюджетних правовідносин бачимо можливості, обумовлені завданнями і функціями суб'єктів бюджетних правовідносин, тобто їх повноваження. Органи державної влади і місцевого самоврядування та їх посадові особи, які є суб'єктами бюджетних правовідносин, мають повноваження в бюджетній сфері, що становлять одночасно їх права та обов'язки. Реалізація прав указаних суб'єктів щодо одержувачів бюджетних коштів та їх споживачів є обов'язком цих суб'єктів щодо держави і адміністративно-територіальних утворень.

У дослідженнях можливої та реальної поведінки суб'єктів бюджетних правовідносин використовуються різні правові категорії. Термін «бюджетні права» означає нерозривність правомочності та обов'язків суб'єктів бюджетного права. Бюджетна правомочність складається з прав і обов'язків як матеріального, так і процесуального характеру. До правомочності матеріального порядку належать такі, як право мати бюджет, право на бюджетні доходи та бюджетні витрати, право на розмежування доходів та витрат між бюджетами, що становлять державний бюджет, тощо.

Коло процесуальних правомочностей відповідає стадіям бюджетного процесу. Сучасна бюджетна система України, як і механізм реалізації бюджетних відносин, змінилася, тому термін «бюджетні права» широко не використовується і потребує уточнення.

Бюджетні повноваження в системі бюджетних відносини детально досліджувалися Л. К. Вороновою, висновок якої, з урахуванням сучасної бюджетної системи України, є чинним і нарази: «Юридичним змістом бюджетних прав суб'єктів Радянської союзної держави є коло їх повноважень зі складання, розгляду, затвердження і виконання державних бюджетів. За своєю суттю бюджетні права цих суб'єктів означають наявність самостійних бюджетів, право мобілізації доходів, що надходять на їх території, і право використовувати ці доходи на виконання державних функцій у межах своєї компетенції».

Бюджетні повноваження – це сукупність бюджетних прав і обов'язків суб'єктів бюджетних правовідносин.

Бюджетні повноваження як сукупність прав і обов'язків у Бюджетному кодексі України встановлюються для органів державної влади та органів місцевого самоврядування, розпорядників бюджетних коштів та одержувачів, тобто для всіх суб'єктів бюджетних правовідносин. Окремі суб'єкти бюджетних правовідносин отримують бюджетні повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень. Відповідно до Бюджетного кодексу України бюджетне призначення – це повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане цим Кодексом, законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), яке має кількісні, часові і цільові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування.

Отже, особливістю бюджетних повноважень розпорядників бюджетних коштів та одержувачів є їх обмеження – кількісні, часові та цільові. Ці особливості простежуються під час розгляду повноважень розпорядників бюджетних коштів.

Відповідно до Бюджетного кодексу України за обсягом наданих прав розпорядники поділяються на головних розпорядників коштів і розпорядників коштів нижчого рівня. Головним розпорядником бюджетних коштів є бюджетна установа в особі її керівника, якій встановлюються бюджетні призначення. Розпорядником

бюджетних коштів може бути бюджетна установа в особі її керівника, який уповноважений на отримання бюджетних асигнувань, прийняття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів з конкретною метою у процесі виконання бюджету.

Визначення головних розпорядників бюджетних коштів та їх повноваження встановлюються у ст. 22 Бюджетного кодексу України. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України та наказів Мінфіну України визначено повний перелік розпорядників коштів державного бюджету з чітким встановленням їх підпорядкування і розмежуванням за повноваженнями на розпорядників коштів державного бюджету і одержувачів коштів державного бюджету.

Наприклад, головні розпорядники коштів Державного бюджету України є уповноваженими юридичними особами (бюджетні установи), які забезпечують діяльність: Верховної Ради України – Апарат ВР України, Президента України – Державне управління справами, Кабінету Міністрів України – Господарсько-фінансовий департамент Секретаріату КМУ, міністерства та інші органи виконавчої влади в особі їх керівників тощо. До системи головного розпорядника, крім центрального апарату Мінфіну, входять шість відповідальних виконавців, а саме: Державна казначейська служба України; Державна митна служба України; Державна податкова служба України; Державна фінансова інспекція України; Державна служба фінансового моніторингу України.

Разом із визначенням бюджетних повноважень суб'єктів бюджетних правовідносин науковці використовують поняття «бюджетна компетенція» та «правовий статус».

Бюджетна компетенція – це сукупність закріплених законодавством владних бюджетних повноважень державних органів та органів місцевого самоврядування в межах предмета їх ведення у сфері бюджетної діяльності з метою реалізації нормативно визначеної мети.

Поняття «бюджетна компетенція» за змістом є ширшим, ніж поняття «бюджетні повноваження», частина прав та обов'язків яких становлять компетенційні права та обов'язки. Бюджетна компетенція, на відміну від бюджетних повноважень, не має кількісного, часового та цільового обмеження, оскільки охоплює права і обов'язки, які залежно від цілей створення та діяльності в бюджетній сфері

розрізняють суб'єктів бюджетних правовідносин, конкретизують їх. Бюджетні призначення як складова бюджетних повноважень перебувають у залежності від норм (пунктів) нормативного акта про бюджет, оскільки вони обмежені обсягом бюджетних асигнувань, наданих на бюджетний період. Так, право на бюджетні призначення перебуває в компетенції Міністерства внутрішніх справ України як розпорядника бюджетних коштів відповідно до Бюджетного кодексу України, але на утримання апарату управління щорічно кошти надаються з Державного бюджету як бюджетній установі.

У теорії права поняття «компетенція» розмежовується з поняттям «статус». Про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі в бюджетному процесі вказано в Інструкції Міністерства фінансів України від 14 лютого 2001 року № 574 (зі змінами) (далі – Інструкція). Інструкцію розроблено з метою чіткого розмежування повноважень, прав і відповідальності головного розпорядника коштів державного бюджету та відповідальних виконавців бюджетних програм у процесі складання, затвердження та виконання бюджету в умовах впровадження програмно-цільового методу в бюджетний процес.

Відповідальний виконавець визначається головним розпорядником за погодженням із Міністерством фінансів України. У системі головного розпорядника не може бути більше ніж дев'ять відповідальних виконавців. Відповідальними виконавцями можуть бути:

– головний розпорядник – за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом;

– розпорядники бюджетних коштів державного бюджету нижчого рівня (далі – розпорядники коштів нижчого рівня), які виконують бюджетні програми в системі головного розпорядника.

Саме поняття «статус» взагалі та щодо відповідального виконавця не визначено даною Інструкцією, проте вона містить повну характеристику статусу відповідального виконавця та його права. Відповідальний виконавець є юридичною особою, має окремий рахунок та бухгалтерський баланс.

Таким чином, особливості правового статусу одержувачів бюджетних коштів залежать від бюджетних призначень і враховуються при встановленні видів видатків, що здійснюються з Державного бюджету України (ст. 83 БК).

3.2. Бюджетні повноваження держави та органів місцевого самоврядування

Бюджетні повноваження держави складаються під впливом політичних та економічних інтересів Україні як цільного, суверенного, незалежного суб'єкта бюджетної діяльності. Україна реалізує свої інтереси через державні органи влади різного рівня компетенції, тобто учасників бюджетної діяльності.

Ці інтереси впроваджуються державним бюджетом та регіональними бюджетами, охоплюють усіх суб'єктів бюджетної діяльності як у відношенні до свого «рідного» бюджету, так і до державного, тому що ці процеси взаємозалежні.

Конституційні норми регулюють діяльність представницьких та виконавчих органів влади, норми Бюджетного кодексу України деталізують діяльність усіх суб'єктів, розподіляють права та обов'язки між ними. Реалізація бюджетних повноважень на рівні суспільних інтересів втілюється у правах та обов'язках державних представницьких органів влади та її виконавчих органів зверху до низу. Верховна Рада України на своїх сесіях вирішує певні питання, що за Регламентом належать до спеціальних процедур. Серед таких спеціальних процедур, що здійснюються Верховною Радою, слід назвати розгляд, затвердження державного бюджету та контроль за його виконанням.

До бюджетних повноважень Верховної Ради України належать:

– визначення бюджетної політики держави;

– встановлення основ бюджетних повноважень усіх учасників бюджетного процесу;

– визначення складу і обсягів доходів та видатків Державного бюджету України;

– розгляд і прийняття постанови про основні напрями бюджетної політики на поточний рік (бюджетна резолюція);

– затвердження нормативів бюджетної забезпеченості та інших показників, необхідних для формування бюджетів усіх рівнів;

– розгляд та прийняття закону про Державний бюджет України на відповідний бюджетний період та внесення змін до нього;

– відхилення проєкту закону України про Державний бюджет України;

– розгляд та прийняття додатків до закону України про розпис доходів та видатків Державного бюджету України на відповідний бюджетний період та внесення змін до нього;

– розгляд та прийняття рішення щодо звіту про виконання Державного бюджету України;

– прийняття до розгляду законопроєктів, які приводять до змін дохідної та видаткової частин бюджетів усіх рівнів лише за наявності висновку комітету Верховної Ради України з питань бюджету;

– звернення до Генеральної прокуратури України щодо притягнення до відповідальності учасників бюджетного процесу;

– заслуховування Прем'єр-міністра України, керівників міністерств, державних комітетів та головних розпорядників бюджетних коштів з питань виконання бюджету та бюджетного законодавства;

– здійснення контролю за виконанням бюджетів та дотриманням бюджетного законодавства;

– здійснення інших бюджетних повноважень, передбачених Бюджетним кодексом України та іншими законами України.

До бюджетних повноважень Президента України належать:

– розгляд і підписання постанови про основні засади складання проєкту Державного бюджету України (бюджетна резолюція) на наступний період, Закону України «Про Державний бюджет України на відповідний бюджетний період» та Закону України про внесення змін і доповнень до цього Закону, а також інших законів, які стосуються бюджетного законодавства, з наступним поверненням їх на повторний розгляд Верховної Ради України із зауваженнями та пропозиціями Президента України;

– застосування права вето щодо прийняття законопроєктів з бюджетної діяльності з наступним поверненням їх на повторний розгляд Верховної Ради України із зауваженнями та пропозиціями Президента України.

До бюджетних повноважень Кабінету Міністрів України належать:

– надання Верховній Раді України передбачених Бюджетним кодексом документів та матеріалів, необхідних для розробки проєкту Закону про Державний бюджет України на наступний бюджетний період;

– надання Верховній Раді України зауважень та пропозицій до проєкту Закону України про Державний бюджет, прийнятого у першому та другому читаннях;

– надання на розгляд Верховної Ради України законопроєкту про розпис доходів та видатків бюджетів на відповідний бюджетний період;

– виконання Закону України «Про Державний бюджет України на відповідний рік»;

– підготовка та надання Верховній Раді України звітів про виконання державного бюджету;

– розгляд показників Зведеного бюджету України та підготовка звіту про його виконання;

– прийняття рішення про здійснення державних запозичень в обсягах і на умовах, визначених Законом України про державний бюджет;

– здійснення інших повноважень, визначених Бюджетним кодексом України.

Бюджетні повноваження інших суб'єктів бюджетної діяльності України можливо розглянути з двох боків. По-перше, це повноваження, пов'язані з виконанням представницьких функцій регіональних органів влади або інших державних органів, по-друге – з виконанням обов'язків щодо формування та виконання власних бюджетів. Ці повноваження відрізняються від повноважень органів влади держави на вищому рівні тим, що вони повинні здійснювати діяльність під впливом Закону про державний бюджет відповідно до власного бюджету та бюджету регіонів.

Адміністративно-територіальні формування мають самостійність у бюджетній діяльності, але порівняно залежать від правового регулювання з боку вищих суб'єктів. Особливість бюджетних повноважень цих суб'єктів полягає в тому, що чим нижче

перебуває регіональний орган влади, тим менше він має бюджетних коштів, які залежать від кількості мешканців цього регіону, і тим менше він виконує функцій у бюджетній системі. Проте всі регіональні органи влади мають право на самостійні бюджети.

Бюджетні права місцевих органів влади встановлюються згідно зі стст. 138, 142, 143 Конституції України, БК України, стст. 28, 43, 44, 46, 52, 61, 63, 64–70 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні».

До бюджетних повноважень Верховної Ради АРК належать:

– підготовка, затвердження, надання Верховній Раді України та Кабінету Міністрів України бюджетної пропозиції щодо бюджету АРК на наступний бюджетний період із урахуванням делегованих повноважень;

– затвердження і контроль за виконанням бюджету АРК на основі єдиної податкової і бюджетної політики України;

– прийняття постанови Верховною радою АРК про бюджет Автономної республіки;

– затвердження нормативів відрахувань від загальнодержавних податків і зборів у районні бюджети та бюджети міст республіканського значення;

– забезпечення контролю за виконанням постанови Верховної ради АРК про бюджет республіки;

– внесення змін до постанови про бюджет;

– ухвалення рішення щодо звіту Ради Міністрів АРК про виконання бюджету республіки;

– здійснення інших повноважень, передбачених Конституцією України, Конституцією АРК та БК України.

До бюджетних повноважень обласних рад належать:

– підготовка, затвердження і подання до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України бюджетних пропозицій щодо обласних бюджетів на наступний бюджетний період із зарахуванням делегованих повноважень;

– прийняття рішення про затвердження обласного бюджету;

– внесення змін до рішення про обласний бюджет;

– прийняття рішення щодо звіту обласних державних адміністрацій про виконання обласного бюджету;

– здійснення інших повноважень, визначених бюджетним законодавством.

До бюджетних повноважень районних рад, а також сільських, селищних, міських рад належать ті ж самі повноваження, які вказані для представницьких органів влади, але відповідно до власного (районного, сільського та ін.) бюджету. Ці повноваження типові і націлені на правове забезпечення бюджетного процесу згідно зі статусом відповідного суб'єкта.

Виконавчі органи влади займаються роботою щодо організації бюджетного процесу на кожній його стадії. Вони здійснюють його так зване «економічне» забезпечення. Так, **до бюджетних повноважень місцевих державних адміністрацій** належать:

– підготовка та виконання відповідних обласних, районних, міських та інших бюджетів;

– складання та надання звітів про виконання відповідних бюджетів;

– здійснення бюджетних повноважень, делегованих їм відповідними радами;

– внесення пропозицій щодо змін відповідних бюджетів;

– підготовка та надання до відповідних органів виконавчої влади фінансових показників і пропозицій до проєкту Закону про Державний бюджет України на наступний бюджетний період;

– виконання інших повноважень.

Органи виконавчої влади, які мають функціональне призначення, виконують свої бюджетні обов'язки згідно зі своїми головними функціями.

До бюджетних повноважень Державної казначейської служби України належать:

– казначейське виконання Державного бюджету України та бюджетів органів самоврядування;

– казначейське обслуговування позабюджетних коштів бюджетних установ;

– ведення обліку виконання Державного бюджету України;

– складання звітів про виконання Державного бюджету України;

– складання звітів про виконання Зведеного бюджету України та Зведеного бюджету АРК, областей, міст Києва і Севастополя;

– управління бюджетними асигнуваннями розпорядниками бюджетних коштів відповідно до бюджетного розпису;

– затвердження єдиних правил бухгалтерського обліку та звітності про виконання всіх бюджетів, передбачених бюджетною системою України, кошторисів доходів та видатків бюджетних установ та їх позабюджетних коштів;

– здійснення інших повноважень, передбачених Бюджетним кодексом України.

Спеціальні повноваження в бюджетній діяльності мають місцеві фінансові органи:

– складання проєкту бюджету відповідного рівня;

– підготовка проєкту рішення місцевої ради про затвердження місцевого бюджету відповідного рівня та надання його для схвалення відповідному виконавчому органу міської ради чи місцевій державній адміністрації;

– здійснення методичного керівництва в галузі територіально-фінансового планування;

– складання і затвердження бюджетного розпису;

– забезпечення виконання бюджету;

– управління асигнуваннями головних розпорядників бюджетних призначень;

– контроль за використанням бюджетних асигнувань розпорядниками коштів;

– підготовка і надання відповідному виконавчому органу міської ради чи місцевій державній адміністрації письмових звітів про хід і виконання бюджету;

– підготовка і надання до місцевих державних адміністрацій фінансових показників, необхідних для складання проєктів бюджетів усіх рівнів;

– здійснення інших повноважень, встановлених Бюджетним кодексом та Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні».

Головні розпорядники бюджетних коштів та розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня, тобто бюджетні установи в

особі їх керівників теж мають повноваження, які згідно з БК України отримали назву «бюджетні призначення». Вони встановлюються Бюджетним кодексом, законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет і мають кількісні та часові обмеження і дозволяють надавати бюджетні асигнування (ст. 29 БК).

Інститут бюджетних повноважень встановлюється чинним бюджетним законодавством України, його реалізація залежить від певних економічних, політичних, соціальних умов розвитку країни.

3.3. Повноваження розпорядників бюджетних коштів

Розпорядники бюджетних коштів виступають безпосередніми суб'єктами бюджетних правовідносин. Стаття 19 Бюджетного кодексу відносить їх до учасників бюджетного процесу.

Відповідно до п. 47 ч. 1 ст. 2 БК розпорядники бюджетних коштів – це бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету.

Бюджетне асигнування є повноваженням, що надається розпоряднику бюджетних коштів відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів з конкретною метою в процесі виконання бюджету (п. 6 ст. 2 БК).

Бюджетне призначення – це повноваження, надане головному розпоряднику бюджетних коштів Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, яке має кількісні, часові і цільові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування (п. 8 ст. 2 БК). Зі свого боку, бюджетне зобов'язання – це будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій упродовж бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або у майбутньому (п. 7 ст. 2 БК).

Бюджетні установи мають право брати бюджетні зобов'язання, витрачати бюджетні кошти на цілі та в межах, установлених затвердженими кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету, планами надання кредитів із загального фонду бюджету, планами спеціального фонду, а вищі навчальні заклади та наукові установи – також установлених затвердженими планами використання бюджетних коштів і помісячними планами використання бюджетних коштів.

Обсяг бюджетних зобов'язань, узятих бюджетною установою впродовж року, повинен забезпечити зменшення рівня заборгованості за бюджетними зобов'язаннями минулих періодів та недопущення виникнення заборгованості за бюджетними зобов'язаннями у поточному році. У разі скорочення асигнувань розпорядники повинні вживати заходів до ліквідації або скорочення обсягу бюджетних зобов'язань, які перевищують уточнені плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, плани використання бюджетних коштів, помісячні плани використання бюджетних коштів.

Зобов'язання, узяті розпорядниками бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань, є небюджетними зобов'язаннями і не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Узяття таких зобов'язань є бюджетним правопорушенням.

Залежно від ступеня підпорядкованості та обсягу наданих прав розпорядники поділяються на головних розпорядників та розпорядників нижчого рівня.

Головними розпорядниками бюджетних коштів виступають бюджетні установи в особі їх керівників, які визначаються відповідно до п. 1 ч. 2 (а головні розпорядники коштів місцевих бюджетів – відповідно до пп. 2, 3 ч. 2) цієї статті БК та затверджуються законом про державний бюджет або рішенням про місцевий бюджет шляхом встановлення їм бюджетних призначень. У Законі про державний бюджет, рішенні про місцевий бюджет бюджетні призначення визначаються лише головним розпорядникам.

Правовий статус розпорядників бюджетних коштів, їх повноваження та відповідальність базуються на положеннях ст. 22 БК та підзаконних нормативно-правових актах, зокрема постановах

Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002 № 228 (зі змінами), «Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів» від 29.11.2006 № 1673 (зі змінами), розпорядженні Кабінету Міністрів України «Про вдосконалення структури розпорядників бюджетних коштів» від 31.05.2006 № 296-р (із змінами); наказах Міністерства фінансів України «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету» від 28.01.2002 № 57 (зі змінами), «Про затвердження Інструкції про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі» від 14.12.2001 № 574, «Про паспорти бюджетних програм» від 29.12.2002 № 1098 (із змінами) тощо.

Розпорядник коштів бюджету нижчого рівня – це розпорядник, який у своїй діяльності підпорядкований відповідному головному розпоряднику, діяльність якого координується через нього. Постановою КМУ від 28.02.2002 № 228 закріплено, що розпорядники нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня, у процесі складання, розгляду, затвердження та виконання кошторисів застосовують процедури та правила, визначені для головних розпорядників (п. 7). Розпорядники бюджетних коштів мають право провадити свою діяльність виключно в межах асигнувань, затверджених кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету, планами надання кредитів із загального фонду бюджету, планами спеціального фонду, а вищі навчальні заклади та наукові установи також у межах асигнувань, затверджених планами використання бюджетних коштів і помісячними планами використання бюджетних коштів, за наявності витягу, доведеного органом Державного казначейства, що підтверджує відповідність цих документів даним казначейського обліку. З цією метою розпорядники, які отримали від органів Державного казначейства витяг, повинні подати цим органам дані про розподіл показників зведених кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із

загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, а також зведених планів використання бюджетних коштів і зведених помісячних планів використання бюджетних коштів у розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів. Зазначені показники доводяться до відповідних органів Державного казначейства за місцем розташування розпорядників нижчого рівня та одержувачів.

На органи Державного казначейства покладається здійснення контролю за відповідністю розподілу показників поданих розпорядниками бюджетних коштів документів даним казначейського обліку.

Законодавством України визначені випадки, коли органи Державної казначейської служби України можуть не приймати подані розпорядниками бюджетних коштів документи. Зокрема, Реєстр зобов'язань розпорядника не приймається при: 1) відсутності документів, які підтверджують факт узяття зобов'язання; 2) невідповідності напрямів витрачання бюджетних коштів зобов'язанню; 3) неподанні або поданні неповного пакета підтвердних документів щодо проведення процедур закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти; 4) недотриманні розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень та обмежень, які вводяться законодавчими та іншими нормативно-правовими актами; 5) недотриманні вимог щодо оформлення поданих документів.

Реєстр фінансових зобов'язань не приймається при: 1) відсутності відповідного бюджетного зобов'язання у бухгалтерському обліку виконання державного та місцевих бюджетів; 2) відсутності документів, які підтверджують факт узяття фінансового зобов'язання; 3) недотриманні вимог щодо оформлення поданих документів.

Як уже зазначалося вище, БК за головних розпорядників бюджетних коштів визнає бюджетні установи в особі їх керівників, які визначаються відповідно до п. 1 ч. 2 (а головні розпорядники коштів місцевих бюджетів – відповідно до пп. 2, 3 ч. 2) коментованої статті БК та затверджуються законом про державний бюджет або рішенням про місцевий бюджет шляхом встановлення їм бюджетних призначень.

У БК закріплений виключний перелік головних розпорядників бюджетних коштів за бюджетними призначеннями, що закріплюються поточними законами про Державний бюджет або відповідними рішеннями органів влади на місцях, якими затверджуються місцеві бюджети – починаючи із бюджету Автономної Республіки Крим і закінчуючи бюджетами місцевого самоврядування.

На виконання вимог ч. 2 ст. 22 БК розпорядженням Кабінету Міністрів України «Про вдосконалення структури розпорядників бюджетних коштів» від 31.05.2006 № 296-р (зі змінами) затверджений перелік головних розпорядників бюджетних коштів та відповідальних виконавців бюджетних програм, що фінансуються за рахунок Державного бюджету України, а також затверджено схему їх взаємодії.

Зокрема, за бюджетними призначеннями, за бюджетними призначеннями, визначеними законом про Державний бюджет України, головними розпорядниками бюджетних коштів є установи, уповноважені забезпечувати діяльність Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України в особі їх керівників; міністерства, Конституційний Суд України, Верховний Суд, вищі спеціалізовані суди та інші органи, безпосередньо визначені Конституцією України, в особі їх керівників, а також Національна академія наук України, Національна академія аграрних наук України, Національна академія медичних наук України, Національна академія педагогічних наук України, Національна академія правових наук України, Національна академія мистецтв України, інші установи, уповноважені законом або Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у відповідній сфері, в особі їх керівників.

Головними розпорядниками бюджетних коштів за бюджетними призначеннями, визначеними рішенням про бюджет Автономної Республіки Крим, є уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради Автономної Республіки Крим та Ради міністрів Автономної Республіки Крим, а також міністерства та інші органи влади Автономної Республіки Крим в особі їх керівників.

Зі свого боку головними розпорядниками бюджетних коштів за бюджетними призначеннями, визначеними іншими рішеннями про місцеві бюджети, є місцеві державні адміністрації, виконавчі органи та апарати місцевих рад (секретаріат Київської міської ради), головні управління, управління, відділи та інші самостійні структурні підрозділи місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів місцевих рад в особі їх керівників.

БК під бюджетним призначенням розуміє повноваження, надане головному розпоряднику бюджетних коштів БК України, законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, що має кількісні, часові і цільові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування. Про це вже говорилося вище. Отже, оскільки акти про бюджет (як закон, яким затверджується бюджет держави, так і рішення, якими затверджується місцевий бюджет) носять періодичний характер і приймаються на один календарний рік (як правило), що відповідає бюджетному періоду (за винятком ситуацій, визначених ст. 3 БК), перелік головних розпорядників бюджетних коштів повинен визначатися у відповідному щорічному акті про бюджет. Розподіл видатків Державного бюджету, що закріплюється у додатку до Закону про Державний бюджет України, містить деталізовану інформацію щодо фінансування головних розпорядників бюджетних коштів, а саме: код програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету; код функціональної класифікації видатків та кредитування державного бюджету; найменування розпорядника згідно з програмною класифікацію видатків та кредитування державного бюджету; загальний фонд (із розбивкою показників: всього; видатки споживання (з них: оплата праці; комунальні послуги та енергоносії); видатки розвитку); спеціальний фонд (із розбивкою показників: всього; видатки споживання (з них: оплата праці; комунальні послуги та енергоносії); видатки розвитку); разом. Одиницею виміру виступає тисяча гривень.

Визначення переліку головних розпорядників бюджетних коштів щодо місцевих бюджетів відбувається із дотриманням вимог, встановлених у ст. 22 БК. У зазначених правових нормах міститься перелік головних розпорядників (в особі їх керівників), що

наділяються відповідними бюджетними призначеннями на поточний бюджетний період щодо власних місцевих бюджетів. Учасниками бюджетних відносин, що виникають стосовно розробки, затвердження, виконання та звітності щодо виконання місцевих бюджетів виступають органи місцевої влади, органи місцевого самоврядування, визначені бюджетні установи тощо.

Так, за бюджетними призначеннями, що закріплюються у рішеннях Верховної Ради Автономної Республіки Крим, якими затверджується республіканський бюджет, головними розпорядниками можуть бути уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради Автономної Республіки Крим та Ради міністрів Автономної Республіки Крим, міністерства та інші органи влади Автономної Республіки Крим в особі їх керівників. Їх перелік та бюджетні призначення визначаються у щорічному бюджеті Автономної Республіки Крим.

Головними розпорядниками за бюджетними призначеннями, передбаченими за місцевими бюджетами (міст Києва та Севастополя, обласними, районними, бюджетами міст обласного та республіканського значення, бюджетами районів у містах), можуть бути керівники місцевих державних адміністрацій, керівники головних управлінь, управлінь, відділів та інших самостійних структурних підрозділів місцевих державних адміністрацій.

Головними розпорядниками за бюджетами місцевого самоврядування (бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об’єднань) можуть бути керівники виконавчих органів рад та їх секретаріатів; керівники відділів та інших структурних підрозділів виконавчих органів рад.

Головні розпорядники за бюджетами відповідних рівнів, що входять до бюджетної системи України, щороку підтверджуються відповідними актами про бюджет: за державним бюджетом – Законом про Державний бюджет України; за місцевими бюджетами – рішеннями місцевих рад, якими такі бюджети затверджуються.

На головних розпорядників бюджетних коштів покладено виконання ряду основних завдань та функцій, що забезпечують як їх діяльність, так і діяльність розпорядників нижчого рівня.

Так, головний розпорядник розробляє план своєї діяльності відповідно до завдань та функцій, визначених нормативно-правовими актами, виходячи з необхідності досягнення конкретних результатів за рахунок бюджетних коштів. Розроблення плану діяльності головним розпорядником здійснюється відповідно до завдань та функцій, які закріплені за ним відповідними нормативно-правовими актами, що визначають його правовий статус.

Головний розпорядник розробляє на підставі плану діяльності та індикативних прогнозних показників бюджету проєкт кошторису та бюджетні запити і подає їх Міністерству фінансів України чи місцевому фінансовому органу.

На виконання вимог БК та відповідно до Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228 (зі змінами) у процесі складання проєктів бюджетів відповідного рівня на наступний бюджетний період Мінфін, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників відомості про граничні обсяги видатків та надання кредитів з бюджету загального фонду проєкту відповідного бюджету на наступний рік, що є підставою для складання проєктів кошторисів).

З метою забезпечення правильної та своєчасної організації роботи, пов’язаної зі складанням проєктів кошторисів, головні розпорядники, керуючись відповідними вказівками Мінфіну, Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, місцевих фінансових органів щодо складання проєктів відповідних бюджетів на наступний рік: 1) встановлюють для розпорядників нижчого рівня граничні обсяги видатків та/або надання кредитів з бюджету із загального фонду бюджету, термін подання проєктів кошторисів і дають вказівки щодо їх складання; 2) розробляють і повідомляють розпорядникам нижчого рівня інші показники, яких вони повинні додержуватися відповідно до законодавства і які необхідні для правильного визначення видатків або надання кредитів з бюджету у проєктах кошторисів; 3) забезпечують складення проєктів кошторисів на бюджетні програми (функції),

що виконуються безпосередньо головними розпорядниками. Проєкти кошторисів складаються усіма установами на наступний бюджетний рік, якщо ці установи функціонували до початку року, на який плануються видатки та/або надання кредитів з бюджету. У разі коли установи утворені не з початку року, кошториси складаються і затверджуються для кожної установи з часу її утворення до кінця бюджетного року в загальному порядку.

Під час визначення обсягів видатків та/або надання кредитів з бюджету розпорядників нижчого рівня головні розпорядники повинні враховувати об'єктивну потребу в коштах кожної установи, виходячи з її основних виробничих показників і контингентів, які встановлюються для установ (кількість класів, учнів у школах, ліжок у лікарнях, дітей у дошкільних закладах тощо), обсягу виконуваної роботи, штатної чисельності, необхідності погашення дебіторської і кредиторської заборгованості та реалізації окремих програм і намічених заходів щодо скорочення витрат у плановому періоді. Водночас обов'язковим є виконання вимоги щодо першочергового забезпечення бюджетними коштами видатків на оплату праці з нарахуваннями, а також на господарське утримання установ. Під час визначення видатків у проєктах кошторисів установи повинен забезпечуватися суворий режим економії коштів і матеріальних цінностей.

До кошторисів можуть включатися тільки видатки, передбачені законодавством, необхідність яких обумовлена характером діяльності установи. Видатки на придбання обладнання, капітальний ремонт приміщень тощо, які не є першочерговими, можуть передбачатися лише за умови забезпечення коштами невідкладних витрат та відсутності заборгованості. Видатки на заробітну плату з коштів спеціального фонду обчислюються залежно від обсягу діяльності, що провадиться за рахунок цих коштів, із застосуванням встановлених законодавством норм, які використовуються установами аналогічного профілю.

Видатки спеціального фонду кошторису за рахунок власних надходжень плануються у такій послідовності: за встановленими напрямами використання, на погашення заборгованості установи з бюджетних зобов'язань за спеціальним та загальним фондом

кошторису та на проведення заходів, пов'язаних із виконанням основних функцій, які не забезпечені (або частково забезпечені) видатками загального фонду. При цьому розпорядник бюджетних коштів здійснює коригування обсягів узятих бюджетних зобов'язань за загальним фондом кошторису для проведення видатків з цих зобов'язань зі спеціального фонду кошторису відповідно до бюджетного законодавства.

Показники видатків або надання кредитів з бюджету, що включаються до проєкту кошторису, повинні бути обґрунтовані відповідними розрахунками за кожним кодом економічної класифікації видатків або класифікації кредитування бюджету і деталізовані за видами та кількістю товарів (робіт, послуг) із зазначенням вартості за одиницю.

Головні розпорядники розглядають показники проєктів кошторисів розпорядників нижчого рівня щодо законності та правильності розрахунків, доцільності запланованих видатків або надання кредитів з бюджету, правильності їх розподілу відповідно до економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету, повноти надходження доходів або повернення кредитів, додержання діючих ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів, а також інших показників відповідно до законодавства та становлять проєкти зведених кошторисів.

Зведені кошториси являють собою зведення показників індивідуальних кошторисів розпорядників коштів бюджету нижчого рівня, що складаються головним розпорядником для подання Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам та органам Державного казначейства. На основі проєктів зведених кошторисів головні розпорядники формують бюджетні запити, які подаються відповідним фінансовим органами для включення до проєктів відповідних бюджетів у встановленому ними порядку. При цьому термін розгляду показників проєктів кошторисів розпорядників нижчого рівня встановлюється головними розпорядниками так, щоб проєкти зведених кошторисів могли бути своєчасно оформлені як бюджетні запити.

Головний розпорядник отримує бюджетні призначення шляхом їх затвердження у законі про Державний бюджет України чи рішенні про місцевий бюджет, приймає рішення щодо делегування повноважень на виконання бюджетної програми розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та/або одержувачами бюджетних коштів, розподіляє та доводить до них у встановленому порядку обсяги бюджетних асигнувань.

На виконання вимог БК та згідно із постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228 (зі змінами) Мінфін, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи у тижневий термін після опублікування закону про Державний бюджет України, відповідного рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад доводять до головних розпорядників лімітні довідки про бюджетні асигнування. Їх показники доводяться до відома головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня для уточнення проєктів кошторисів і складання проєктів планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів. Форма лімітної довідки затверджується Мінфіном.

Розпорядники нижчого рівня уточнюють проєкти кошторисів, приводять свої витрати у відповідність до бюджетних асигнувань та інших показників, наведених у лімітних довідках, складають проєкти планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів і подають ці документи головним розпорядникам для уточнення показників проєктів зведених кошторисів та інших документів, необхідних у процесі виконання бюджету.

Головні розпорядники під час розгляду проєктів кошторисів та інших документів, поданих розпорядниками нижчого рівня, зобов’язані: 1) забезпечити суворе виконання вимог законодавства,

а також вказівок щодо складання кошторисів на наступний рік; 2) додержуватися режиму економії, не допускати включення до кошторисів асигнувань, не зумовлених потребою; 3) забезпечити в проєктах поданих документів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), додержання доведених у лімітних довідках річних обсягів асигнувань та їх помісячного розподілу з урахуванням термінів проведення окремих заходів і можливості здійснення відповідних видатків або надання кредитів з бюджету впродовж року; 4) не допускати прийняття в кошторисах сум, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями.

У процесі виконання бюджету головні розпорядники зобов'язані забезпечити управління бюджетними асигнуваннями.

Головний розпорядник затверджує кошториси розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (плани використання бюджетних коштів одержувачів бюджетних коштів), якщо інше не передбачене законодавством. Їх затвердження здійснюється з метою створення належних умов виконання бюджетних повноважень розпорядниками бюджетних коштів протягом 30 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів.

Разом із кошторисами затверджуються плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, плани використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячні плани використання бюджетних коштів і штатні розписи. За загальним правилом зазначені документи затверджуються керівником відповідної установи вищого рівня.

Загальний порядок затвердження кошторисів не розповсюджується на ряд установ, визначених п. 33–36 Порядку. Зокрема, кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду і штатні розписи затверджуються:

1) Секретаріату Кабінету Міністрів України за відповідними бюджетними програмами – міністром Кабінету Міністрів України за погодженням з прем'єр-міністром України та Мінфіном;

2) міністерствам та іншим центральним органам виконавчої влади за бюджетними програмами «Керівництво та управління» – керівниками відповідних центральних органів виконавчої влади

за погодженням з Мінфіном, за іншими бюджетними програмами, що виконуються безпосередньо апаратом міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, – керівниками відповідних центральних органів виконавчої влади. Кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду і штатні розписи органів виконавчої влади, що належать до сфери управління міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, затверджуються керівниками цих міністерств та інших центральних органів виконавчої влади;

3) обласним, Київській та Севастопольській міським держадміністраціям – головами відповідних держадміністрацій за погодженням з Мінфіном;

4) міністерствам і відомствам Автономної Республіки Крим, управлінням, відділам, іншим підрозділам обласних, Київської та Севастопольської міських, районних держадміністрацій – Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, Київською та Севастопольською міськими держадміністраціями після експертизи, проведеної Міністерством фінансів Автономної Республіки Крим, головними обласними і головним Київським міським та Севастопольським міським фінансовими управліннями;

5) управлінням, відділам, іншим підрозділам райдержадміністрацій – райдержадміністраціями після експертизи, проведеної районними фінансовими управліннями;

6) Президіям державних академій наук за бюджетними програмами «Наукова і організаційна діяльність президії» – їх керівниками за погодженням з Мінфіном; за іншими бюджетними програмами, що виконуються безпосередньо апаратом цих установ, – їх керівниками;

7) за бюджетними програмами спеціального фонду державного бюджету, що виконуються за рахунок збору за забруднення навколишнього природного середовища, – головним розпорядником за погодженням з Мінфіном;

7-1) бюджетним установам, що фінансуються з бюджетів сіл, селищ, міст районного значення, – міськими, сільськими, селищними головами;

8) національним вищим навчальним закладам, яким безпосередньо встановлені призначення у державному бюджеті, – керівниками цих закладів за погодженням з головним розпорядником, якщо інше не передбачено законодавством;

9) вищим навчальним закладам I–IV рівня акредитації, що утримуються за рахунок бюджетних коштів та установ, які не мають вищої установи (центральні районні, центральні міські лікарні тощо), – документи, необхідні для виконання бюджетних призначень, затверджуються райдержадміністраціями або виконавчими органами відповідних місцевих рад.

Плани використання бюджетних коштів одержувачами затверджуються їх керівниками за погодженням із розпорядниками, через яких вони одержують бюджетні кошти.

Кошториси затверджуються за загальним і спеціальним фондами на рік без розподілу за періодами в обсязі, який дорівнює сумі цих фондів. Затвердження кошторисів та інших документів, необхідних для виконання бюджетних призначень, здійснюється шляхом підпису керівника установи, уповноваженої затверджувати такі документи, який скріплюється гербовою печаткою, із зазначенням дати.

З метою забезпечення всебічного та постійного контролю як одного з елементів усіх стадій бюджетного процесу, зокрема – стадії виконання бюджету, головний розпорядник здійснює внутрішній контроль за повнотою надходжень, отриманих розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів, взяттям бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів і витрачанням ними бюджетних коштів. Під час проведення відомчого контролю головний розпорядник застосовує будь-які методи фінансового контролю та державного аудиту, що передбачені чинним законодавством для такого учасника бюджетного процесу. Контроль може здійснюватися як плановий, так і позаплановий; виїзний (на місцях) та безвиїзний; документальний та фронтальний тощо. Здійснення внутрішнього контролю головним розпорядником бюджетних коштів базується на положеннях ст. 26 БК, нормативно-правових актах Міністерства фінансів України, Державного казначейства України, інших актів, зокрема тих, що визначають статус такого розпорядника.

Виконання покладених на головних розпорядників функцій проведення внутрішнього контролю має велике значення для ефективного управління державними фінансовими ресурсами. Водночас виконання зазначених функцій не завжди здійснюється на належному рівні. Зокрема, у постанові Кабінету Міністрів України від 29.11.2006 № 1673 (зі змінами) «Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів» зазначено, що головні розпорядники бюджетних коштів не володіють повним обсягом інформацією про мережу підпорядкованих установ і, як наслідок, не контролюють розпорядників коштів нижчого рівня. У результаті мають місце факти безпідставного і необґрунтованого виділення асигнувань одержувачам бюджетних коштів. Було постановлено, що недотримання керівниками центральних і місцевих органів виконавчої влади, керівниками бюджетних установ фінансового та бюджетного законодавства, а також незабезпечення виконання в установлені строки законних вимог органів державної контрольно-ревізійної служби є підставою для розгляду питання про відповідність займаній посаді таких керівників.

БК на головних розпорядників бюджетних коштів покладає такі завдання:

1) розробка проєктів порядків використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами, передбаченими частиною сьомою статті 20 БК (бюджетні програми, здійснення заходів, за якими потребує нормативно-правового визначення механізму використання бюджетних коштів);

2) розробка та затвердження паспортів бюджетних програм і складення звітів про їх виконання, здійснення аналізу показників виконання бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);

3) здійснення управління бюджетними коштами у межах встановлених їм бюджетних повноважень та оцінку ефективності бюджетних програм, забезпечуючи ефективне, результативне і цільове використання бюджетних коштів, організацію та координацію роботи розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів у бюджетному процесі;

4) здійснення контролю за своєчасним поверненням у повному обсязі до бюджету коштів, наданих за операціями з кредитування бюджету, а також кредитів (позик), отриманих державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста), та коштів, наданих під державні (місцеві) гарантії;

5) забезпечення організації та ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової і бюджетної звітності у порядку, встановленому законодавством;

6) забезпечення доступності інформації про бюджет відповідно до законодавства та цього Кодексу.

В Україні поряд із кошторисно-бюджетним фінансуванням у бюджетному процесі застосовується програмно-цільовий метод. Його застосування базується на положеннях БК, постанові Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002 № 228 (зі змінами), розпорядженні Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 № 538-р, яким схвалено Концепцію застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі; наказах Міністерства фінансів України «Про затвердження Інструкції про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі» від 14.12.2001 № 574, «Про бюджетну класифікацію та її запровадження» від 27.12.2001 № 604 тощо.

Метою запровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі стало встановлення безпосереднього зв’язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання.

Запровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі спрямоване на:

– забезпечення прозорості бюджетного процесу, що чітко визначає цілі і завдання, на досягнення яких витрачаються бюджетні кошти, підвищення рівня контролю за результатами виконання бюджетних програм;

– забезпечення за результатами виконання бюджету здійснення оцінки діяльності учасників бюджетного процесу щодо досягнення поставлених цілей та виконання завдань, а також проведення аналізу причин неефективного виконання бюджетних програм;

– упорядкування організації діяльності головного розпорядника бюджетних коштів щодо формування і виконання бюджетних програм шляхом чіткого розмежування відповідальності за реалізацію кожної бюджетної програми між визначеним головним розпорядником бюджетних коштів відповідальними виконавцями бюджетних програм;

– посилення відповідальності головного розпорядника бюджетних коштів за дотримання відповідності бюджетних програм законодавчо визначеній меті його діяльності, а також за фінансове забезпечення бюджетних програм і результати їх виконання;

– підвищення якості розроблення бюджетної політики, ефективності розподілу і використання бюджетних коштів.

Здійснення видатків на основі бюджетних програм передбачає визначення їх конкретних відповідальних виконавців. Відповідальним виконавцем бюджетної програми є визначена головним розпорядником бюджетних коштів за письмовим погодженням з Мінфіном на стадії складання проєкту державного бюджету на наступний рік юридична особа, що має окремий рахунок та бухгалтерський баланс. Відповідальний виконавець бюджетної програми забезпечує виконання однієї або ряду бюджетних програм та несе відповідальність за їх виконання. При цьому під бюджетною програмою розуміють систематизований перелік заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети і завдань, виконання яких пропонує та здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій.

У п. 1.6 наказу Міністерства фінансів України від 30.05.2007 № 662 передбачено, що головний розпорядник коштів приймає від відповідальних виконавців на розгляд за кожною бюджетною програмою, за виконання якої вони відповідають, з детальними обґрунтуваннями та розрахунками за визначеними формами:

– попередні показники проєктів кошторисів за бюджетними програмами на кожний бюджетний рік та прогноз на наступних три роки;

– бюджетні запити;

– мережу розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів, які будуть отримувати кошти з державного бюджету за КВКВ 350 (далі – мережа);

– проєкти паспортів бюджетних програм та інформацію про їх виконання;

– зведені проєкти кошторисів та зведені плани асигнувань для складання розпису державного бюджету;

– розподіл показників зведених кошторисів та проєктів зведених планів асигнувань по загальному фонду за мережею відповідальних виконавців;

– кошториси на погодження по центральному апарату з розрахунками та обґрунтуваннями в розрізі кодів економічної класифікації видатків;

– зміни до розпису державного бюджету в межах, затверджених відповідальним виконавцям бюджетних програм;

– зміни до кошторисів у межах, затверджених відповідальним виконавцям бюджетних програм;

– зміни до кошторисів у межах, затверджених відповідальним виконавцям бюджетних програм по головному розпоряднику коштів;

– розподіл виділених коштів за мережею відповідального виконавця;

– розподіл відкритих асигнувань за бюджетними програмами (за фактом фінансування);

– фінансову звітність квартальну та річну за бюджетними програмами відповідального виконавця;

– звіт відповідальних виконавців про витрачання бюджетних коштів за рік у розрізі бюджетних програм та кодів економічної класифікації видатків;

– структуру та штатний розпис.

На стадії підготовки та подання бюджетних запитів відповідальними виконавцями формуються паспорти бюджетних програм, виходячи з відповідних показників, визначених головним розпорядником коштів, а після затвердження державного бюджету уточнюються відповідно до бюджетних призначень з поквартальним розподілом результативних показників. Такі паспорти складаються за кожною окремою програмою відповідно до вимог наказу Міністерства фінансів України «Про паспорти бюджетних програм» від 29.12.2002 № 1098 (зі змінами).

Із набранням чинності законом про Державний бюджет України на поточний рік відповідальні виконавці у визначений головним розпорядником коштів термін подають проєкти паспортів бюджетних програм головному розпоряднику коштів в одному примірнику. Паспорти бюджетних програм по головному розпоряднику коштів затверджуються наказом Міністерства фінансів України в місячний термін від дня набрання чинності законом про Державний бюджет України на поточний рік. За бюджетними програмами, які потребують прийняття порядку використання коштів, паспорти бюджетних програм затверджуються в місячний термін після затвердження порядків. У триденний строк від дня затвердження наказу про паспорти бюджетних програм головний розпорядник надсилає до відповідальних виконавців копії затверджених наказів та паспортів відповідних бюджетних програм. Останні зі свого боку надсилають копії затверджених паспортів відповідних бюджетних програм до розпорядників коштів нижчого рівня.

Відповідальні виконавці щокварталу до 10 числа місяця, що настає за звітним, подають головному розпоряднику коштів інформацію про виконання паспортів бюджетних програм із представленням аналізу, пояснень, висновків про виконання затверджених показників та пропозиції щодо врегулювання проблемних питань, що виникли. Зі свого боку головний розпорядник коштів щокварталу до 20 числа місяця, що настає за звітним, звітує Міністерству фінансів України про стан виконання паспортів бюджетних програм. Стан виконання результативних показників паспортів бюджетних програм враховується під час визначення критеріїв комплексної оцінки діяльності головного розпорядника коштів та відповідальних виконавців, а також ефективності використання ними бюджетних коштів.

Відповідальні виконавці готують звіти про витрачання бюджетних коштів за бюджетними програмами в термін до 1 березня року, що настає за звітним роком, та подають головному розпоряднику. Головний розпорядник коштів на виконання статей 28, 58, 61 БК здійснює публічне представлення звітів про витрачання бюджетних коштів у розрізі економічної класифікації видатків до 15 березня року, що настає за звітним.

Бюджетний кодексу в колі другорядних суб'єктів бюджетних правовідносин виокремлює також одержувачів бюджетних коштів. Згідно з п. 38 ч. 1 ст. 2 БК України одержувач бюджетних коштів – це суб'єкт господарювання, громадська чи інша організація, яка не має статусу бюджетної установи, уповноважена розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та отримує на їх виконання кошти бюджету.

Одержувачі бюджетних коштів не є учасниками бюджетного процесу. Відповідно до постанов Кабінету Міністрів України від 29.04.2004 № 549 та від 30.11.2004 № 1607, якими внесено зміни до постанови Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228, одержувачами бюджетних коштів виступають підприємства і госпрозрахункові організації, громадські та інші організації, що не мають статусу бюджетної установи, які одержують безпосередньо через розпорядників кошти з бюджету як фінансову підтримку або уповноважені органами державної влади на виконання державних цільових програм та надання послуг. Вони можуть готувати запити щодо обсягів видатків до проєкту Державного бюджету України та подавати їх відповідному розпоряднику; отримувати від розпорядника відомості щодо обсягів асигнувань; надавати розпорядникові звіти про використання коштів тощо.

Відповідно до частини 6 коментованої статті розпорядник бюджетних коштів може уповноважити одержувача бюджетних коштів на виконання заходів, передбачених бюджетною програмою, та надати йому кошти бюджету (на безповоротній чи поворотній основі) в межах відповідних бюджетних асигнувань. Одержувач бюджетних коштів використовує такі кошти на підставі плану використання бюджетних коштів, що містить розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі цього розпорядника бюджетних коштів.

Одержувачі коштів можуть відкривати відповідні рахунки одержувачів коштів, що являють собою рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства України одержувачам коштів бюджету за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків для обліку операцій з виконання плану використання бюджетних коштів.

Одержувачі бюджетних коштів витрачають їх відповідно до плану використання бюджетних коштів (він являє собою розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі, в розрізі видатків, структура яких відповідає повній економічній класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету). Такі плани складаються бюджетними установами для забезпечення своєї діяльності, незалежно від того, чи ведуть вони облік самостійно, чи обслуговуються централізованою бухгалтерією, разом із індивідуальними кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету, планами надання кредитів із загального фонду бюджету, планами спеціального фонду за кожною виконуваною бюджетною програмою (функцією). Вищі навчальні заклади та наукові установи складають також індивідуальні плани використання бюджетних коштів та індивідуальні помісячні плани використання бюджетних коштів (п. 3 постанови КМУ від 28.02.2002 № 228).

Критерії визначення одержувача бюджетних коштів встановлюються Кабінетом Міністрів України з урахуванням напрямів, досвіду і результатів діяльності, фінансово-економічного обґрунтування виконання заходів бюджетної програми та застосування договірних умов.

Питання для самоконтролю

1. Дайте визначення категорії бюджетних повноважень.
2. Які органи державної влади мають бюджетні повноваження?
3. Хто такі розпорядники бюджетних коштів?
4. Які бюджетні повноваження мають органи місцевого самоврядування?
5. Які державні органи згідно з Бюджетним кодексом України відносять до головних розпорядників бюджетних коштів ?

Тестові завдання для самоконтролю

1. Сукупність бюджетних прав і обов'язків суб'єктів бюджетних правовідносин – це …?

а) бюджетні повноваження;

б) бюджетні завдання;

в) бюджетні функції;

г) бюджетний план.

2. Сукупність закріплених законодавством владних бюджетних повноважень державних органів та органів місцевого самоврядування в межах предмета їх ведення у сфері бюджетної діяльності з метою реалізації нормативно визначеної мети – це:

а) бюджетні повноваження;

б) бюджетна стратегія;

в) бюджетна компетенція;

г) бюджетна тактика.

3. До бюджетних повноважень Верховної Ради України належать:

а) внесення змін до постанови про бюджет;

б) затвердження нормативів бюджетної забезпеченості та інших показників, необхідних для формування бюджетів усіх рівнів;

в) розгляд показників Зведеного бюджету України та підготовка звіту про його виконання;

г) затвердження і контроль за виконанням бюджету АРК на основі єдиної податкової і бюджетної політики України.

4. До бюджетних повноважень обласних рад належать:

а) прийняття рішення про затвердження обласного бюджету;

б) забезпечення контролю за виконанням постанови Верховної ради АРК про бюджет республіки;

в) складання та надання звітів про виконання відповідних бюджетів;

г) здійснення бюджетних повноважень, делегованих їм відповідними радами.

5. До бюджетних повноважень Кабінету Міністрів України належать:

а) звернення до Генеральної прокуратури України щодо притягнення до відповідальності учасників бюджетного процесу;

б) здійснення контролю за виконанням бюджетів та дотриманням бюджетного законодавства;

в) надання на розгляд Верховної Ради України законопроєкту про розпис доходів та видатків бюджетів на відповідний бюджетний період;

г) прийняття рішення щодо звіту обласних державних адміністрацій про виконання обласного бюджету.

6. Спеціальні повноваження в бюджетній діяльності мають місцеві фінансові органи, що полягають в:

а) здійсненні методичного керівництва в галузі територіально-фінансового планування;

б) управлінні асигнуваннями головних розпорядників бюджетних призначень;

в) складанні і затвердженні бюджетного розпису;

г) усі відповіді правильні.

7. Повноваження, що надається розпоряднику бюджетних коштів відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів з конкретною метою в процесі виконання бюджету – це:

а) бюджетний план;

б) бюджетне асигнування;

в) бюджетне призначення;

г) бюджетне завдання.

8. Залежно від ступеня підпорядкованості та обсягу наданих прав розпорядники поділяються на:

а) головних розпорядників та розпорядників середнього рівня;

б) простих розпорядників та розпорядників нижчого рівня;

в) головних розпорядників та середніх розпорядників;

г) головних розпорядників та розпорядників нижчого рівня.

9. Головними розпорядниками бюджетних коштів за бюджетними призначеннями, визначеними рішеннями про місцеві бюджети, є:

а) апарати місцевих рад;

б) виконавчі органи місцевих рад;

в) місцеві державні адміністрації;

г) усі відповіді правильні.

10. Показники видатків або надання кредитів з бюджету, що включаються до проєкту кошторису, повинні бути обґрунтовані відповідними розрахунками за кожним кодом економічної класифікації видатків або класифікації кредитування бюджету і деталізовані за видами та кількістю товарів (робіт, послуг) із зазначенням вартості за:

а) товар;

б) одиницю;

в) групу;

г) категорію.

Тема 4. Правове регулювання бюджетних надходжень

4.1. Правове регулювання податкових надходжень.

4.2. Неподаткові надходження у системі класифікації доходів бюджету.

4.3. Доходи від операцій з капіталом.

4.4. Трансферти у системі класифікації доходів бюджету.

4.1. Правове регулювання податкових надходжень

Доходи бюджету – економічні відносини, які виникають у держави з юридичними і фізичними особами в процесі формування централізованого бюджетного фонду країни та бюджетних ресурсів регіонального рівня.

Доходи бюджетів складаються з таких груп:

Податкові надходження – встановлені законодавством України про оподаткування загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі).

Неподаткові надходження – доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; інші неподаткові надходження; власні надходження бюджетних установ.

Доходи від операцій з капіталом – надходження капіталу; надходження запасів товарів; коштів від продажу землі і нематеріальних активів; податки на фінансові операції та операції з капіталом.

Трансферти – кошти, які безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого.

Важливою складовою аналізу податкових надходжень є встановлення фіскального значення податків і зборів. Основними бюджетонаповнюючими податками Зведеного бюджету України впродовж усіх років досліджуваного періоду лишається податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, акцизний податок та податок на прибуток підприємств. Податкові надходження посідають провідне місце в доходах державного бюджету

та займають найбільшу частку в структурі доходів бюджету, що суттєво впливає на фінансову забезпеченість держави, а також вони є ключовим важелем державного регулювання бюджетного процесу. Історично склалося, що податки є демонстрацією абсолютного права держави стягувати з населення певну суму їх доходу. Це право здійснюється у зв'язку з необхідністю наповнення бюджету ресурсами, щоб держава могла виконувати свої функції та забезпечувати виконання частини видатків.

За даними Державної податкової служби України, надходження (сальдо) до зведеного бюджету **у січні-вересні 2023 року** по платежах, що контролюються ДПС, становлять 883,5 млрд грн. До державного бюджету надійшло 553,3 млрд грн, до місцевих бюджетів – 330,3 млрд гривень.

Податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори та місцеві податки і збори.

Податковий кодекс України у статті 9 до загальнодержавних відносить такі податки та збори:

– податок на прибуток підприємств;
– податок на доходи фізичних осіб;
– податок на додану вартість;
– акцизний податок;
– екологічний податок;
– рентну плату;
– мито.

Місцеві податки та збори – це **податки та збори**, які встановлюються органами **місцевого** самоврядування відповідно до законодавства. Вони є обов'язковими до сплати в межах адміністративно-територіальних одиниць та зараховуються до їх бюджетів.

До **місцевих податків** належать: податок на майно (який складається із плати за землю, податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки, транспортного податку); єдиний податок. До місцевих зборів належать: збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір.

Встановлення розміру податків та зборів (у межах, визначених Податковим кодексом) належить виключно до компетенції органів місцевого самоврядування. Отже, вони мають реальні

можливості впливати на обсяги надходжень зазначених платежів до відповідних бюджетів для формування ресурсного потенціалу органів місцевого самоврядування та слугувати джерелом соціального і економічного розвитку територій громад.

Вирішальна роль у забезпеченні виконання державної функції щодо регулювання економічних процесів належить податкам, які зараховуються до місцевих бюджетів для формування власних надходжень. Лише в частині місцевих податків і зборів місцева влада має певну самостійність. Безумовно, що встановлення місцевих податків та зборів, не передбачених Податковим кодексом, забороняється. До повноважень сільських, селищних, міських рад щодо податків та зборів належать встановлення ставок місцевих податків та зборів у межах ставок, визначених Податковим кодексом; визначення переліку податкових агентів згідно зі ст. 268 Податкового кодексу (щодо туристичного збору); зміну розміру їх ставок, надання податкових пільг, яке тягне за собою зміну податкових зобов'язань платників податків.

4.2. Неподаткові надходження у системі класифікації доходів бюджету

Неподаткові надходження бюджету являють собою фінансово-економічні відносини між сектором державного управління та іншими інституційними одиницями у процесі реалізації неподаткових методів формування доходів бюджету, які виникають за наслідками реалізації або передачі прав власності на державне майно, адміністративного регулювання шляхом сплати дозвільних платежів та здійснення процедур ліцензування, компенсації заподіяної шкоди державі, штрафних санкцій тощо, а також регулювання вартості споживання суспільних благ і послуг через механізм визначення обсягів плати бюджетним установам. Цей вид доходів наділяється функцією балансування за відсутності достатньої кількості об'єктів оподаткування. Важливим є ретельне розмежування неподаткових і податкових надходжень, яке становить основу розрахунку податкового навантаження. Значна частка

доходів бюджету формується за допомогою неподаткових надходжень, основна відмінність яких від податкових полягає у відсутності під час використання механізмів їхньої мобілізації більшості податкових принципів та підходів, зокрема, рівнозначності, стабільності, обов'язковості, всеохоплюючого характеру тощо. Водночас неподаткові платежі характеризуються певними особливостями, зокрема, мають у більшості випадків цільове призначення, їм притаманний необов'язковий характер, частково зараховуються до доходів бюджетів тих рівнів, державні органи яких проводять їх збирання.

Класифікація неподаткових надходжень

1. Доходи від власності та підприємницької діяльності, які включають в себе:

– частину чистого прибутку (доходу) державних або комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до відповідного бюджету та дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна або комунальна власність;

– кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України «Про Національний банк України»;

– відрахування коштів, отриманих від проведення державних лотерей в Україні;

– плата за розміщення тимчасово вільних коштів державного бюджету;

– плата за розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів;

–інші надходження;

– кошти від використання (реалізації) частини виробленої продукції, що залишається у власності держави відповідно до угод про розподіл продукції, та/або кошти у вигляді грошового еквівалента такої державної частини продукції;

– надходження коштів від відшкодування втрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва.

2. Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності, які включають:

– плату за надання адміністративних послуг;

– судовий збір;

– кошти, отримані за вчинення консульських дій;

– виконавчий збір;

– надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом та іншим державним майном;

– державне мито;

– єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України;

– орендна плата за водні об'єкти (їх частини), що надаються в користування на умовах оренди Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, районними, Київською та Севастопольською міськими державними адміністраціями, місцевими радами;

– портовий (адміністративний) збір;

3. Інші неподаткові надходження:

– надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством;

– інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

4. Власні надходження бюджетних установ:

– кошти від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду;

– надходження сум кредиторської та депонентської заборгованості підприємств, організацій та установ, щодо яких минув строк позовної давності ;

– кошти від реалізації надлишкової космічної техніки військового та подвійного призначення;

– кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, нерухомого військового майна Збройних сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів та інших державних органів;

– інші надходження;

– доходи від операцій з кредитування та надання гарантій;

– збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження;

– збори на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій;

– концесійні платежі;

– надходження коштів пайової участі у розвитку інфраструктури населеного пункту.

4.3. Доходи від операцій з капіталом

Доходи від операцій з капіталом – це доходи від продажу капітальних активів (основних фондів, державних запасів і резервів, землі).

Доходи від операцій з капіталом як одні із категорій доходів бюджетів класифікуються на такі групи:

1. Надходження від продажу основного капіталу:

– кошти від реалізації скарбів, майна, одержаного державою або територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, безхазяйного майна, знахідок, а також валютних цінностей і грошових коштів, власники яких невідомі;

– надходження коштів від Державного фонду дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння;

– кошти від відчуження майна, що належить Автономній Республіці Крим, та майна, що перебуває у комунальній власності.

2. Надходження від реалізації державних запасів товарів:

– надходження від реалізації матеріальних цінностей державного резерву;

– надходження від реалізації розброньованих матеріальних цінностей мобілізаційного резерву.

3. Кошти від продажу землі і нематеріальних активів:

– кошти від продажу землі;

– надходження від продажу нематеріальних активів;

– кошти від відчуження земельних ділянок, на яких розташовані об’єкти нерухомого військового майна, що підлягають реалізації, та земельних ділянок, які вивільняються у процесі реформування Збройних сил України і Державної спеціальної служби транспорту.

4. Податки на фінансові операції та операції з капіталом.

Отже, важливим є забезпечення обґрунтованого та виваженого розподілу та перерозподілу ВВП через бюджет, що сприятиме збалансованому розвитку країни. Доходи бюджету являють собою еквівалентну вартість суми коштів, які надійшли в розпорядження держави для забезпечення стабільного функціонування національного господарства та задоволення потреб країни. Доцільно розглядати доходи як фінансові ресурси, що спрямовуються на забезпечення соціально-економічного розвитку країни.

4.4. Трансферти у системі класифікації доходів бюджету

Міжбюджетні трансферти – *це кошти, які безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого* (п. 25 ст. 2 БК).

Особливістю Бюджетного кодексу є те, що він вимагає здійснення *врівноважуючих* (тобто негативних вилучень) або *вирівнювальних* (позитивні вливання) трансфертів на основі формульних розрахунків з урахуванням різниці між потребами бюджетів місцевого самоврядування у видатках і його доходними можливостями.

Міжбюджетні трансферти поділяються на:

1) базову дотацію (трансферт, що надається з Державного бюджету місцевим бюджетам для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій);

2) субвенції;

3) реверсну дотацію (кошти, що передаються до Державного бюджету з місцевих бюджетів для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій);

4) додаткові дотації (ст. 96 БК).

Міжбюджетні відносини будуються також з урахуванням бюджетних послуг, які надають суб'єкти цих відносин. Доцільність надання соціальних послуг селищною радою, наприклад, потребує домовленості з районною радою або міською. У цьому випадку субвенції на виконання послуг можуть передбачатися у складі їх бюджетів і визначитися відповідною угодою сторін.

Отже, *міжбюджетні трансферти виконують декілька функцій:* соціальної рівноваги, справедливого розподілу бюджетних ресурсів, економічної незалежності місцевих бюджетів, оптимального виконання бюджетних призначень, стабільності в отриманні обсягу ресурсів.

Надання трансфертів здійснюється Державним казначейством України та його відділеннями на місцях. Планування трансфертів починається з прийняттям проєкту Закону «Про Державний бюджет України» у другому читанні. Органи місцевого самоврядування самостійно, на підставі вказаних параметрів формувального

метода, оцінки видаткових потреб і дохідної спроможності, можуть визначити належний їм трансферт. Критерії розрахунку трансфертів виключають необхідність обговорення або домовленості представників влади. Органи місцевого самоврядування мають можливість самостійно вирішити напрями витрат коштів, а трансферти надають можливість усунути наслідки економічної, географічної нерівності і забезпечити кожному органу влади можливість надавати соціальні послуги на однаковому рівні.

Нова методологія розрахунку надання міжбюджетних коштів створює стимули для заощадження коштів і мобілізації додаткових доходів, де тільки можливо. Трансферти не розглядаються як позички або як находження, які будуть втрачені при заощадженні власних доходів. Це пов'язано з розрахунком індексу податкоспроможності, який фіксується на тривалий період, і будь-яке нарощення доходів у майбутньому впливатиме на обсяг трансферту тільки тому, що прогноз сумарних середньодушових доходів у наступному бюджетному періоді зміниться.

Для органів місцевого самоврядування важливо під час складання власних бюджетів знати суму, на яку вони розраховують. У Законі про Державний бюджет України встановлюється загальна сума видатків консолідованого бюджету і частка цієї загальної суми, яка буде спрямована наступного бюджетного періоду на видатки місцевих бюджетів.

Формульний метод розподілу міжбюджетних трансфертів використовується під час розрахунків дотацій вирівнювання та розміру коштів, що передаються до Державного бюджету України та місцевих бюджетів із інших місцевих бюджетів. Сама формула у БК не визначена, але в ньому передбачені ключові параметри, яким формула має відповідати.

Формула розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів повинна врахувати таки параметри:

– фінансовий норматив бюджетної забезпеченості та коригуючі коефіцієнти до них;

– кількість мешканців та кількість споживачів соціальних послуг;

– індекс відносної податкоспроможності відповідного міста чи району;

– прогнозний показник кошику доходів бюджетів (тільки тих, які враховуються під час визначення обсягу трансфертів);

– коефіцієнт вирівнювання.

Індекс податкоспроможності регіональних бюджетів є коефіцієнтом, що визначається як відношення середньодушового кошика доходів бюджетів місцевого рівня до середнього, порівняно з аналогічним показником по Україні, середньодушового обсягу кошика доходів, розрахованого на одного мешканця. Індекс відносної податкоспроможності неможливо переглянути частіше, ніж раз на три роки.

Різниця між середньодушовими видатковими потребами місцевого самоврядування та його середньодушовою податкоспроможністю, помножена на величину населення, є ***дотацією вирівнювання***.

Особливістю пропонованих БК трансфертів є те, що вони не тільки задовольняють потреби у вирівнюванні, а й виконують інші спеціальні цілі. Крім вирівнювальних трансфертів, у БК встановлюються **інші види трансфертів:**

– субвенції на здійснення програм соціального захисту;

– субвенції на виконання інвестиційних проєктів;

– субвенції на утримання об’єктів спільного користування чи ліквідацію наслідків діяльності об’єктів спільного користування;

– освітня субвенція;

– медична субвенція;

– субвенція на підготовку робітничих кадрів;

– субвенція на забезпечення медичних заходів окремих державних програм та комплексних заходів програмного характеру.

Ці субвенції можуть надаватися з Державного бюджету України іншим видам місцевих бюджетів у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Цільові субвенції можуть надаватися з бюджетів різного виду (республіканського, обласного, районного) і розподілятися між органами місцевого самоврядування. Ці гроші необхідні для розвитку окремих територій і не обмежуються фінансуванням з одного бюджету, а можуть потребувати внеску з бюджету одержувача.

Субвенції з Державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту. За рахунок субвенції з Державного бюджету місцевим бюджетам на надання пільг та житлових субсидій населенню на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу надаються пільги, виходячи із розрахунку вартості однієї тонни твердого палива та одного балона скрапленого газу на домогосподарство на рік.

Місцеві органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування мають право:

– встановлювати збільшені норми на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу особам, які мають право на пільги та житлові субсидії відповідно до законодавства, за рахунок та в межах коштів відповідних місцевих бюджетів;

– надавати пільги на тверде та рідке пічне побутове паливо і скраплений балонний газ у натуральній формі або готівкою.

Натуральні норми забезпечення населення твердим та рідким пічним побутовим паливом і скрапленим газом, відповідно до яких населенню будуть надаватися пільги і житлові субсидії готівкою для відшкодування витрат на їх придбання, затверджуються Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, Київською і Севастопольською міськими державними адміністраціями в межах мінімальних норм та граничних показників їх вартості, встановлених Кабінетом Міністрів України, виходячи з обсягу коштів, призначених на зазначену мету.

Кабінет Міністрів України може здійснювати перерозподіл обсягів субвенцій з Державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту між їх видами та між місцевими бюджетами, виходячи з фактично нарахованих обсягів відповідних пільг, субсидій і допомоги населенню у межах загального обсягу таких субвенцій.

Освітня субвенція спрямовується на оплату поточних видатків таких типів навчальних закладів:

1) загальноосвітні навчальні заклади усіх ступенів;

2) шкільні відділення навчально-виховних комплексів «дошкільний навчальний заклад – загальноосвітній навчальний заклад», «загальноосвітній навчальний заклад – дошкільний навчальний заклад»;

3) спеціалізовані школи (школи-інтернати), включаючи школи-інтернати з поглибленим вивченням окремих предметів і курсів для поглибленої підготовки дітей у галузі науки і мистецтв, фізичної культури і спорту, інших галузях, ліцеї з посиленою військово-фізичною підготовкою; ліцеї (ліцеї-інтернати); гімназії (гімназії-інтернати); колегіуми (колегіуми-інтернати);

4) вечірні (змінні) школи;

5) загальноосвітні навчальні заклади для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: загальноосвітні школи-інтернати, загальноосвітні санаторні школи-інтернати; спеціальні загальноосвітні школи-інтернати; загальноосвітні навчальні заклади для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячі будинки (крім дитячих будинків сімейного типу та прийомних сімей);

6) спеціальні загальноосвітні навчальні заклади для дітей, які потребують корекції фізичного та/або розумового розвитку, навчально-реабілітаційні центри.

Зазначена субвенція може спрямовуватися на реалізацію заходів з оптимізації мережі зазначених навчальних закладів.

Освітня субвенція розподіляється між відповідними бюджетами на основі формули, яка розробляється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері освіти, а також затверджується Кабінетом Міністрів України і має враховувати, зокрема, такі параметри:

1) кількість учнів загальноосвітніх навчальних закладів у міській та сільській місцевості, гірських населених пунктах;

2) наповнюваність класів;

3) корегуючі коефіцієнти приведення, що застосовуються до кількості учнів різних типів загальноосвітніх навчальних закладів та залежно від місцевості, в якій розташований заклад.

Водночас у складі зазначеної субвенції передбачається резерв коштів, обсяг якого не може перевищувати 1 % загального обсягу субвенції, для здійснення видатків, що не могли бути враховані при застосуванні формули.

Залишки коштів за освітньою субвенцією на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках відповідних місцевих бюджетів і використовуються у наступному бюджетному періоді

з урахуванням цільового призначення субвенції та на оновлення матеріально-технічної бази навчальних закладів.

Субвенція на підготовку робітничих кадрів розподіляється між відповідними бюджетами на основі формули, яка розробляється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері освіти, а також затверджується Кабінетом Міністрів України і має враховувати, зокрема, такі параметри:

1) кількість учнів професійно-технічних навчальних закладів, включаючи учнів у гірських населених пунктах, дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування;

2) коригуючі коефіцієнти приведення, що застосовуються до кількості учнів та залежно від місцевості, в якій розташований заклад.

У складі зазначеної субвенції передбачається резерв коштів, обсяг якого не може перевищувати 1 % загального обсягу субвенції, для здійснення видатків, що не могли бути враховані під час застосування формули.

Субвенція на підготовку робітничих кадрів спрямовується на оплату поточних видатків професійно-технічних навчальних закладів. Зазначена субвенція може спрямовуватися на реалізацію заходів з оптимізації мережі професійно-технічних навчальних закладів.

Залишки коштів за субвенцією на підготовку робітничих кадрів на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках відповідних місцевих бюджетів і використовуються у наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення субвенції та на оновлення матеріально-технічної бази професійно-технічних навчальних закладів.

Медична субвенція розподіляється між відповідними бюджетами на основі формули, яка розробляється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері охорони здоров’я, а також затверджується Кабінетом Міністрів України і має враховувати, зокрема, такі параметри:

1) кількість населення відповідної адміністративно-територіальної одиниці;

2) коригуючі коефіцієнти, що враховують відмінності у вартості надання медичної допомоги;

3) особливості надання медичної допомоги у гірських населених пунктах.

У складі зазначеної субвенції передбачається резерв коштів, обсяг якого не може перевищувати 1 % загального обсягу субвенції, для здійснення видатків, що не могли бути враховані під час застосування формули.

Залишки коштів за медичною субвенцією на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках відповідних місцевих бюджетів і можуть використовуватися у наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення субвенції, зокрема на оновлення матеріально-технічної бази закладів охорони здоров'я.

Субвенція на забезпечення медичних заходів окремих державних програм та комплексних заходів програмного характеру використовується для реалізації державних програм і комплексних заходів у сфері охорони здоров'я за напрямами, визначеними Кабінетом Міністрів України.

У законі про Державний бюджет України затверджуються обсяги зазначеної субвенції окремо для бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів, міських (міст Києва та Севастополя) бюджетів.

Субвенція на забезпечення медичних заходів окремих державних програм та комплексних заходів програмного характеру розподіляється між відповідними бюджетами на основі формули, яка розробляється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я, а також затверджується Кабінетом Міністрів України і має враховувати, зокрема, такі параметри:

1) кількість хворих;

2) кількість населення відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

Залишки коштів за зазначеною субвенцією на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках відповідних місцевих бюджетів і можуть використовуватися у наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення субвенції.

Субвенція на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування надається з одного місцевого бюджету іншому для компенсації відповідних видатків.

Умови утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування та надання субвенції визначаються на договірних засадах між надавачем субвенції та її отримувачем.

Надання ***субвенцій на виконання інвестиційних програм (проєктів)*** ґрунтується на таких основних принципах:

1) принцип об'єктивності та відкритості – отримувач субвенції визначається за прозорими процедурами;

2) принцип єдності – розподіл коштів має забезпечити реалізацію системи національних цінностей і завдань інноваційного розвитку та сприяти зменшенню відмінностей у рівні життя населення різних регіонів країни;

3) принцип збалансованого розвитку – надання державної підтримки територіям з урахуванням їх потенціалу;

4) принцип цільового використання коштів – субвенція використовується виключно на мету, визначену її надавачем, з урахуванням прогнозних та програмних документів економічного та соціального розвитку країни і відповідної території, державних цільових програм, прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Субвенції на виконання інвестиційних програм (проєктів) надаються з Державного бюджету місцевим бюджетам з урахуванням таких основних засад:

1) економічної ефективності досягнення цілей інвестиційної програми (проєкту) із залученням мінімального обсягу бюджетних коштів на виконання інвестиційних програм (проєктів);

2) направленості субвенції виключно на створення, приріст чи оновлення основних фондів комунальної форми власності (насамперед на завершення будівництва та реконструкції об'єктів зі ступенем будівельної готовності понад 70 %);

3) фінансової забезпеченості інвестиційних програм (проєктів), строк впровадження яких довший ніж бюджетний період,

необхідними фінансовими ресурсами місцевих бюджетів, кредитами (позиками), залученими під державні та/або місцеві гарантії, та коштами субвенції на їх виконання упродовж усього строку впровадження;

4) рівня забезпеченості об'єктами виробничої, комунікаційної та соціальної інфраструктури, що підвищує інвестиційну привабливість території;

5) участі бюджету – отримувача субвенції:

– для бюджетів сіл, їх об'єднань, селищ, міст районного значення – не менш ніж 1 % від обсягу такої субвенції;

– для бюджету Автономної Республіки Крим, обласних і районних бюджетів, бюджетів міста Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення – не менш ніж 3 % від обсягу такої субвенції;

– для бюджету міста Києва – не менш ніж 5 % від обсягу такої субвенції;

6) обґрунтування спроможності подальшого утримання за рахунок коштів місцевих бюджетів об'єктів комунальної власності.

Розподіл субвенції на виконання інвестиційних програм (проєктів) здійснюється у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, з урахуванням завдань і заходів державної стратегії регіонального розвитку, регіональних стратегій розвитку на підставі формалізованих параметрів, що базуються на фактичних та прогнозних показниках економічного і соціального розвитку відповідної території (основними з них є показники обсягу промислового виробництва, обсягу валової продукції сільського господарства, обсягу інвестицій в основний капітал, рівня щільності населення, рівня безробіття населення, доходів населення у розрахунках на одну особу, середньомісячної заробітної плати працівників).

Трансферти, що надаються з Державного бюджету України місцевим бюджетам. У Державному бюджеті України можуть передбачатися такі трансферти місцевим бюджетам:

1) базова дотація;

2) субвенції на здійснення державних програм соціального захисту;

3) додаткова дотація на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок надання пільг, встановлених державою;

4) субвенція на виконання інвестиційних програм (проєктів);

5) освітня субвенція;

6) субвенція на підготовку робітничих кадрів;

7) медична субвенція;

8) субвенція на забезпечення медичних заходів окремих державних програм та комплексних заходів програмного характеру;

9) субвенція на фінансування заходів соціально-економічної компенсації ризику населення, яке проживає на території зони спостереження;

10) субвенція на проєкти ліквідації підприємств вугільної і торфодобувної промисловості та утримання водовідливних комплексів у безпечному режимі на умовах співфінансування (50 %);

11) інші додаткові дотації та субвенції.

Порядок та умови надання субвенції з Державного бюджету місцевим бюджетам, яка вперше визначена законом про Державний бюджет України, затверджується Кабінетом Міністрів України не пізніше 30 днів з дня набрання ним чинності (ст. 97 БК).

Розподіл додаткових дотацій між місцевими бюджетами здійснюється на підставі критеріїв, визначених Кабінетом Міністрів України.

У Державному бюджеті України затверджується обсяг міжбюджетних трансфертів окремо для кожного з відповідних місцевих бюджетів, якщо є підстави для надання та отримання відповідних міжбюджетних трансфертів.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим та місцеві ради можуть передбачати у відповідних бюджетах такі види міжбюджетних трансфертів:

1) субвенції на утримання об’єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об’єктів спільного користування;

2) субвенції на виконання інвестиційних програм (проєктів), зокрема на будівництво або реконструкцію об’єктів спільного користування;

3) дотації та інші субвенції.

Умови надання субвенцій, зазначених у цій частині статті, визначаються відповідним договором сторін, якщо інше не встановлено Бюджетним кодексом (ст. 101 БК).

Надання державою податкових пільг, які зменшують доходи місцевих бюджетів, має супроводжуватися наданням додаткової дотації з Державного бюджету місцевим бюджетам на компенсацію відповідних втрат доходів місцевих бюджетів.

Питання для самоконтролю

1. Назвіть склад податкових надходжень до державного бюджету.
2. Які надходження належать до групи неподаткових надходжень?
3. Як класифікуються доходи від операцій з капіталом?
4. Які трансферти можуть надаватися з державного бюджету до місцевих бюджетів?

Тестові завдання для самоконтролю

1. Кошти, які безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого – це:

а) облігації;
б) трансферти;
в) гроші;
г) дотації.

2. Встановлені законодавством України про оподаткування загальнодержавні податки і збори – це:

а) податкові надходження;
б) неподаткові надходження;
в) трансферти;
г) доходи капіталом.

3. Податковими надходженнями є:

а) загальнодержавні податки та місцеві збори;
б) загальнодержавні збори та місцеві збори;
в) загальнодержавні податки та місцеві податки;
г) загальнодержавні податки і збори та місцеві податки і збори.

4. До місцевих зборів належать:

а) мито;

б) акцизний збір;

в) збір за місця для паркування транспортних засобів;

г) рентний збір.

5. Доходи від продажу капітальних активів – це:

а) неподаткові надходження;

б) доходи від операцій з капіталом;

в) міжбюджетні трансферти;

г) субвенції.

6. Формула розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів повинна врахувати таки параметри:

а) усі відповіді правильні;

б) фінансовий норматив бюджетної забезпеченості та коригуючі коефіцієнти до них;

в) індекс відносної податкоспроможності відповідного міста чи району;

г) коефіцієнт вирівнювання.

7. Місцеві органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування мають право:

а) встановлювати збільшені норми на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива;

б) надавати пільги на скраплений балонний газ у натуральній формі або готівкою;

в) усі відповіді правильні;

г) надавати пільги на тверде та рідке пічне побутове паливо.

8. У складі освітньої субвенції передбачається резерв коштів, обсяг якого не може перевищувати:

а) 1 % загального обсягу субвенції;

б) 2 % загального обсягу субвенції;

в) 3 % загального обсягу субвенції;

г) 4 % загального обсягу субвенції.

9. Яка субвенція розподіляється між відповідними бюджетами на основі формули, яка розробляється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я:

а) субвенція на забезпечення медичних заходів окремих державних програм;

б) субвенція на підготовку кадрів для медичних закладів;

в) освітня субвенція;

г) медична субвенція.

10. Надання державної підтримки територіям з урахуванням їх потенціалу – це:

а) принцип єдності;

б) принцип збалансованого розвитку;

в) принцип цільового використання коштів;

г) принцип об'єктивності.

МОДУЛЬ ІІ
ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВИ

Тема 5. Правове регулювання державних та місцевих видатків

5.1. Сутність програмної класифікації видатків і кредитування бюджету.

5.2. Особливості відомчої класифікації видатків і кредитування бюджету.

5.3. Основи функціональної класифікації видатків і кредитування бюджету.

5.4. Економічна класифікація видатків бюджету.

5.5. Класифікація кредитування бюджету.

5.6. Класифікація фінансування бюджету.

5.1. Сутність програмної класифікації видатків і кредитування бюджету

Насамперед потрібно зазначити, що питання застосування бюджетної класифікації у бюджетному процесі регулюються Бюджетним кодексом України від 08.07.2010 № 2456-VI (далі – БКУ).

Відповідно до ст. 2 БКУ **бюджетна класифікація** – це єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів.

У ст. 8 БКУ визначено: бюджетна класифікація використовується для складання і виконання державного та місцевих бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади, органів влади АР Крим, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення фінансового аналізу в розрізі доходів, організаційних, функціональних та економічних категорій

видатків, кредитування, фінансування і боргу, а також для забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників.

Бюджетна класифікація:

– є єдиною для усіх бюджетів;

– використовується на всіх стадіях бюджетного процесу;

– є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень.

Затверджує бюджетну класифікацію та вносить зміни до неї Міністерство фінансів України.

Класифікація видатків бюджету здійснюється на такими ознаками:

За роллю і місцем у суспільному відтворенні:

– видатки на розвиток виробничої сфери;

– видатки на розвиток невиробничої сфери.

За суспільним призначенням:

– видатки на здійснення загальнодержавних функцій;

– на оборону;

– на громадський порядок, безпеку та судову владу;

– на економічну діяльність держави;

– на охорону навколишнього природного середовища;

– на духовний та фізичний розвиток;

– на охорону здоров'я;

– на освіту;

– на житлово-комунальне господарство;

– на соціальний захист та соціальне забезпечення.

За характером використання:

– видатки розвитку;

– поточні видатки.

За галузевими характеристиками:

У сфері матеріального виробництва:

– розвиток промисловості;

– агропромислового комплексу;

– будівництва;

– розвиток транспорту;

– зв'язку тощо.

Невиробнича сфера:

– освіта;

– наука;

– культура;

– охорона здоров'я;

– фізична культура, спорт;

– соціальний захист населення;

– національна оборона;

– управління тощо.

За цільовим призначенням:

Виробнича сфера:

– капітальні вкладення;

– дотації;

– операційні витрати тощо.

Невиробнича сфера:

– затрати на заробітну плату;

– нарахування на зарплату, відрядження;

– видатки на харчування, медикаменти;

– оплата комунальних послуг та енергоносіїв та інші (видатки згідно з кодами економічної класифікації видатків).

Програмна класифікація видатків та кредитування державного бюджету (місцевого бюджету) формується Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом) за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проєкту закону про Державний бюджет України.

Програмна класифікація видатків та кредитування бюджету використовується у разі застосування програмно-цільового методу (далі – ПЦМ) у бюджетному процесі.

До застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів використовується тимчасова класифікація.

Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі – це метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу (стаття 2 БКУ).

Основним елементом ПЦМ є бюджетна програма.

Бюджетна програма – сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій (стаття 2 БКУ).

Процес розробки та реалізації бюджетних програм можна поділити на чотири етапи: планування програм, їх погодження, виконання та аналіз виконання програм. Зі свого боку аналіз виконання програм складається з моніторингу та оцінки. Бюджетні програми затверджуються щорічно виключно в межах наявних бюджетних ресурсів з метою досягнення конкретного результату під час використання цих ресурсів.

Мета: вирішення соціально-економічної проблеми.

Складовими елементами бюджетної програми є:

– назва бюджетної програми;

– мета бюджетної програми;

– назва підпрограми (за умови поділу бюджетної програми на підпрограми);

– завдання бюджетної програми / підпрограми (одне або більше для кожної програми / підпрограми);

– результативні показники виконання бюджетної програми підпрограми (затрат, продукту, ефективності, якості).

Мета бюджетної програми – кінцевий результат, що досягається у процесі виконання бюджетної програми, відповідає пріоритетам державної та регіональної політики і сприяє досягненню стратегічної мети розвитку держави та/або адміністративно-територіальної одиниці в середньостроковому періоді. Мета повинна бути реальною та досяжною.

Будь-яка програма може мати лише одну мету, характерну тільки для цієї програми; мета не повторюється у форматі інших програм. Мета, за своєю сутністю, – це відображення загального кінцевого результату, на досягнення якого спрямована конкретна бюджетна програма. Приклад формування мети за програмою «Надання соціальних та реабілітаційних послуг громадянам похилого

віку, інвалідам, дітям-інвалідам в установах соціального обслуговування» у галузі «Соціальний захист та соціальне забезпечення»: Мета: надання соціальних послуг, зокрема стаціонарного догляду, догляду вдома, денного догляду, громадянам похилого віку, інвалідам та дітям-інвалідам в установах соціального обслуговування системи органів праці та соціального захисту населення.

Бюджетні програми можуть поділятися на підпрограми. Підпрограми спрямовуються на комплексне досягнення загальної мети бюджетної програми. Формування підпрограм забезпечує конкретизацію заходів, спрямованих на досягнення загальної мети бюджетної програми, та дає змогу оцінити ефективність бюджетної програми в розрізі її складових. Водночас бюджетні програми можуть бути сформовані як з елементом «підпрограми», так і без нього.

Відповідно до мети бюджетної програми розпорядники коштів розробляють завдання програми (підпрограми). Завдання можна розглядати як короткострокові етапи в рамках середньострокової стратегії, що визначається метою бюджетної програми. Завдання бюджетної програми (підпрограми) – конкретний, спрямований на досягнення мети бюджетної програми комплекс заходів, який відображає основні етапи досягнення поставленої мети, визначає шляхи виконання програми (підпрограми), підлягає перевірці та повинен містити результативні показники бюджетної програми (підпрограми).

Під час розробки бюджетної програми головним розпорядникам бюджетних коштів необхідно чітко усвідомлювати, яким чином вимірювати результати її реалізації. Саме для вимірювання таких результатів застосовуються результативні показники виконання бюджетних програм. Результативні показники – індикатори, на підставі яких здійснюється оцінка й аналіз ефективності використання бюджетних коштів, передбачених на виконання бюджетної програми (підпрограми), для досягнення мети бюджетної програми (підпрограми) та реалізації її завдань.

5.2. Особливості відомчої класифікації видатків і кредитування бюджету

Відомча класифікація видатків та кредитування бюджету містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків та кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів. Водночас відомча класифікація видатків та кредитування державного бюджету додатково містить перелік головних розпорядників коштів державного бюджету для систематизації загальнодержавних видатків та кредитування бюджету (що передбачають насамперед виконання заходів з реалізації державної політики за участю інших органів влади) за ознакою головного розпорядника коштів державного бюджету.

На основі відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету Казначейство України складає та веде єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів.

Головні розпорядники бюджетних коштів визначають мережу розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів з урахуванням вимог щодо формування єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів і одержувачів бюджетних коштів та даних такого реєстру.

Приклад відомчої класифікації видатків бюджету

Код	Найменування
011	Апарат Верховної Ради України
030	Державне управління справами
041	Господарсько-фінансовий департамент Секретаріату Кабінету Міністрів України
042	Господарсько-фінансовий департамент Секретаріату Кабінету Міністрів України (загальнодержавні витрати)
050	Державна судова адміністрація України
060	Верховний Суд
065	Вищий спеціалізований суд України з розгляду цивільних і кримінальних справ
070	Вищий господарський суд України
075	Вищий адміністративний суд України
080	Конституційний Суд України
090	Генеральна прокуратура України

5.3. Основи функціональної класифікації видатків і кредитування бюджету

Функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету має такі рівні деталізації:

1) розділи, в яких систематизуються видатки та кредитування бюджету, пов'язані з виконанням функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування;

2) підрозділи та групи, в яких конкретизуються видатки та кредитування бюджету на виконання функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування.

Чинну функціональну класифікацію видатків бюджету затверджено наказом Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14 січня 2011 року № 11. Вона передбачає здійснення видатків державного бюджету на такі цілі:

– загальнодержавні;

– оборонні;

– забезпечення громадського порядку;

– безпека й судова влада, економічна діяльність;

– охорона навколишнього природного середовища;

– житлово-комунальне господарство, охорона здоров'я, духовний та фізичний розвиток, освіта, соціальний захист і соціальне забезпечення.

Функціональна класифікація видатків бюджету є відображенням виконання державою своїх функцій. Вона розкриває пріоритетні напрями діяльності держави в розрізі задоволення нею потреб суспільства, а також показує мету здійснення видатків.

Цілями функціональної класифікації є:

– *здійснення міжнародних порівнянь;*

– *формування показників зведеного бюджету;*

– *здійснення макроекономічного аналізу;*

– *формування галузевої політики.*

Приклад функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету

Код	Найменування
0100	**Загальнодержавні функції**
0200	**Оборона**
0300	**Громадський порядок, безпека та судова влада**
0400	**Економічна діяльність**
0500	**Охорона навколишнього природного середовища**
0600	**Житлово-комунальне господарство**
0700	**Охорона здоров'я**

5.4. Економічна класифікація видатків бюджету

Видатки державного та місцевих бюджетів відіграють важливу роль у фінансовому забезпеченні потреб соціально-економічного розвитку регіонів та країни в цілому. Сутність та розподіл видатків бюджету відображаються у їх класифікації. Однією з видів бюджетної класифікації видатків є економічна, яка призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій, що здійснюють відповідно до функцій держави та місцевого самоврядування.

Видатки бюджету класифікуються за економічною характеристикою операцій, що здійснюються у разі їх проведення (економічна класифікація видатків бюджету).

За економічною класифікацією видатків бюджету видатки бюджету поділяються на поточні та капітальні.

Капітальні видатки – це видатки розвитку, пов'язані з фінансуванням наукової, інвестиційної та інноваційної діяльності, зокрема фінансове забезпечення капітальних вкладень виробничого й невиробничого призначення; фінансове забезпечення структурної перебудови економіки; інші видатки, пов'язані з розширеним відтворенням видатків розвитку.

Поточні видатки – це видатки, які забезпечують поточне функціонування органів державної влади й місцевого самоврядування, бюджетних установ, поточні міжбюджетні трансферти та видатки на фінансове забезпечення заходів соціального захисту населення й соціально-культурної сфери.

Економічні класифікації видатків державного бюджету є відображенням щоденних витрат, які виникають внаслідок виконання органами держаної влади своїх функцій.

Приклад економічної класифікації видатків бюджету

Код	Найменування
2000	**Поточні видатки**
2100	**Оплата праці і нарахування на заробітну плату**
2110	Оплата праці
2111	Заробітна плата
2112	Грошове забезпечення військовослужбовців
2120	Нарахування на оплату праці
2200	**Використання товарів і послуг**
2400	**Обслуговування боргових зобов'язань**
2410	Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань
2420	Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань
2600	**Поточні трансферти**
2610	Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)
2620	Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів
2630	Поточні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям

За цією класифікацією видатки бюджету систематизуються за економічною характеристикою операцій, які здійснюються під час їх проведення. Статтею 1.1 Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 12 березня 2012 року, визначено, що економічна класифікація видатків бюджету призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій, які здійснюються відповідно до функцій держави

й місцевого самоврядування. Економічна класифікація видатків бюджету забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету. Потрібно зазначити, що економічна класифікація фактично є дієвим інструментом контролю за коштами, що використовуються, оскільки саме спираючись на неї складається розпис видатків, який визначає спрямування бюджетних коштів. Отже, економічна класифікація за своїм змістом є основою ведення бухгалтерського обліку й звітності та виконує роль інструмента контролю за використанням бюджетних коштів.

5.5. Класифікація кредитування бюджету

Бюджетне кредитування є важливим елементом підтримки бізнесу та соціальних програм в Україні, виступаючи механізмом розподілу грошових фондів з метою реалізації економічної та соціальної політики держави. Через упровадження програм бюджетного кредитування бізнесу держава здійснює регуляторну політику, стимулюючи розвиток пріоритетних галузей, у соціальній сфері – дозволяє реалізовувати програми соціального розвитку за рахунок кредитних коштів. В умовах постійної нестачі бюджетних ресурсів програми бюджетного кредитування дозволяють впливати на економіку держави з меншими витратами, ніж за умов бюджетного фінансування, та з вищою ефективністю вкладання бюджетних коштів.

Класифікація кредитування бюджету систематизує кредитування бюджету за типом позичальника та поділяє операції з кредитування на надання кредитів з бюджету і повернення кредитів до бюджету. До кредитів з бюджету належать бюджетні позички та фінансова допомога з бюджету на поворотній основі (п. 31 ч. 1 ст. 2 БК).

Бюджетні позички – це відносини з приводу отримання коштів на покриття тимчасового касового розриву, який може виникнути з кількох причин: неузгодженості термінів фінансування

видатків і сплати податків та інших платежів до бюджету (через затримку в надходженні доходів); у зв'язку з необхідністю фінансування непередбачених видатків або перенесення їх фінансування на більш ранні терміни. Згідно з чинним законодавством України бюджетні позички покриваються зовнішніми грошовими потоками. Бюджетні позички – це також короткострокові, безоплатне надання коштів вищим бюджетом нижчому для погашення касового розриву, тобто покриття незбігання в часі доходів та видатків. Максимальний термін квартал, надається через кредитну установу, мають цільовий характер.

Бюджетні позички може надати тільки вищий бюджет нижчому, безпосередньо пов'язаному з ним. Так, сільські й селищні бюджети одержують позички з районного бюджету, районні – з обласного, обласні – з державного бюджету. Бюджетні позички надають тільки в розмірах, які не перевищують фактичну потребу, тобто на суму утвореного касового розриву. Її відображають одночасно на балансі двох бюджетів: вищого – як надану і нищого – як одержану, водночас на балансі одного бюджету можуть бути як позички надані, так і одержані. Наприклад, обласний бюджет одержав позичку від державного і надав її нижчим районним бюджетам для покриття касових розривів.

Право вирішувати питання про надання позички мають органи державного управління, які можуть передати його відповідним фінансовим органам. Первинними документами, якими оформляють надання й погашення бюджетних позичок, є платіжні доручення. Для одержання позички виконком (держадміністрація) місцевої ради народних депутатів звертається з клопотанням до вищого виконкому або до Кабінету Міністрів України (держави), а у відповідних випадках до фінансового органу, який має вправо видавати позички. Установа банку виконує перерахування коштів із даного бюджету на рахунок бюджету, який одержує позичку, і як підставу для цього перерахування залишає у себе перший примірник платіжного доручення.

Приклад класифікації кредитування бюджету

Код	Найменування
4000	Кредитування
4100	Внутрішнє кредитування
4110	Надання внутрішніх кредитів
4111	Надання кредитів органам державного управління інших рівнів
4112	Надання кредитів підприємствам, установам, організаціям
4113	Надання інших внутрішніх кредитів
4120	Повернення внутрішніх кредитів
4121	Повернення кредитів органами державного управління інших рівнів
4122	Повернення кредитів підприємствами, установами, організаціями
4123	Повернення інших внутрішніх кредитів
4200	Зовнішнє кредитування
4210	Надання зовнішніх кредитів
4220	Повернення зовнішніх кредитів

5.6. Класифікація фінансування бюджету

Державні та місцеві видатки здійснюються в окремому порядку, який називається фінансуванням і передбачає спосіб забезпечення фінансовими ресурсами та покриття витрат. Розрізняють декілька підходів до визначення терміна «фінансування». Так, у широкому розумінні фінансування характеризує процес забезпечення фінансовими ресурсами економіки держави, соціальних потреб і програм, виробництва продукції, науково-технічних досліджень, будівництва і переустаткування підприємств, а також утримання бюджетних установ. У вузькому розумінні фінансування – це спосіб залучення і використання фінансових ресурсів суб'єктами економіки. На рівні бюджетних установ процес забезпечення фінансовими ресурсами та їхнє використання здійснюється через фінансування видатків.

Фінансування видатків – це регламентоване нормами права планове, безповоротне, безвідплатне надання грошових коштів із бюджетів різних рівнів і державних цільових фондів для забезпечення виконання функцій держави й органів місцевого самоврядування

на соціально-культурні потреби та розширене відтворення. Фінансування видатків або фінансове забезпечення здійснюється з різних джерел: бюджетів різних рівнів (державного, місцевих); позабюджетних цільових фондів; власних коштів державних і комунальних підприємств, організацій чи установ.

Фінансування бюджету класифікується за:

– типом кредитора (за категоріями кредиторів або власників боргових зобов'язань);

– типом боргового зобов'язання (за засобами, що використовуються для фінансування бюджету).

Питання для самоконтролю

1. Назвіть особливості класифікації видатків.
2. Які особливості програмної класифікації видатків та кредитування бюджету?
3. Назвіть критерії відомчої класифікації видатків та кредитування.
4. Назвіть рівні деталізації функціональної класифікації видатків.
5. Які види видатків відносять до поточних видатків, а які до капітальних?
6. Охарактеризуйте внутрішнє та зовнішнє кредитування бюджету.
7. Як класифікується фінансування бюджету?

Тестові завдання для самоконтролю

1. Єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів – це:

а) бюджетна субвенція;

б) бюджетна дотація;

в) бюджетна класифікація;

г) бюджетна тактика.

2. Бюджетна класифікація:

а) є єдиною для всіх бюджетів;

б) використовується на всіх стадіях бюджетного процесу;

в) є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень;

г) усі відповіді правильні.

3. У разі застосування якого методу використовується програмна класифікація видатків та кредитування бюджету:

а) порівняльного;

б) рекомендаційного;

в) імперативного;

г) програмно-цільового.

4. До застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів використовується:

а) постійна класифікація;

б) тимчасова класифікація;

в) відомча класифікація;

г) функціональна класифікація.

5. Складовими елементами бюджетної програми є:

а) мета бюджетної програми;

б) назва бюджетної програми;

в) усі відповіді правильні;

г) результативні показники виконання бюджетної програми.

6. До складу відомчої класифікації належать класифікація за:

а) головними розпорядниками бюджетних коштів;

б) фундаментальними та прикладними дослідженнями і розробками у сфері державного управління;

в) функціями держави;

г) жоден варіант не є правильним.

7. До складу економічної класифікації входить класифікація за:

а) головними розпорядниками бюджетних коштів;

б) фундаментальними та прикладними дослідженнями і розробками у сфері державного управління;

в) функціями держави;

г) жоден варіант не є правильним.

8. Функціональна класифікація видатків і кредитування бюджету має такі рівні деталізації:

а) інститути;

б) розділи та підрозділи;

в) класи;

г) галузі.

9. Яка класифікація видатків і кредитування бюджету містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків і кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів:

а) прикладна;

б) функціональна;

в) економічна;

г) відомча.

10. Основним елементом програмно-цільового методу фінансування є:

а) бюджет;

б) бюджетна програма;

в) кошторис;

г) державні фінанси.

Тема 6. Правовий механізм перерозподілу доходів і видатків між різними ланками бюджетної системи

6.1. Поняття та зміст міжбюджетних відносин.

6.2. Розмежування видатків між бюджетами. Розрахунок видатків, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів.

6.3. Поняття та види міжбюджетних трансфертів.

6.4. Дотації вирівнювання. Субвенції.

6.5. Кошти, що передаються до державного бюджету та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів. Додаткові дотації.

6.1. Поняття та зміст міжбюджетних відносин

Поняття міжбюджетних відносин з'явилося із прийняттям Бюджетного кодексу (далі – БК). Цей нормативний документ переслідував декілька цілей, серед яких – сформувати та вдосконалити систему відносин між ланками бюджетної системи в Україні. Ця система спрямована на нову схему зв'язків між державними і місцевими бюджетами та між самими місцевими бюджетами.

Міжбюджетні відносини – *це відносини між державою, Автономною Республікою Крим та місцевим самоврядуванням щодо забезпечення відповідних бюджетів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання функцій, передбачених Конституцією України та законами України* (ст. 81 БК).

Учасники бюджетного процесу виконують свої завдання та функції відповідно до бюджетних коштів, які вони мають у власному розпорядженні. Бюджетні повноваження, обсяги коштів, джерела надходжень цих коштів, напрями витрат встановлюються відповідними актами про бюджет. Новели БК встановлюють правову схему реалізації бюджетних відносин, єдину для будь-якого бюджету на всіх стадіях бюджетного процесу. Практика засвідчила, що на стадії виконання бюджетів розпорядники бюджетних коштів більш за все сперечаються з приводу фінансування

своїх повноважень. А ці суперечки є наслідком рішень, закріплених у відповідних бюджетних документах, ще на стадії складання та затвердження проєктів бюджетів. Ця діяльність залежить від врегульованих міжбюджетних відносин.

Спроба реалізувати нові децентралізовані підходи до бюджетної діяльності була зроблена у процесі розробки місцевих бюджетів на 2002 рік. Але негативні явища, які складалися у минулій бюджетній практиці, можливо подолати тільки поступово. Тому подальший розвиток міжбюджетних відносин пов'язаний з усуненням таких недоліків, як: непрозорий і суб'єктивний процес ухвалення бюджетних рішень, хронічна нестабільність у видаткових і дохідних повноваженнях місцевих бюджетів, а також викривлені стимули для місцевих бюджетів щодо збільшення додаткових надходжень та ефективного здійснення видатків для надання суспільних послуг.

Теорія фінансового права використовує для розгляду цих питань таку категорію, як «бюджетне регулювання». Погляди науковців на зміст цього питання більш-менш збігаються. Під бюджетним регулюванням розуміється процес забезпечення бездефіцитності будь-якого бюджету шляхом збільшення його дохідної частини, за допомогою додаткових доходів, закріплене встановлення структури доходів та видатків бюджетів різних ланок, принципи і порядок розподілу доходів та видатків між окремими бюджетами, порядок збалансування дохідних та видаткових частин кожного бюджету. Отже, мета бюджетного регулювання – забезпечити належну взаємодію усіх компонентів бюджетної системи, збалансувати кожний її елемент і всю систему в цілому з тим, щоб цей механізм функціонував нормально та безперебійно.

Наведена думка щодо поняття «бюджетне регулювання» склалася ще за часів існування бюджетної системи СРСР, коли бюджетна система України будувалася за принципом підпорядкованості бюджетів знизу нагору, а методи бюджетного регулювання використовувались переважно для задоволення потреб головного бюджету, тобто державного. Запропоновані методи бюджетного регулювання відповідали розподілу повноважень між суб'єктами, водночас місцеві органи самоврядування мали обмежене

коло прав. У минулому правові підстави надавали бюджетній практиці України право застосовувати кілька методів бюджетного регулювання: 1) метод процентних відрахувань від територіальних надходжень загальнодержавних податків і зборів за нормативами, що встановлюються щорічно радою вищого рівня у своєму акті про бюджет на наступній рік (закон чи рішення про бюджет); 2) дотації; 3) субвенції.

Бюджетний кодекс встановлює нові цілі та методи бюджетного регулювання. Метою регулювання міжбюджетних відносин є забезпечення відповідності між повноваженнями на здійснення видатків, закріплених законодавчими актами України за бюджетами, та бюджетними ресурсами, які повинні забезпечувати виконання цих повноважень, – встановлює норма БК (ст. 81). У розділі 4 БК стст. 81–108 надані норми права, які регулюють складні відносини між бюджетами щодо отримання та використання різних видів коштів, які вдосконалюють бюджетну систему України, забезпечують стабільність та об'єктивність бюджетного процесу, відповідають європейським стандартам, тобто правове регулювання міжбюджетних відносин здійснюється на засадах економічної ефективності, соціальної справедливості, бюджетної необхідності та відповідальності за прийняті рішення.

Сучасна реалізація бюджетних відносин відрізняється від тих систем, що діяли у минулому, наступними рисами. По-перше, це децентралізація повноважень суб'єктів бюджетної діяльності, по-друге, чіткий розрахунок та визначення нормативно-правовими актами про бюджет обсягів фінансових ресурсів, що матеріально забезпечують надані повноваження. Саме поняття міжбюджетних відносин відрізняється від бюджетного регулювання тим, що означає стосунки рівноправних партнерів, а не керівництво. Управління бюджетною діяльністю здійснюється з боку держави як найбільш уповноваженого партнера, але це не означає наявність прав та обов'язків з формування та використання бюджетних коштів тільки у державі і підлеглість інших суб'єктів. Навпаки, коло прав кожного суб'єкта має свої межі і разом вони реалізують спільні цілі.

Основні цілі розвитку міжбюджетних відносин, відповідно до встановлених Бюджетним кодексом норм, – це:

– поліпшення ефективності видаткової політики;

– розмежування прав та обов'язків між суб'єктами щодо використання коштів, які необхідні для надання згідно із вказаними у бюджеті потребами споживачам, та контролю за їх використанням;

– впровадження обґрунтованого планування бюджетного процесу. Ще на стадії планування проєкту всіх видів бюджету можливо розподілити бюджетні кошти між різними видами бюджетів на науковій підставі, а потім тільки виконувати рішення нормативного акта. Тобто ніякого «договірного» права під час розподілу бюджетних коштів не може і бути;

– недопущення бюджетної заборгованості. Уряд встановлює і контролює обсяг доходів і видатків місцевих бюджетів, але їх використання самостійно розраховують місцеві органи влади і відповідають за це; впродовж усі кошти, одержані додатково, залишаються у розпорядженні регіональної влади, а за невиконані обов'язки винні притягуються до відповідальності;

– розмежування витрат на соціальні послуги між усіма видами бюджетів при одночасному рівному наданні доходів на ці цілі згідно з принципом соціальної справедливості;

– забезпечення простоти та об'єктивності розподілу трансфертів, позбавлення учасників бюджетного процесу можливості маніпулювати ними;

– запровадження нових політичних інституційних механізмів, які забезпечать повне і своєчасне виконання трансфертів зобов'язань;

– встановлення обмежених сум боргу і запозичень державного та місцевого бюджетів;

– запровадження казначейського обслуговування місцевих бюджетів з метою підвищення ефективності видатків місцевих бюджетів.

Реалізація цілей міжбюджетних відносин досягається за допомогою розмежування повноважень з отримання доходів та їх використання між суб'єктами на підставі формульного методу

визначення трансфертів. Використання трансфертів – основний чинник нової бюджетної політики. Трансферти розглядаються як цільові кошти, необхідні для виконання спеціалізованих завдань, і як нецільові, необхідні для урівноваження можливостей різних бюджетів.

До рис, що характеризують міжбюджетні відносини, належить також встановлення доходів та видатків місцевих бюджетів згідно із власними повноваженнями і делегованими. Передача коштів у вигляді трансфертів на виконання делегованих повноважень між бюджетами залежить від обсягу фінансування об'єктів або послуг, які утримуються за рахунок цих бюджетів.

Отже, **міжбюджетні відносини** – *це децентралізовані зв'язки рівноправних, незалежних суб'єктів бюджетних відносин, діяльність яких, згідно з нормами бюджетного права, регулюється спеціальними методами, що розмежують повноваження з надання споживачам гарантованих бюджетами соціальних послуг.*

Надання повноважень органам місцевої влади щодо отримання та використання державних коштів разом зі спеціалізованими методами бюджетного регулювання дозволяє по-новому будувати міжбюджетні відносини. Ці структурні зміни включають: 1) раціональний розподіл видатків; 2) закріплення дохідних джерел між різними типами бюджетів; 3) формульну систему трансфертів між Державним бюджетом і місцевими бюджетами; 4) нові види міжбюджетних трансфертів, спрямованих на соціальний захист.

Кожен із цих елементів розформування бюджетних відносин має свої особливості. Основна особливість – це встановлення самостійних і незалежних доходів до бюджетів, їхнє оптимальне використання згідно з місцевим бюджетом, умов його формування. Кожен бюджет має свої напрями витрат бюджетних коштів та джерела їх надходжень. Принцип субсидіарності, тобто наближення грошей до споживача, враховується як першочерговий.

6.2. Розмежування видатків між бюджетами. Розрахунок видатків, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів

Видаткові повноваження закріплюються за областями, містами, районами, селами та селищами на підставі чинного законодавства України, яке визначає їх адміністративно-територіальний статус. Міста Київ та Севастополь наділяються всіма повноваженнями щодо доходів та витрат бюджетів з урахуванням їх спеціального статусу.

Бюджетний кодекс впроваджує новелу в законодавстві щодо поділу видатків. Загальний принцип поділу такий: держава встановлює, по-перше, види видатків, на які вона сама надає ресурси всім бюджетам, за допомогою міжбюджетних трансферів, визначених згідно з нормативами бюджетної забезпеченості, а по-друге, видатки, які держава залишає на розсуд місцевого самоврядування і які не беруться до розрахунку під час визначення обсягів трансфертів. Подальша конкретизація видатків залежить від повноважень учасників бюджетного процесу та запланованих напрямів їх використання.

Види видатків поділяються, згідно з повноваженнями, на суто державні, виконання яких надається уповноваженим державним органам влади на місцях, та видатки місцевого характеру. У ст. 82 БК видатки, що використовуються для здійснення повноважень за рахунок Державного та місцевих бюджетів, поділяються на три групи:

1) видатки на забезпечення конституційного ладу держави, державної цілісності та суверенітету, незалежного судочинства, а також інші передбачені цим Кодексом видатки, які не можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню;

2) видатки, які визначаються функціями держави та можуть бути передані до виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їх виконання на основі принципу субсидіарності;

3) видатки на реалізацію прав та обов'язків Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, які мають місцевий характер та визначені законами України.

Зі свого боку видатки місцевого характеру розподіляються між місцевими бюджетами трьох видів: а) бюджети сільські, селищні та міст районного значення та їх об'єднань; б) бюджети міст республіканського (АР Крим) значення, бюджети міст обласного значення та районні бюджети; в) бюджет АР Крим та обласні. Далі місцеві видатки поділяються на видатки, виконання яких гарантовано державою і які забезпечують надання соціальних послуг споживачам цього регіону через фінансування бюджетних установ та закладів, за групами:

перша група – видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують необхідне першочергове надання соціальних послуг, гарантованих державою, і які розташовані найближче до споживачів;

друга група – видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують надання основних соціальних послуг, гарантованих державою для всіх громадян України;

третя група – видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують гарантовані державою соціальні послуги для окремих категорій громадян, або фінансування програм, потреба в яких існує в усіх регіонах України.

Видатки першої групи здійснюються з бюджетів сіл, селищ, міст та їх об'єднань. Видатки другої групи – з бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення, а також районних бюджетів. Видатки третьої групи – з бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів. З бюджетів міст Києва та Севастополя здійснюються видатки всіх трьох груп (ст. 86 БК).

Норми Бюджетного кодексу деталізують вказані види видатків та ***поділяють їх на такі типи, що здійснюються з місцевих бюджетів та враховуються у разі визначення обсягу міжбюджетних трансферів або ні*** (стст. 87–91 БК). *До першого типу* належать видатки на: державне управління, утримання органів місцевого самоврядування, освіту, охорону здоров'я, соціальний захист та соціальне забезпечення, культуру та ін. *До другого типу* видатків, тобто таких, що не враховуються під час визначення обсягів міжбюджетних трансферів, належать видатки на

місцеву пожежну охорону, позашкільну освіту, соціальний захист і соціальне забезпечення, місцеві програми житлово-комунального господарства і благоустрою населених пунктів та ін.

Отже, у Бюджетному кодексі надається чіткий розподіл видатків, що здійснюються, з одного боку, між державою та місцевими бюджетами, а з іншого – між трьома ланками місцевих бюджетів. Також у БК є спроба поділу видатків на виконання власних повноважень або делегованих державних повноважень. Розмежування повноважень – це найважливіше питання БК, яке ще до кінця не вирішене, тому що його вирішення залежить від компетенції іншого законодавства.

Передача прав на виконання будь-яких повноважень встановлюється спільним рішенням відповідних рад і укладанням договору з зазначенням обсягу необхідних коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів. Розмір коштів має бути пропорційний частині користувачів зазначеними послугами в повній вартості цих послуг, розрахованих за фінансовим нормативом бюджетної забезпеченості.

Фінансовий норматив бюджетної забезпеченості визначається шляхом ділення загального обсягу фінансових ресурсів, що спрямовуються на реалізацію бюджетних програм, на кількість мешканців чи споживачів соціальних послуг. Видаткові нормативи гарантуються державою і спрямовуються з урахуванням регіональних відмінностей у вартості соціальних послуг, а також соціально-економічних, демографічних, кліматичних, екологічних та інших особливостей регіонів. Усі угоди щодо передачі видатків на виконання делегованих повноважень укладаються до 1 серпня року, що передує плановому .

Бюджетна практика, як свідчить розгляд звітів про виконання місцевих бюджетів, постійно вирішує питання фінансування повноважень різних органів влади. Кодексом передбачено як договірне врегулювання цих ситуацій на стадії виконання бюджетів, так і зобов’язання до передачі коштів ще на стадії підготовки проєкту рішення про бюджет, якщо бюджетні установи району чи міста не можуть забезпечити надання коштів у необхідному обсязі, або розгляд справи у господарському суді.

Фінансовий норматив бюджетної забезпеченості – це об'єктивний і прозорий критерій розподілу вже наявних бюджетних ресурсів, що встановлює частину фінансових ресурсів, яка вже є і повинна дійти до споживача. Однак подальша робота з удосконалення розмежування бюджетних повноважень і коштів між бюджетами є найважливішим завданням для Міністерства фінансів України та місцевих фінансових органів.

Для фінансування видатків, що обраховуються за нормативами бюджетної забезпеченості, призначається кошик доходів бюджетів місцевого самоврядування. Це – податки і збори (обов'язкові платежі), що закріплені на постійній основі за бюджетами територіальних громад та враховуються під час визначення обсягів міжбюджетних трансфертів (ст. 64 БК).

Структура доходів кошика відповідає одному з принципів публічних фінансів, тобто податки, які сплачуються місцевими жителями, повинні використовуватися для часткового фінансування суспільних послуг, що надаються цим місцевим жителям. Отже, кожен орган місцевого самоврядування має доступ до набору доходів, зібраних у межах відповідної адміністративно-територіальної одиниці, обсяг яких може виявитися достатнім або недостатнім для фінансування делегованих видаткових повноважень. Там, де він виявляється недостатнім, решту забезпечать трансферти.

Методика розподілу і фінансування видатків місцевих бюджетів встановлюється Бюджетним кодексом і закріплена в урядовій постанові про порядок розрахунку обсягів міжбюджетних трансфертів.

Ця методика показує, як видаткові норми можна застосовувати для визначення розрахункових видатних потреб місцевих бюджетів.

Завдання застосування нормативів видатків є таким: обсяг видаткових потреб має відображати потребу в соціальних послугах і бути обмеженим рамками наявних ресурсів для задоволення цих потреб.

Розрахунки доходів та видатків, згідно зі встановленими нормативами, дозволяють прискорити формування місцевих бюджетів, створюють умови для нарощення зусиль з мобілізації доходів, заохочують до ощадливого використання видаткових коштів. Міжбюджетні відносини складаються та розвиваються у нових законодавчих межах.

6.3. Поняття та види міжбюджетних трансфертів

Міжбюджетні трансферти – *це кошти, які безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого* (п. 25 ст. 2 БК).

Особливістю Бюджетного кодексу є те, що він вимагає здійснення *врівноважуючих* (тобто негативних вилучень) або *вирівнювальних* (позитивні вливання) трансфертів на основі формульних розрахунків з урахуванням різниці між потребами бюджетів місцевого самоврядування у видатках і його дохідними можливостями.

Міжбюджетні трансферти поділяються на:

1) базову дотацію (трансферт, що надається з Державного бюджету місцевим бюджетам для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій);

2) субвенції;

3) реверсну дотацію (кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій);

4) додаткові дотації (ст. 96 БК).

Міжбюджетні відносини будуються також з урахуванням бюджетних послуг, які надають суб'єкти цих відносин. Доцільність надання соціальних послуг селищною радою, наприклад, потребує домовленості з районною радою або міською. У цьому випадку субвенції на виконання послуг можуть передбачатися у складі їх бюджетів і визначитися відповідною угодою сторін.

Отже, *міжбюджетні трансферти виконують декілька функцій:* соціальної рівноваги, справедливого розподілу бюджетних

ресурсів, економічної незалежності місцевих бюджетів, оптимального виконання бюджетних призначень, стабільності в отриманні обсягу ресурсів.

Надання трансфертів здійснюється Державним казначейством України та його відділеннями на місцях. Планування трансфертів починається з прийняттям проєкту закону про Державний бюджет України у другому читанні. Органи місцевого самоврядування самостійно на підставі вказаних параметрів формувального методу, оцінки видаткових потреб і дохідної спроможності можуть визначити належний їм трансферт. Критерії розрахунку трансфертів виключають необхідність обговорення або домовленості представників влади. Органи місцевого самоврядування мають можливість самостійно вирішити напрями витрат коштів, а трансферти надають можливість усунути наслідки економічної, географічної нерівності і забезпечити кожному органу влади можливість надавати соціальні послуги на однаковому рівні.

Нова методологія розрахунку надання міжбюджетних коштів створює стимули для заощадження коштів і мобілізації додаткових доходів, де тільки можливо. Трансферти не розглядаються як позички або як находження, які будуть втрачені при заощадженні власних доходів. Це пов’язано з розрахунком індексу податкоспроможності, який фіксується на тривалий період, і будь-яке нарощення доходів у майбутньому впливатиме на обсяг трансферту тільки тому, що прогноз сумарних середньодушових доходів у наступному бюджетному періоді зміниться.

Для органів місцевого самоврядування важливо при складанні власних бюджетів знати суму, на яку вони розраховують. У Законі про Державний бюджет України встановлюється загальна сума видатків консолідованого бюджету і частка цієї загальної сумі, яка буде спрямована наступного бюджетного періоду на видатки місцевих бюджетів.

Формульний метод розподілу міжбюджетних трансфертів використовується при розрахунках дотацій вирівнювання та розміру коштів, що передаються до Державного бюджету України та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів. Сама формула у БК не визначена, але в ньому передбачені ключові параметри, яким формула має відповідати.

Формула розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів повинна врахувати такі параметри:

– фінансовий норматив бюджетної забезпеченості та коригуючі коефіцієнти до них;

– кількість мешканців та кількість споживачів соціальних послуг;

– індекс відносної податкоспроможності відповідного міста чи району;

– прогнозний показник кошику доходів бюджетів (тільки тих, які враховуються при визначенні обсягу трансфертів);

– коефіцієнт вирівнювання.

Індекс податкоспроможності регіональних бюджетів є коефіцієнтом, що визначається як відношення середньодушового кошика доходів бюджетів місцевого рівня до середнього, порівняно з аналогічним показником по Україні, середньодушового обсягу кошика доходів, розрахованого на одного мешканця. Індекс відносної податкоспроможності неможливо переглянути частіше, ніж раз на три роки.

Різниця між середньодушовими видатковими потребами місцевого самоврядування та його середньодушовою податкоспроможністю, помножена на величину населення, є ***дотацією вирівнювання***.

Особливістю пропонованих БК трансфертів є те, що вони не тільки задовольняють потреби у вирівнюванні, а й виконують інші спеціальні цілі. Крім вирівнювальних трансфертів, у БК встановлюються **інші види трансфертів:**

– субвенції на здійснення програм соціального захисту;

– субвенції на виконання інвестиційних проєктів;

– субвенції на утримання об’єктів спільного користування чи ліквідацію наслідків діяльності об’єктів спільного користування;

– освітня субвенція;

– медична субвенція;

– субвенція на підготовку робітничих кадрів;

– субвенція на забезпечення медичних заходів окремих державних програм та комплексних заходів програмного характеру.

Ці субвенції можуть надаватися з Державного бюджету України іншим видам місцевих бюджетів у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Цільові субвенції можуть надаватися з бюджетів різного виду: республіканського, обласного, районного – і розподілятися між органами місцевого самоврядування. Ці гроші необхідні для розвитку окремих територій і не обмежуються фінансуванням з одного бюджету, а можуть потребувати внеску з бюджету одержувача.

6.4. Дотації вирівнювання. Субвенції

У січні-серпні 2023 року Кабінет Міністрів України забезпечив перерахування міжбюджетних трансфертів місцевим бюджетам обсягом 123 682,6 млн грн, що становить 88,8 % від передбачених розписом асигнувань, зокрема:

– базову дотацію перераховано в сумі 19 305,4 млн грн або, 100,0 % до розпису асигнувань;

– додаткову дотацію на здійснення повноважень органів місцевого самоврядування на деокупованих, тимчасово окупованих та інших територіях України, що зазнали негативного впливу у зв'язку з повномасштабною збройною агресією російської федерації, – 11 203,3 млн грн, або 100,0 % до розпису;

– освітню субвенцію перераховано в сумі 60 294,4 млн грн, або 99,9 % до розпису.

Базова дотація – це трансферт, що надається з державного бюджету місцевим бюджетам для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій (ст. 96 Бюджетного кодексу України).

Результатом горизонтального вирівнювання є базова (з держбюджету – місцевим бюджетам) або реверсна (з місцевого бюджету – держбюджету) дотація. Базова дотація надається бюджетам громад, які мають рівень надходжень нижче 0,9 середнього показника по Україні, для підвищення рівня їх фіскальної спроможності.

Із бюджетів громад, які мають рівень надходжень вище 1,1 середнього показника по Україні, передається (держбюджету) реверсна дотація.

Реверсна дотація – це кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій (ст. 96 Бюджетного кодексу України).

Додаткова субвенція надається з державного бюджету місцевим на:

– здійснення переданих з державного бюджету видатків з утримання закладів освіти та охорони здоров'я;

– забезпечення утримання соціальної інфраструктури міста Славутича;

– компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок наданих державою податкових пільг зі сплати земельного податку суб'єктам космічної діяльності та літакобудування.

Стабілізаційна дотація надається місцевим бюджетам, з найменшим індексом відносної податкоспроможності порівняно з аналогічним середнім показником по всіх зведених бюджетах відповідного виду, відповідно до ст. 99 Бюджетного кодексу України.

Субвенції – це міжбюджетні трансферти для використання на певну мету в порядку, визначеному органом, який прийняв рішення про надання субвенції (ст. 2 Бюджетного кодексу України). Субвенції характеризуються цільовим використання одержаних коштів.

Субвенції з Державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту. Наприклад, за рахунок субвенції з Державного бюджету місцевим бюджетам на надання пільг та житлових субсидій населенню на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу надаються пільги, виходячи із розрахунку вартості однієї тонни твердого палива та одного балона скрапленого газу на домогосподарство на рік, а особам, які мають таке право згідно зі ст. 48 Гірничого закону України, – з розрахунку вартості 3,1 тонни вугілля або торф'яного брикету на побутові потреби на домогосподарство на рік. Граничні показники вартості твердого

та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу у розрізі Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва і Севастополя визначаються Кабінетом Міністрів України.

Місцеві органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування мають право:

– встановлювати збільшені норми на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу особам, які мають право на пільги та житлові субсидії відповідно до законодавства, за рахунок та в межах коштів відповідних місцевих бюджетів;

– надавати пільги на тверде та рідке пічне побутове паливо і скраплений балонний газ у натуральній формі або готівкою.

Натуральні норми забезпечення населення твердим та рідким пічним побутовим паливом і скрапленим газом, відповідно до яких населенню будуть надаватися пільги і житлові субсидії готівкою для відшкодування витрат на їх придбання, затверджуються Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, Київською і Севастопольською міськими державними адміністраціями в межах мінімальних норм та граничних показників їх вартості, встановлених Кабінетом Міністрів України, виходячи з обсягу коштів, призначених на зазначену мету.

Кабінет Міністрів України може здійснювати перерозподіл обсягів субвенцій з Державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту між їх видами та між місцевими бюджетами, виходячи з фактично нарахованих обсягів відповідних пільг, субсидій і допомоги населенню в межах загального обсягу таких субвенцій.

Освітня субвенція спрямовується на оплату поточних видатків таких типів навчальних закладів:

1) загальноосвітні навчальні заклади усіх ступенів;

2) шкільні відділення навчально-виховних комплексів «дошкільний навчальний заклад – загальноосвітній навчальний заклад», «загальноосвітній навчальний заклад – дошкільний навчальний заклад»;

3) спеціалізовані школи (школи-інтернати), включаючи школи-інтернати з поглибленим вивченням окремих предметів і

курсів для поглибленої підготовки дітей у галузі науки і мистецтв, фізичної культури і спорту, інших галузях, ліцеї з посиленою військово-фізичною підготовкою; ліцеї (ліцеї-інтернати); гімназії (гімназії-інтернати); колегіуми (колегіуми-інтернати);

4) вечірні (змінні) школи;

5) загальноосвітні навчальні заклади для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: загальноосвітні школи-інтернати, загальноосвітні санаторні школи-інтернати; спеціальні загальноосвітні школи-інтернати; загальноосвітні навчальні заклади для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячі будинки (крім дитячих будинків сімейного типу та прийомних сімей);

6) спеціальні загальноосвітні навчальні заклади для дітей, які потребують корекції фізичного та/або розумового розвитку, навчально-реабілітаційні центри.

Зазначена субвенція може спрямовуватися на реалізацію заходів з оптимізації мережі зазначених навчальних закладів.

Освітня субвенція розподіляється між відповідними бюджетами на основі формули, яка розробляється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері освіти, а також затверджується Кабінетом Міністрів України і має враховувати, зокрема, такі параметри:

1) кількість учнів загальноосвітніх навчальних закладів у міській та сільській місцевості, гірських населених пунктах;

2) наповнюваність класів;

3) коригуючі коефіцієнти приведення, що застосовуються до кількості учнів різних типів загальноосвітніх навчальних закладів та залежно від місцевості, в якій розташований заклад.

У складі зазначеної субвенції передбачається резерв коштів, обсяг якого не може перевищувати 1 % загального обсягу субвенції, для здійснення видатків, що не могли бути враховані у процесі застосування формули.

Залишки коштів за освітньою субвенцією на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках відповідних місцевих бюджетів і використовуються у наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення субвенції та на оновлення матеріально-технічної бази навчальних закладів.

Субвенція на підготовку робітничих кадрів розподіляється між відповідними бюджетами на основі формули, яка розробляється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері освіти, а також затверджується Кабінетом Міністрів України і має враховувати, зокрема, такі параметри:

1) кількість учнів професійно-технічних навчальних закладів, включаючи учнів у гірських населених пунктах, дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування;

2) коригуючі коефіцієнти приведення, що застосовуються до кількості учнів та залежно від місцевості, в якій розташований заклад.

У складі зазначеної субвенції передбачається резерв коштів, обсяг якого не може перевищувати 1 % загального обсягу субвенції, для здійснення видатків, що не могли бути враховані у процесі застосування формули.

Субвенція на підготовку робітничих кадрів спрямовується на оплату поточних видатків професійно-технічних навчальних закладів. Зазначена субвенція може спрямовуватися на реалізацію заходів з оптимізації мережі професійно-технічних навчальних закладів.

Залишки коштів за субвенцією на підготовку робітничих кадрів на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках відповідних місцевих бюджетів і використовуються у наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення субвенції та на оновлення матеріально-технічної бази професійно-технічних навчальних закладів.

Медична субвенція розподіляється між відповідними бюджетами на основі формули, яка розробляється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері охорони здоров’я, а також затверджується Кабінетом Міністрів України і має враховувати, зокрема, такі параметри:

1) кількість населення відповідної адміністративно-територіальної одиниці;

2) коригуючі коефіцієнти, що враховують відмінності у вартості надання медичної допомоги;

3) особливості надання медичної допомоги у гірських населених пунктах.

У складі зазначеної субвенції передбачається резерв коштів, обсяг якого не може перевищувати 1 % загального обсягу субвенції, для здійснення видатків, що не могли бути враховані у процесі застосування формули.

Залишки коштів за медичною субвенцією на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках відповідних місцевих бюджетів і можуть використовуватися у наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення субвенції, зокрема на оновлення матеріально-технічної бази закладів охорони здоров'я.

Субвенція на забезпечення медичних заходів окремих державних програм та комплексних заходів програмного характеру використовується для реалізації державних програм і комплексних заходів у сфері охорони здоров'я за напрямами, визначеними Кабінетом Міністрів України.

У Законі про Державний бюджет України затверджуються обсяги зазначеної субвенції окремо для бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів, міських (міст Києва та Севастополя) бюджетів.

Субвенція на забезпечення медичних заходів окремих державних програм та комплексних заходів програмного характеру розподіляється між відповідними бюджетами на основі формули, яка розробляється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я, а також затверджується Кабінетом Міністрів України і має враховувати, зокрема, такі параметри:

1) кількість хворих;

2) кількість населення відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

Залишки коштів за зазначеною субвенцією на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках відповідних місцевих бюджетів і можуть використовуватися у наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення субвенції.

Субвенція на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування надається з одного місцевого бюджету іншому для компенсації відповідних видатків.

Умови утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування та надання субвенції визначаються на договірних засадах між надавачем субвенції та її отримувачем.

Надання ***субвенцій на виконання інвестиційних програм (проєктів)*** ґрунтується на таких основних принципах:

1) принцип об'єктивності та відкритості – отримувач субвенції визначається за прозорими процедурами;

2) принцип єдності – розподіл коштів має забезпечити реалізацію системи національних цінностей і завдань інноваційного розвитку та сприяти зменшенню відмінностей у рівні життя населення різних регіонів країни;

3) принцип збалансованого розвитку – надання державної підтримки територіям з урахуванням їх потенціалу;

4) принцип цільового використання коштів – субвенція використовується виключно на мету, визначену її надавачем, з урахуванням прогнозних та програмних документів економічного та соціального розвитку країни і відповідної території, державних цільових програм, прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Субвенції на виконання інвестиційних програм (проєктів) надаються з Державного бюджету місцевим бюджетам з урахуванням таких основних засад:

1) економічної ефективності досягнення цілей інвестиційної програми (проєкту) із залученням мінімального обсягу бюджетних коштів на виконання інвестиційних програм (проєктів);

2) направленості субвенції виключно на створення, приріст чи оновлення основних фондів комунальної форми власності (насамперед на завершення будівництва та реконструкції об'єктів зі ступенем будівельної готовності понад 70 %);

3) фінансової забезпеченості інвестиційних програм (проєктів), строк впровадження яких довший, ніж бюджетний період, необхідними фінансовими ресурсами місцевих бюджетів, кредитами (позиками), залученими під державні та/або місцеві гарантії, та коштами субвенції на їх виконання впродовж усього строку впровадження;

4) рівня забезпеченості об'єктами виробничої, комунікаційної та соціальної інфраструктури, що підвищує інвестиційну привабливість території;

5) участі бюджету – отримувача субвенції:

– для бюджетів сіл, їх об'єднань, селищ, міст районного значення – не менш ніж 1 % від обсягу такої субвенції;

– для бюджету Автономної Республіки Крим, обласних і районних бюджетів, бюджетів міста Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення – не менш ніж 3 % від обсягу такої субвенції;

– для бюджету міста Києва – не менш ніж 5 % від обсягу такої субвенції;

6) обґрунтування спроможності подальшого утримання за рахунок коштів місцевих бюджетів об'єктів комунальної власності.

Розподіл субвенції на виконання інвестиційних програм (проєктів) здійснюється у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, з урахуванням завдань і заходів державної стратегії регіонального розвитку, регіональних стратегій розвитку на підставі формалізованих параметрів, що базуються на фактичних та прогнозних показниках економічного і соціального розвитку відповідної території (основними з них є показники обсягу промислового виробництва, обсягу валової продукції сільського господарства, обсягу інвестицій в основний капітал, рівня щільності населення, рівня безробіття населення, доходів населення у розрахунках на одну особу, середньомісячної заробітної плати працівників).

6.5. Кошти, що передаються до державного бюджету та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів

Трансферти, що надаються з Державного бюджету України місцевим бюджетам. У Державному бюджеті України можуть передбачатися такі трансферти місцевим бюджетам:

1) базова дотація;

2) субвенції на здійснення державних програм соціального захисту;

3) додаткова дотація на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок надання пільг, встановлених державою;

4) субвенція на виконання інвестиційних програм (проєктів);

5) освітня субвенція;

6) субвенція на підготовку робітничих кадрів;

7) медична субвенція;

8) субвенція на забезпечення медичних заходів окремих державних програм та комплексних заходів програмного характеру;

9) субвенція на фінансування заходів соціально-економічної компенсації ризику населення, яке проживає на території зони спостереження;

10) субвенція на проєкти ліквідації підприємств вугільної і торфодобувної промисловості та утримання водовідливних комплексів у безпечному режимі на умовах співфінансування (50 %);

11) інші додаткові дотації та інші субвенції.

Порядок та умови надання субвенції з Державного бюджету місцевим бюджетам, яка вперше визначена законом про Державний бюджет України, затверджується Кабінетом Міністрів України не пізніше 30 днів з дня набрання ним чинності (ст. 97 БК).

Розподіл додаткових дотацій між місцевими бюджетами здійснюється на підставі критеріїв, визначених Кабінетом Міністрів України.

У Державному бюджеті України затверджується обсяг міжбюджетних трансфертів окремо для кожного з відповідних місцевих бюджетів, якщо є підстави для надання та отримання відповідних міжбюджетних трансфертів.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим та місцеві ради можуть передбачати у відповідних бюджетах такі види міжбюджетних трансфертів:

1) субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування;

2) субвенції на виконання інвестиційних програм (проєктів), зокрема на будівництво або реконструкцію об'єктів спільного користування;

3) дотації та інші субвенції.

Умови надання субвенцій, зазначених у цій частині статті, визначаються відповідним договором сторін, якщо інше не встановлено Бюджетним кодексом (ст. 101 БК).

Надання державою податкових пільг, які зменшують доходи місцевих бюджетів, має супроводжуватися наданням додаткової дотації з державного бюджету місцевим бюджетам на компенсацію відповідних втрат доходів місцевих бюджетів.

Питання для самоконтролю

1. Охарактеризуйте метод міжбюджетних трансфертів.
2. У чому полягає основна відмінність між субвенціями та дотаціями?
3. Які субвенції виділяються з державного бюджету України місцевим бюджетам?
4. Визначте сутність фінансового нормативу бюджетної забезпеченості. З якою метою його застосовують?
5. Назвіть види міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами. Охарактеризуйте їх.

Тестові завдання для самоконтролю

1. Відносини між державою, Автономною Республікою Крим та місцевим самоврядуванням щодо забезпечення відповідних бюджетів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання функцій, передбачених Конституцією України та законами України це:

а) бюджетні відносини;

б) субвенції;

в) міжбюджетні трансферти;

г) міжбюджетні відносини.

2. Основні цілі розвитку міжбюджетних відносин відповідно до встановлених Бюджетним кодексом норм – це:

а) поліпшення ефективності видаткової політики;

б) усі відповіді правильні;

в) розмежування прав та обов'язків між суб'єктами щодо використання коштів, які необхідні для надання згідно із вказаними у бюджеті потребами споживачам, та контролю за їх використанням;

г) впровадження обґрунтованого планування бюджетного процесу.

3. Кошти, необхідні для виконання спеціалізованих завдань та для урівноваження можливостей різних бюджетів, – це:

а) цінні папери;

б) дотації;

в) бюджет;

г) трансферти.

4. Власні доходи місцевих бюджетів формують:

а) податкові надходження;

б) неподаткові надходження;

в) усі відповіді правильні;

г) кошти від продажу основного капіталу.

5. Метою регулювання міжбюджетних відносин є забезпечення:

а) розвитку адміністративно-територіальних одиниць;

б) можливостей населення споживати суспільні блага;

в) відповідності між повноваженнями на здійснення видатків, закріплених законодавчими актами України за бюджетами, та бюджетними ресурсами;

г) органів місцевого самоврядування бюджетними ресурсами.

6. Інструментами методу міжбюджетних трансфертів є:

а) прямі та непрямі трансферти;

б) власні доходи;

в) закріплені доходи;

г) цільові гранти.

7. Міжбюджетні трансферти поділяються на:

а) реверсну дотацію;

б) базову дотацію;

в) додаткові дотації;

г) усі відповіді правильні.

8. Міжбюджетні трансферти виконують таку функцію:

а) соціальна рівновага;

б) справедливий розподіл бюджетних ресурсів;

в) диференціація в отриманні обсягу ресурсів;

г) ефективне виконання бюджетних призначень.

9. Надання трансфертів здійснюється:

а) Національним банком України;

б) Міністерством фінансів України;

в) Державним казначейством України;

г) Кабінетом Міністрів України.

10. Різниця між середньодушовими видатковими потребами місцевого самоврядування та його середньодушовою податкоспроможністю, помножена на величину населення, використовується для обрахунки:

а) реверсної дотації;

б) дотації вирівнювання;

в) субвенції;

г) базової дотації.

Тема 7. Правове регулювання управління публічним державним боргом

7.1. Поняття та значення державного боргу для бюджетної системи України.

7.2. Структура та огляд державного боргу України. Боргова статистика.

7.3. Правові основи політики управління державним боргом.

7.4. Середньострокова стратегія управління державним боргом на 2021–2024 рр.

7.5. Програма управління державним боргом.

7.1. Поняття та значення державного боргу для бюджетної системи України

Згідно з Бюджетним кодексом України ***державний борг*** – це загальна сума боргових зобов'язань держави з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають внаслідок державних запозичень.

Державний борг традиційно поділяють на *зовнішній* та *внутрішній*.

Зовнішній державний борг – заборгованість держави іншим країнам, міжнародним економічним організаціям та іншим особам. Є частиною валового зовнішнього боргу країни.

Внутрішній державний борг – заборгованість держави власникам державних цінних паперів та іншим кредиторам.

Власне *державний борг* виникає внаслідок фінансових запозичень держави, договорів і угод про надання кредитів та позик, пролонгації та реструктуризації боргових зобов'язань минулих років. Сукупність боргових зобов'язань держави містить також *гарантований державою борг*, що виникає внаслідок прийнятих на себе державою гарантій за зобов'язаннями третіх осіб, або прийнятих на себе державою зобов'язань третіх осіб.

Державний борг є невід'ємною частиною фінансової системи країни, що залежить від стану усієї системи і водночас здійснює суттєвий вплив на її функціонування. Крім цього, він має як позитивні, так і негативні наслідки. До негативних можна віднести скорочення приватних інвестицій, зменшення сальдо торгового балансу, інфляцію, сам тягар боргу тощо. Позитивними наслідками можна назвати економічне зростання, появу нових джерел фінансових ресурсів, стабілізацію фінансової системи тощо. Існування в економіці державного боргу є зрозумілим фактором. Адже держава намагається використати свої ресурси з найбільшою ефективністю та допускає дефіцит бюджету, і щоб його покрити залучає додаткові кошти на внутрішньому або зовнішньому фінансових ринках. Ці кошти залучаються для використання як у державному секторі економіки, так і для ефективного трансформування у дохідну частину бюджету. Державні запозичення не завдають шкоди економіці, якщо оптимально використовуються можливості, надані боргом. Важливо дізнатися, який рівень бюджетного дефіциту є прийнятним для держави і як ним можна управляти за певних економічних умов. При виборі критеріїв, необхідних для визначення прийнятного рівня дефіциту бюджету, необхідно проаналізувати можливість застосування цих критеріїв, наприклад, через засоби прогнозування.

Сутність державного боргу, як і будь-якої економічної категорії, проявляється через його функції: фіскальну та регулюючу.

Фіскальна являє собою залучення необхідних коштів для фінансування бюджетних видатків, а регулююча – це коригування НБУ обсягу грошової маси через купівлю-продаж цінних паперів. За своєю структурою державний борг розділяється на зовнішній і внутрішній.

Зовнішній державний борг виникає у зв'язку із залученням державою зовнішніх позик. А державний внутрішній борг – це вся сума випущених, але не погашених державних позик з нарахованими за ними відсотками. До внутрішнього боргу, крім суто державного, також включають заборгованість державних підприємств. Проте класичною формою державного боргу є борг центрального уряду та місцевих органів влади. Очікується, що збільшення

зовнішнього боргу буде генерувати джерело іноземної валюти, розвиток капітальних проєктів і, відповідно, зростання економічного розвитку, що оцінюється у реальному обсязі виробництва. Проте це не так. Найчастіше зовнішній борг поширюється на фінансування непродуктивних цілей, що не призводить до економічного зростання та розвитку.

Теорія державного боргу має справу насамперед з економічними наслідками боргу. Існує дві думки. Згідно зі стандартною точкою зору борг погано впливає на економіку. Відповідно до іншої, яку називають рікардіанською еквівалентністю, – економіці «все одно», підвищує держава податки або позичає гроші. Коли кажуть, що борг – це погано, вказують насамперед на фіскальне витіснення. Коли говорять, що економіці «все одно», мають на увазі, що борг не лягає тягарем на майбутні покоління і фіскального витіснення не відбувається. Зростання обсягу платежів з обслуговування та погашення державного боргу є суттєвим чинником, що тривалий час породжує проблеми в сфері державних фінансів і впливає на бюджетну безпеку України.

Практика зарубіжних країн в історичній ретроспективі показує, що різні економіки сприймають борговий тягар по-різному. Іноді кризи виникають навіть при низькому рівні частки боргу до ВВП, тоді як деякі країни добре функціонують навіть тоді, коли державний борг значно перевищує вартість загальної річної продукції в країні. Тому не можна говорити про існування абсолютних і універсальних меж державного боргу. Однак можна стверджувати, що ці межі досягнуті, коли цілі бюджетної політики ставляться під загрозу. Аналогічно, іноді просто вважається, що нові запозичення є «мудрим» кроком, коли це узгоджується з іншими макроекономічними цілями (баланс поточного рахунку, зростання приватних інвестицій, контроль інфляції). Якщо припустити, що всі інвестиції в економіку повинні дорівнювати загальній економії резидентів та нерезидентів, та дефіцит державного сектора буде розглядатися як різниця між державними інвестиціями та державними заощадженнями, то цей дефіцит буде збалансованим за рахунок економії інших секторів національної економіки та/або дефіциту поточного рахунку платіжного балансу.

Отже, обдуманість нових запозичень залежить від рівня приватних заощаджень, від бажаного рівня приватних інвестицій та бажаного дефіциту поточного рахунку платіжного балансу. Для оцінки державного боргу економісти часто використовують такий критерій, як відношення загального обсягу державного боргу до ВВП, який є одним з основних показників боргової безпеки країни. Потрібно зазначити, що існують різні підходи до визначення граничного значення відношення державного боргу до ВВП.

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України критичним рівнем вважається 55 %. Згідно з вимогами міжнародних фінансових організацій, зокрема в Меморандумі про співробітництво з МВФ, державний борг України не повинен перевищувати 35–40 % ВВП. Хоча граничне значення цього коефіцієнта в Бюджетному кодексі України встановлено на рівні 60 %. Таке порогове значення притаманне і практиці країн Європейського Союзу та визначене у Маастрихтському договорі (базовому економічному договорі країн ЄС). Проте для країн, що розвиваються, найбезпечнішим рівнем встановлено значення на рівні 50 % від ВВП. Така тенденція зумовлена тим, що в Європейському Союзі до державного боргу відносять ширше коло зобов'язань, ніж в Україні. Для оцінки ризикованості своїх боргових портфелів уряди окремих країн використовують економіко-математичні моделі. Деякі країни, такі як Бразилія, Данія, Колумбія, Нова Зеландія і Швеція, застосовують методи стохастичного моделювання, які дозволяють оцінювати фінансові ризики, властиві різним борговим портфелям. Світовий досвід свідчить, що переважна більшість провідних країн світу застосовують у практиці боргового ризик-менеджменту імовірнісний підхід до оцінки ринкового ризику: класичний показник VAR (Value-at-Risk – Вартість ризику), із допомогою якого оцінюються коливання вартості боргових зобов'язань; показник CAR (Cost-at-Risk – Витрати при ризику), дає змогу оцінити коливання вартості обслуговування та погашення боргових зобов'язань; показник BAR (Budget-at-Risk – Ризик бюджету), який враховує взаємний зв'язок боргових і фіскальних показників. Також можна

узагальнити методи оцінки стійкості державного боргу, що розглядаються зарубіжними вченими, у три групи:

1. Методи із застосуванням підходу платоспроможності (Methods of assessment by using the solvency approach). Оцінка стійкості державної боргової політики за допомогою цих методів бере початкову точку в «бюджетному обмеженні» країни.

2. Методи моніторингу тенденцій боргу у вигляді відношення до ВВП (Methods of monitoring the trends of debt as a share of GDP). Мета цих методів – стабілізація співвідношення між номінальним боргом та номінальним ВВП. Найпростіший підхід за такої концепції стійкості боргу говорить про те, що темпи зростання частки боргу в номінальному ВВП повинні дорівнювати сукупності темпів зростання цін та реального темпу зростання виробництва.

3. Методи аналізу часових рядів (Time series analysis methods). В останніх дослідженнях стійкість боргу була перевірена методом аналізу часових рядів. Цей спосіб базується на ідеї, що тенденція довгострокового боргу має ключове значення для питання сталого розвитку. Заборгованість є стійкою, якщо можна довести, що упродовж тривалого періоду з незмінною політикою боргу збалансований первинний дефіцит та надлишки вартості. Як вже зазначалося раніше, державний борг розділяють на внутрішній та зовнішній державний борг. У багатьох країнах, коли можливості запозичення в країні вичерпані, уряд звертається до запозичення за кордоном. Оскільки зовнішній борг обслуговується через експорт, співвідношення зовнішнього державного боргу до експорту використовується як індикатор стабільності рівня зовнішнього боргу. Він характеризує платоспроможність країни-позичальниці і розраховується як відношення платежів щодо обслуговування боргу до поточних валютних надходжень країни від експорту товарів і послуг. Гранично допустимим вважається показник, що не перевищує 20–25 % від національного експорту товарів і послуг. У міжнародній практиці прийнято вважати, що якщо даний показник перевищує цей рівень, то створюється загроза для платоспроможності позичальника.

7.2. Структура та огляд державного боргу України. Боргова статистика

Державний борг – сукупні боргові зобов'язання держави перед усіма кредиторами (юридичними та фізичними особами, іноземними державами, міжнародними організаціями тощо). Державний борг складається із заборгованості центрального уряду, регіональних та місцевих органів влади, а також боргів усіх корпорацій з державною участю, пропорційно частці держави в їх капіталі.

Структуру державного боргу України станом на вересень 2023 року варто продемонструвати такою таблицею:

Державний та гарантований державою борг України в 2023 р. (млн. грн.)

	загальний борг		зовнішній борг	внутрішній борг
на 31.12.2022	4 071 683,1	+3.6%	2 610 945,6	1 460 737,5
на 31.01.2023	4 258 202,5	+4.6%	2 765 711,0	1 492 491,5
на 28.02.2023	4 242 162,4	-0.4%	2 738 271,4	1 503 891,0
на 31.03.2023	4 384 986,6	+3.4%	2 870 878,7	1 514 107,9
на 30.04.2023	4 544 869,1	+3.6%	3 039 368,1	1 505 501,0
на 31.05.2023	4 593 471,2	+1.1%	3 071 078,0	1 522 393,1
на 30.06.2023	4 710 421,9	+2.5%	3 184 221,7	1 526 200,2
на 31.07.2023	4 860 593,2	+3.2%	3 319 185,1	1 541 408,1
на 31.08.2023	4 897 555,8	+0.8%	3 353 477,8	1 544 078,1
на 30.09.2023	4 886 128,7	-0.2%	3 333 755,2	1 552 373,4

Власне *державний борг* виникає внаслідок фінансових запозичень держави, договорів і угод про надання кредитів та позик, пролонгації та реструктуризації боргових зобов'язань минулих років. Сукупність боргових зобов'язань держави містить також *гарантований державою борг*, що виникає внаслідок прийнятих на себе державою гарантій за зобов'язаннями третіх осіб, або прийнятих на себе державою зобов'язань третіх осіб. Боргову

статистику демонструють такі дані, що систематизовані Міністерством фінансів України станом на 2022 рік. А саме:



7.3. Правові основи політики управління державним боргом

Правове регулювання державного боргу та гарантованого державою боргу, місцевого боргу та місцевого гарантованого боргу в Україні здійснюється відповідно до Конституції України, Бюджетного кодексу України та інших нормативно-правових актів у сфері управління боргом.

Управління державним та гарантованим державою боргом здійснюється Міністерством фінансів України в межах повноважень, визначених законодавством України, зокрема Мінфін:

– розробляє та погоджує нормативно-правові акти з питань управління державним боргом;

– здійснює управління ризиками, пов’язаними з державним боргом;

– здійснює прогноз фінансування державного бюджету;

– здійснює державні внутрішні та зовнішні запозичення у межах, визначених законом про Державний бюджет України;

– здійснює оперативний облік державного та гарантованого державою боргу;

– веде реєстр державних гарантій;

– здійснює погашення та обслуговування державного боргу;

– здійснює правочини з державним боргом, включаючи обмін, випуск, купівлю, викуп та продаж державних боргових зобов'язань, за умови дотримання граничного обсягу державного боргу на кінець бюджетного періоду;

– здійснює на відкритих аукціонах продаж прав вимоги простроченої більше трьох років заборгованості перед державою за кредитами (позиками), залученими державою або під державні гарантії, а також за кредитами з бюджету в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

– здійснює заходи, спрямовані на підвищення привабливості інвестування в державні цінні папери України, і комплексні заходи з поліпшення кредитного рейтингу України;

– затверджує порядок відбору та функціонування первинних дилерів;

– затверджує та оприлюднює графік первинного розміщення державних цінних паперів.

Міністерство фінансів України відповідно до законодавства України також:

– вчиняє за рішенням Кабінету Міністрів України правочини щодо надання гарантій для забезпечення повного або часткового виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання – резидентів України виключно у межах, визначених законом про Державний бюджет України;

– здійснює погодження залучення державними підприємствами кредитів (позик) та надання гарантій або поруки щодо внутрішніх довгострокових (більше одного року) та зовнішніх кредитів (позик);

– погоджує обсяг та умови здійснення місцевих запозичень та надання місцевих гарантій.

В Україні у 2020 р. застосовано комплексний підхід, згідно з яким функції встановлення стратегічних орієнтирів під час формування боргового портфеля передано Міністерству фінансів

України. Інші функції, пов'язані з обліком, відповідальним зберіганням, технічною роботою з управління боргом, будуть передані незалежній ланці – Борговому агентству України. У цьому разі орган управління державним боргом відокремлений, але завжди підзвітний уряду та Міністерству фінансів України, які визначають стратегію управління боргом і оцінюють роботу агентства.

Агентство з управління державним боргом України – це центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну бюджетну політику у сфері управління державним боргом та гарантованим державою боргом, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів.

Боргове агентство у своїй діяльності керується Конституцією і законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету міністрів України, іншими актами законодавства.

Основними завданнями боргового агентства, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 12.02.2020 № 127 «Про утворення Агентства з управління державним боргом України», є:

1) реалізація державної бюджетної політики у сфері управління державним боргом та гарантованим державою боргом;

2) внесення на розгляд міністра фінансів пропозицій щодо формування державної бюджетної політики у сфері управління державним боргом та гарантованим державою боргом.

Боргове агентство відповідно до покладених на нього завдань:

1) узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до його компетенції, вносить в установленому порядку на розгляд міністрові фінансів пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, актів Президента України та Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів центральних органів виконавчої влади, а також подає йому на погодження позицію щодо проєктів нормативно-правових актів, розробниками яких є інші центральні органи виконавчої влади;

2) розробляє проєкти законів України, актів Президента України, Кабінету Міністрів України та пропозиції щодо інших

нормативно-правових актів з питань, що належать до сфери діяльності Боргового агентства, та в установленому порядку подає їх міністрові фінансів;

3) здійснює управління державним боргом та гарантованим державою боргом, зокрема управління ризиками, пов'язаними з державним боргом та гарантованим державою боргом;

4) здійснює державні внутрішні та зовнішні запозичення з урахуванням середньострокової стратегії управління державним боргом на відповідний період;

5) є емітентом державних боргових цінних паперів України, зокрема державних облігацій, казначейських зобов'язань та державних деривативів України;

6) взаємодіє з первинними дилерами, затверджує порядок відбору та функціонування первинних дилерів;

7) затверджує та оприлюднює графік проведення аукціонів з розміщення державних боргових цінних паперів на внутрішньому ринку, який може уточнюватися у зв'язку із зміною умов державних запозичень та/або кон'юнктури фінансового ринку;

8) розробляє та поновлює проспекти емісій державних боргових цінних паперів;

9) здійснює правочини з державним боргом, включаючи обмін, випуск, купівлю, викуп та продаж державних боргових зобов'язань, використання деривативів та здійснення операцій купівлі (продажу) цінних паперів із зобов'язанням зворотного їх продажу (купівлі) через визначений строк за заздалегідь обумовленою ціною, що здійснюється на основі єдиного договору (операцій РЕПО), за погодженням з міністром фінансів за умови дотримання граничного обсягу державного боргу на кінець бюджетного періоду;

10) здійснює управління ліквідністю єдиного казначейського рахунка та валютних рахунків державного бюджету, зокрема розміщує тимчасово вільні кошти єдиного казначейського рахунка та кошти валютних рахунків державного бюджету за погодженням з міністром фінансів;

11) здійснює оперативний облік державного боргу та гарантованого державою боргу;

12) веде Реєстр державного боргу і гарантованого державою боргу, Реєстр державних гарантій та щомісяця опубліковує витяги з них на власному офіційному вебсайті;

13) готує та подає Мінфіну пропозиції до прогнозу основних макропоказників економічного і соціального розвитку України на середньостроковий період, Бюджетної декларації та середньострокової стратегії управління державним боргом на відповідний період з питань, що належать до компетенції Боргового агентства;

14) подає Мінфіну пропозиції до проєкту Державного бюджету України і звітування про його виконання у частині, що стосується показників державних запозичень, обслуговування і погашення державного боргу та гарантованого державою боргу, надання державних гарантій, здійснення активних операції з управління державним боргом та інших питань, що належать до компетенції Боргового агентства;

15) готує та подає Мінфіну пропозиції щодо внесення змін до закону про Державний бюджет України на відповідний рік з питань, що належать до компетенції Боргового агентства;

16) готує та подає Мінфіну інформаційно-аналітичні матеріали до проєкту Державного бюджету України, законопроєкту щодо внесення змін до Державного бюджету України та з інших питань, що належать до компетенції Боргового агентства;

17) розробляє та подає Мінфіну план державних запозичень до загального фонду державного бюджету;

18) складає та подає Мінфіну прогноз фінансування загального фонду державного бюджету на короткостроковий та середньостроковий періоди;

19) організовує здійснення платежів з погашення та обслуговування державного боргу, платежів за операціями, пов’язаними з державним боргом, готує інформацію про прострочені платежі з пропозиціями щодо здійснення відповідних заходів;

20) організовує здійснення витрат, пов’язаних з виконанням державою гарантійних зобов’язань;

21) організовує здійснення видатків на виплати за державними деривативами, проводить аналіз та здійснює активні операції з державними деривативами відповідно до рішень Кабінету Міністрів України;

22) забезпечує оперативний облік, контроль та аналіз показників державного боргу та гарантованого державою боргу, контроль за здійсненням платежів, пов'язаних з гарантованим державою боргом, узагальнює звітність за всіма операціями, пов'язаними з управлінням державним боргом та гарантованим державою боргом;

23) забезпечує відповідно до законодавства розповсюдження звітності щодо державного боргу та гарантованого державою боргу;

24) готує інформацію про стан державного боргу і гарантованого державою боргу для включення її до звіту про виконання закону про Державний бюджет України та подає її Мінфіну;

25) готує щорічні звіти про виконання середньострокової стратегії управління державним боргом на відповідний період та про результати управління державним боргом та гарантованим державою боргом, оприлюднює такі звіти на власному офіційному вебсайті не пізніше 1 квітня року, наступного за звітним;

26) здійснює розрахунок прогнозних коротко-, середньо- та довгострокових показників державного боргу та гарантованого державою боргу, їх співвідношення з основними макроекономічними показниками розвитку економіки України;

27) здійснює ідентифікацію, оцінку ризиків, пов'язаних з державним боргом та гарантованим державою боргом, і здійснює заходи з їх мінімізації;

28) вивчає міжнародний досвід з питань управління державним боргом та гарантованим державою боргом, проводить порівняльний аналіз боргових показників, систем управління державним боргом та гарантованим державою боргом України та інших країн світу для підготовки пропозицій щодо застосування нових інструментів боргової політики, вдосконалення нормативно-правової бази із зазначених питань;

29) забезпечує функціонування інформаційно-аналітичної системи щодо оперативного обліку та аналізу державного боргу та гарантованого державою боргу, регламентує доступ до неї Мінфіну і Казначейства, вживає заходів до захисту відповідної інформації;

30) проводить аналіз кредитоспроможності субпозичальника / позичальника за кредитами (позиками), що залучаються державою або під державні гарантії, крім наданих міжнародними фінансовими організаціями, готує пропозиції щодо розміру плати за надання кредиту (позики) або державної гарантії, розміру та виду забезпечення виконання зобов'язань субпозичальником / позичальником перед державою;

31) вчиняє правочини щодо надання державних гарантій для забезпечення повного або часткового виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання – резидентів України на підставі рішень Кабінету Міністрів України;

32) здійснює контроль за виконанням позичальником своїх зобов'язань за кредитами (позиками), залученими державою або під державні гарантії, крім наданих міжнародними фінансовими організаціями, готує інформацію про прострочені платежі з пропозиціями щодо здійснення відповідних заходів;

33) здійснює на відкритих аукціонах продаж права вимоги погашення простроченої більше трьох років заборгованості перед державою за кредитами (позиками), залученими державою або під державні гарантії, а також за кредитами з бюджету в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

34) залучає суб'єктів господарювання для надання агентських, консультаційних, рейтингових, юридичних та інших послуг, необхідних для управління державним боргом та гарантованим державою боргом, управління ліквідністю;

35) залучає суб'єктів господарювання для представництва органів державної влади в судах у справах про стягнення заборгованості перед державою за кредитами (позиками), залученими державою або під державні гарантії, а також за кредитами з бюджету, зокрема у процесі банкрутства, щодо стягнення якої органам доходів і зборів відмовлено, та здійснює оплату таких послуг;

36) веде договірну роботу з питань державного боргу та гарантованого державою боргу;

37) укладає кредитні угоди, договори про субкредитування, безповоротну передачу коштів, про порядок відшкодування витрат державного бюджету, а також агентських та інших договорів щодо реалізації проєктів, фінансування яких здійснюється за

рахунок коштів, залучених державою або під державні гарантії, крім коштів міжнародних фінансових організацій;

38) забезпечує висвітлення боргової політики держави серед вітчизняних та іноземних інвесторів;

39) здійснює заходи щодо формування та поліпшення позитивного іміджу України серед іноземних інвесторів;

40) організовує роботу з отримання та щорічного перегляду суверенного кредитного рейтингу України (державних боргових зобов'язань) міжнародними рейтинговими агенціями, проведення комплексних заходів з його покращення, готує та забезпечує укладення з рейтинговими агентствами угод щодо надання рейтингових послуг, а також бере участь у розробленні законодавства щодо формування національного ринку рейтингових послуг;

41) бере участь у розгляді претензій щодо визнання будь-яких сум державним боргом України, готує відповідні матеріали щодо врегулювання питань, пов'язаних із платіжними вимогами до України, та подає їх на розгляд Мінфіну;

42) бере участь у підготовці міжнародних договорів України, відповідно до законодавства укладає міжнародні договори України та здійснює міжнародне співробітництво з питань, що належать до його компетенції;

43) бере участь у роботі з підготовки (перегляду) програм МВФ, які запроваджені або плануються до запровадження в Україні, здійсненні моніторингу та контролю за їх реалізацією;

44) здійснює розгляд звернень громадян з питань, пов'язаних з діяльністю Боргового агентства, а також стосовно актів, які ним видаються;

45) звертається до суду у випадках, передбачених законом;

46) виконує функції з управління об'єктами державної власності, що належать до сфери його управління;

47) здійснює інші повноваження, визначені законом.

Боргове агентство очолює голова, який призначається на посаду та звільняється з посади Кабінетом Міністрів України відповідно до законодавства про державну службу.

Для підготовки рекомендацій щодо виконання завдань, що належать до компетенції Боргового агентства, в Борговому агентстві може утворюватися колегія як консультативно-дорадчий орган.

Періодичність проведення засідань колегії визначається головою Боргового агентства.

Рішення колегії можуть бути реалізовані шляхом видання відповідного наказу голови Боргового агентства.

Для розгляду наукових рекомендацій та проведення фахових консультацій з основних питань діяльності в Борговому агентстві можуть утворюватися інші постійні або тимчасові консультативні, дорадчі та інші допоміжні органи.

Рішення про утворення чи ліквідацію колегії, інших постійних або тимчасових консультативних, дорадчих та інших допоміжних органів приймає голова Боргового агентства.

Кількісний та персональний склад колегій, інших постійних або тимчасових консультативних, дорадчих та інших допоміжних органів, положення про них затверджує голова Боргового агентства.

Гранична чисельність державних службовців та працівників Боргового агентства затверджується Кабінетом Міністрів України.

Структуру апарату Боргового агентства затверджує його голова за погодженням з міністром фінансів.

Штатний розпис, кошторис апарату Боргового агентства затверджує його голова за погодженням з Мінфіном.

Боргове агентство є юридичною особою публічного права, має самостійний баланс, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в органах Казначейства і банках.

7.4. Середньострокова стратегія управління державним боргом на 2021–2024 рр.

Кабінет Міністрів України затвердив Середньострокову стратегію управління державним боргом на 2021–2024 роки – базовий документ щодо боргової політики України.

Стратегія розроблена з урахуванням показників, визначених законом про Державний бюджет України на 2021 рік та Бюджетною декларацією України на 2022–2024 роки.

Стратегія включає: огляд державного боргу, порівняльний аналіз його структури та динаміки, аналіз вартості та ризиків

державного боргу, на основі яких визначаються цілі управління державним боргом на середньостроковий період, спрямовані на мінімізацію ризиків та зниження боргового навантаження, а також завдання та заходи для їх досягнення.

Стратегією визначено 4 основні цілі управління державним боргом на наступні 3 роки:

– збільшення частки державного боргу у національній валюті;

– продовження середнього строку до погашення і забезпечення рівномірного графіка погашення державного боргу;

– залучення довгострокового пільгового фінансування;

– продовження розвитку міцних взаємовідносин з інвесторами та подальше удосконалення політики управління державним боргом.

Також Стратегія містить аналіз прогнозних боргових показників та висновки щодо боргової стійкості, а також план дій на 2021–2024 роки та показники досягнення цілей – зокрема, зниження відношення обсягу державного боргу до ВВП на кінець 2020 року до 47 %.

Уперше Стратегія в оновленому форматі, наближеному до світових практик, була затверджена 2019 року та довела свою ефективність як інструмент збільшення прозорості прийняття рішень та покращення комунікації як з інвесторами, так і з міжнародними партнерами. Так, за результатами її реалізації уже вдалося досягти важливих цілей: збільшення частки державного боргу в національній валюті (з 33,4 % у 2018 р. до 38,2 % у 2020 р.), покращення структури державного боргу за термінами погашення та підвищення міжнародних рейтингів України. Також Україна отримала визнання на міжнародному рівні: Міжнародне видання GlobalMarkets нагородило Україну в номінації «Найкращий офіс з управління державним боргом в Центральній та Східній Європі».

Впровадження Середньострокової стратегії управління державним боргом на 2021–2024 роки дозволить надалі підтримувати імідж держави як надійного партнера, що проводить прозору та передбачувану боргову політику. Зі свого боку, це матиме позитивний вплив на умови державних запозичень та сприятиме інвестиційній привабливості України.

7.5. Програма управління державним боргом

Відповідно до Програми управління державним боргом на 2023 рік, що затверджена наказом Міністерства фінансів України від 31 січня 2023 року № 53, витрати Державного бюджету України на 2023 рік з погашення та обслуговування державного боргу заплановано відповідно до:

– графіків платежів за вже наявним державним боргом на початок складання проєкту закону про Державний бюджет України на 2023 рік; планових обсягів запозичень на 2023 рік на фінансування державного бюджету;

– прогнозних відсоткових ставок і курсів валют; прогнозу обсягів витрат на управління державним боргом.

Крім того, розрахунки платежів за державним боргом залежать як від інструмента запозичення (цінні папери, кредити, позики), так і від умов кредитування конкретних кредиторів (міжнародних фінансових організацій, країн-партнерів та іноземних фінансових установ).

Загальні виплати за державним боргом, що мають бути здійснені у 2023 році за рахунок коштів державного бюджету, передбачені Законом України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» на рівні 741 278,0 млн грн, з яких 78,2 %, або 579 951,8 млн грн – виплати за державним внутрішнім боргом і 21,8 %, або 161 326,2 млн грн – виплати за державним зовнішнім боргом.

Пікові платежі за державним боргом припадають на травень, червень та листопад 2023 року, водночас найбільші платежі за державним зовнішнім боргом припадають за:

кредитами МВФ – у сумі близько 73 852 млн грн (або 1 750 млн дол. США); кредитами МБРР – у сумі близько 29 093 млн грн (або 690 млн дол. США);

кредитами Deutsche Bank AG London – у сумі близько 5 659 млн грн (або 134 млн дол. США).

Структуру загальних виплат за типами платежів і валютами платежів наведено в додатку 1 до Програми управління державним боргом на 2023 рік.

У 2023 році платежі з погашення державного боргу затверджено в обсязі 414 994,5 млн грн, із яких 316 046,3 млн грн, або 76,2 % – платежі за державним внутрішнім боргом і 98 948,2 млн грн, або 23,8 % – платежі за державним зовнішнім боргом.

Обсяг платежів з обслуговування державного боргу на 2023 рік затверджено в сумі 326 283,5 млн грн, із яких 263 905,5 млн грн, або 80,9 % – платежі за державним внутрішнім боргом і 62 378,0 млн грн, або 19,1 % – платежі за державним зовнішнім боргом. Частка видатків з обслуговування державного боргу у видатках загального фонду Державного бюджету України за 2023 рік орієнтовно становитиме 14,2 %.

На 2023 рік заплановано здійснення державних запозичень на фінансування Державного бюджету України за допомогою широкого спектра боргових інструментів на загальну суму 1 703 565,7 млн гривень. За прогнозними розрахунками, найбільшу питому вагу матимуть довгострокові інструменти – 57,5 %, тоді як середньострокові інструменти – 37,9 %, короткострокові інструменти – 4,6 %. Боргові інструменти з фіксованою ставкою орієнтовно становитимуть 58,4 %, з плаваючою – 41,6 %.

На внутрішньому ринку відповідно до показників, затверджених Законом України «Про Державний бюджет України на 2023 рік», планується здійснення запозичень на суму близько 90 724,9 млн грн, або 5,3 % загальної суми запозичень. Державні зовнішні запозичення з урахуванням запозичень до спеціального фонду Державного бюджету України заплановано в обсязі 1 612 840,8 млн грн, або 94,7 %. Співвідношення внутрішніх і зовнішніх боргових інструментів у загальній структурі державних запозичень може змінюватись у зв’язку зі зміною умов таких запозичень та/або кон’юнктури фінансового ринку з дотриманням визначеного Законом України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» обсягу фінансування державного бюджету за борговими операціями. До спеціального фонду передбачено залучити кошти від міжнародних фінансових організацій і за підтримки урядів іноземних держав на фінансування проєктів розвитку економіки та бюджетної сфери у сумі 169 955,6 млн гривень.

Обсяг державних запозичень може бути зменшено у разі зменшення обсягу дефіциту державного бюджету та/або його фінансування за рахунок неборгових джерел, зокрема грантів від країн-партнерів.

Відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» граничний рівень державного боргу визначено в обсязі 6 422 749,6 млн гривень. Відповідно до сценарію фінансування державного бюджету, відображеного показниками Державного бюджету України, у 2023 році станом на 31 грудня 2023 року частка державного зовнішнього боргу орієнтовно становитиме 78,7 % обсягу державного боргу, а державного внутрішнього боргу – 21,3 %. Питома вага державного боргу, номінованого в національній валюті, планується на рівні 20,9 % проти фактичних 34,4 % на кінець 2022 року (за оперативними даними).

Водночас питома вага довгострокових боргових інструментів становитиме 81,1 %, середньострокових – 18,3 %, короткострокових – 0,6 %.

Середньозважений строк до погашення державного боргу за прогнозними розрахунками становитиме не менше ніж 8,8 року.

Можливості управління ризиками державного боргу в умовах воєнного стану є значно обмеженими, однак вживатимуться всі можливі заходи для зменшення ризиків державного боргу: ризику рефінансування – шляхом продовження його середнього строку до погашення; ризику ліквідності – шляхом оптимізації графіка погашення державного боргу; валютного ризику – шляхом диверсифікації іноземних валют запозичень та пріоритизації запозичень у національній валюті на внутрішньому ринку капіталу для забезпечення рол-оверу гривневих ОВДП.

Головними ризиками виконання Програми управління державним боргом у 2023 році є продовження воєнної агресії російської федерації та розвиток кризових тенденцій в економіці, що може негативно вплинути на макроекономічні показники та на показники дефіциту державного бюджету. Показники державних запозичень державного боргу й витрат за ним можуть зазнати змін також під впливом суттєвих змін запланованого фінансування від міжнародних партнерів, у результаті перерахунків у

зв’язку зі зміною обмінного курсу національної валюти, а також у разі проведення капіталізації банків державного сектору, державних компаній та ФГВФО.

Обсяг платежів з погашення державного внутрішнього боргу може бути збільшений у разі збільшення обсягу випуску короткострокових ОВДП з погашенням у 2023 році. Такі зміни потребуватимуть відповідного збільшення обсягу державних запозичень. Обсяг платежів з обслуговування державного боргу може відрізнятися від прогнозного у разі зміни динаміки плаваючих ставок (EURIBOR, SOFR, індексу інфляції тощо) внаслідок поглиблення кризових явищ у світовій економіці та прискорення темпів інфляції, а також зміни курсу гривні до іноземних валют.

Результати роботи з питань державного боргу, інформація щодо поточних кредитних рейтингів, їх динаміки та звітів агентств регулярно розміщується на офіційному вебсайті Міністерства фінансів України.

Питання для самоконтролю

1. Що таке державний борг?
2. Які фактори впливають на формування державного боргу?
3. Сформулюйте визначення капітального і поточного державного боргу.
4. Які зобов’язання належать до прямого і гарантованого боргу?
5. У яких випадках державний борг розцінюється як активний і пасивний?
6. Сформулюйте визначення внутрішнього та зовнішнього боргу.
7. Які види заборгованості входять до складу внутрішнього державного боргу?
8. Яку заборгованість вважають зовнішнім державним боргом?
9. Як класифікуються форми державного зовнішнього боргу?
10. Які є способи погашення та обслуговування державного боргу?
11. Що таке рефінансування позик?

Тестові завдання для самоконтролю

1. Заборгованість держави іншим країнам, міжнародним економічним організаціям та іншим особам – це:

а) іноземний борг;

б) муніципальний борг;

в) внутрішній борг;

г) зовнішній борг.

2. Який борг виникає внаслідок фінансових запозичень держави, договорів і угод про надання кредитів та позик, пролонгації та реструктуризації боргових зобов'язань минулих років:

а) зовнішній;

б) державний;

в) гарантований;

г) внутрішній.

3. Основними причинами виникнення та збільшення державного боргу є:

а) збільшення державних видатків без відповідного зростання державних доходів;

б) циклічні спади і автоматичні стабілізатори економіки;

в) вплив політичних бізнес-циклів;

г) усі відповіді правильні.

4. Залежно від сукупності боргових зобов'язань державний борг класифікують на:

а) державний та місцевий;

б) державний та муніципальний;

в) зовнішній та внутрішній;

г) поточний та капітальний.

5. Який борг являє собою загальну суму заборгованості муніципального утворення з непогашених боргових зобов'язань і не виплачених по них відсотках:

а) державний;

б) муніципальний;

в) місцевий;

г) зовнішній.

6. Випуск нових позик з метою покриття раніше випущених боргових зобов'язань – це:

а) конверсія;

б) консолідація;

в) рефінансування;

г) новація.

7. Які методи базуються на ідеї, що тенденція довгострокового боргу має ключове значення для питання сталого розвитку:

а) методи аналізу часових рядів;

б) методи моніторингу тенденцій боргу;

в) методи із застосуванням підходу платоспроможності;

г) загальні методи права.

8. Мінфін України здійснює на відкритих аукціонах продаж прав вимоги простроченої більше трьох років заборгованості перед державою за кредитами (позиками), залученими державою або під державні гарантії, а також за кредитами з бюджету в порядку, встановленому:

а) Державним казначейством України;

б) Кабінетом Міністрів України;

в) Верховною Радою України;

г) Президентом України.

9. Який орган готує та подає Мінфіну пропозиції до прогнозу основних макропоказників економічного і соціального розвитку України на середньостроковий період:

а) Державна казначейська служба України;

б) Національний банк України;

в) Кабінет Міністрів України;

г) Боргове агентство.

10. Штатний розпис, кошторис апарату Боргового агентства затверджує:

а) секретар агентства;

б) голова агентства;

в) заступник голови агентства;

г) міністр фінансів України.

Тема 8. Бюджетний процес. Особливості бюджетотворення в Україні

8.1. Бюджетний процес та принципи його здійснення.

8.2. Дефіцит і профіцит бюджету, залишок бюджетних коштів.

8.3. Стадії та учасники бюджетного процесу.

8.4. Складання та розгляд Бюджетної декларації і прийняття рішення щодо неї.

8.5. Правові особливості складання проєктів бюджетів.

8.6. Розгляд проєкту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет).

8.7. Виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет).

8.8. Підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

8.9. Застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі.

8.1. Бюджетний процес та принципи його здійснення

Нормативно-правові акти про бюджет будь-якого рівня мають тимчасовий характер. Вони щорічно розробляються, приймаються, потім виконуються, і послідовність проходження бюджетів постійно повторюється, тобто процес відтворення бюджетів відбувається у встановленому законом порядку.

Бюджетний процес – *це регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства.*

Бюджетний процес здійснюється на підставі Конституції України, Бюджетного кодексу України (далі – БК), законів України та інших нормативно-правових актів.

Бюджетний процес в Україні, відповідно до чинного законодавства, має такі ***принципові риси:***

а) плановість та послідовність, що підтверджується діяльністю з організації стадій проходження бюджетного процесу;

б) розмежування повноважень учасників бюджетного процесу, реалізація яких забезпечує задоволення інтересів кожного суб'єкта і, як наслідок, держави в цілому. Розмежування повноважень простежується у компетенції органів представницької та виконавчої влади. До функцій органів виконавчої влади належить складання та виконання бюджетів, складання звітів, а до функцій органів законодавчої (представницької) влади – їх розгляд та затвердження;

в) самостійність кожного учасника бюджетного процесу. Згідно з бюджетним призначенням кожен учасник бюджетного процесу – розпорядник бюджетних коштів або бюджетна установа має свої функції, виконання яких забезпечує виконання бюджетного процесу в цілому. Держава не втручається у реалізацію повноважень суб'єктів, якщо інше не передбачено законом;

г) достовірність, реальність показників бюджетів усіх рівнів. Завдяки застосуванню бюджетної класифікації доходи та видатки бюджетів встановлюються з урахуванням інтересів держави та інших суб'єктів економічно та функціонально обґрунтовано. Це дозволяє ефективно керувати бюджетним процесом;

д) обов'язковість та цілеспрямованість. Конституція України, Бюджетний кодекс та інші нормативно-правові акти про бюджет вимагають виконання своїх повноважень від кожного учасника. Від цього залежить не тільки бюджетний процес, а й життєздатність самої держави. Важливість доцільної діяльності кожного суб'єкта підкреслюється тим фактом, що держава уповноважує Державне казначейство України здійснювати безперечне списання коштів з рахунків, на яких обліковувалися кошти Державного бюджету України та органів місцевого самоврядування (ст. 25 БК);

е) внутрішній та зовнішній контроль на всіх стадіях бюджетного процесу. Він потрібен для постійного аналізу діяльності всіх учасників бюджетного процесу, для оцінки достовірності та відповідності результатів встановленим завданням і планам.

Внутрішній фінансовий контроль повинен забезпечувати інформування керівника бюджетної установи щодо активів, пасивів, доходів та видатків бюджетної установи. Керівник бюджетної установи, розпорядники бюджетних коштів несуть відповідальність за організацію і стан фінансової, господарської діяльності у своїх та підлеглих бюджетних установах. Зовнішній контроль за дотриманням бюджетного законодавства здійснюють органи влади та органи державного фінансового контролю;

ж) сувора терміновість організації всіх стадій бюджетного процесу та забезпеченість відповідними документами, розрахунками, показниками. Вони мають економічну обґрунтованість і встановлену правову форму. На всіх стадіях бюджетного процесу існують терміни надання та розгляду, затвердження відповідних бюджетних документів. Так, Національний банк України до 1 квітня року, що передує плановому, розробляє та надає до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України проєкт заходів грошово-кредитної політики на наступний бюджетний період. Діяльність усіх учасників бюджетного процесу має встановлені строки, яких необхідно додержуватися, що важливо для виконання Державного та місцевих бюджетів.

У Бюджетному кодексі передбачена стаття, яка регламентує порядок подання та розгляду законопроєктів, які впливають на дохідну та видаткову частини бюджетів. Так, кожен законопроєкт упродовж двох тижнів проходить експертизу щодо його впливу на доходну та/або видаткову частину бюджетів та виконання закону про Державний бюджет України у поточному бюджетному році в Комітеті Верховної Ради України з питань бюджету. Згідно з експертним висновком та рішенням Комітету законопроєкти вносяться на засідання Верховної Ради за умови, що вони не впливають на виконання бюджетів, або протягом трьох днів передаються до Міністерства фінансів України для отримання пропозицій щодо узгодження цього законопроєкту з бюджетами.

Закони України, які впливають на формування дохідної та видаткової частин бюджетів, повинні бути офіційно оприлюднені до 15 серпня року, що передує плановому (ст. 27 БК);

и) доступність інформації про організацію бюджетного процесу. У БК встановлено, що Міністерство фінансів України забезпечує доступність публікації (оприлюднення):

– проєкту закону про Державний бюджет;

– закону про Державний бюджет України з додатками;

– інформації про виконання Державного бюджету поквартально та за рік;

– інформації про показники виконання Зведеного бюджету України;

– іншої інформації.

Проєкт закону про Державний бюджет України підлягає обов'язковій публікації у газеті «Урядовий кур'єр» не пізніше ніж через сім днів після його подання Верховній Раді України (ст. 28 БК).

8.2. Дефіцит і профіцит бюджету, залишок бюджетних коштів

Одним із принципів бюджетної системи України є принцип збалансованості, згідно з яким повноваження на здійснення витрат бюджету повинні відповідати обсягу надходжень до бюджету на відповідний бюджетний період. Проте на практиці не завжди вдається досягти того, щоб сума необхідних бюджетних видатків узгоджувалась із сумою потенційних доходів до бюджету. Відповідний дисбаланс дохідної та видаткової частин бюджету призводить до позитивного чи від'ємного сальдо бюджету, що має відповідне обґрунтування, причини та потребує обов'язкового врегулювання.

Дефіцит бюджету, згідно з п. 21 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу, – це перевищення видатків бюджету над його доходами (з урахуванням різниці між наданням кредитів з бюджету та поверненням кредитів до бюджету). Бюджетний кодекс передбачає право затверджувати бюджет дефіциту як на державному, так і на місцевому рівнях (із деякими особливостями, визначеними у ст. 72 Бюджетного кодексу).

На сьогодні явище дефіциту бюджету не належать до категорії надзвичайних фінансових явищ. У період після Другої світової війни і до сьогодні дефіцити бюджету стали майже щорічним явищем кожної держави. Його причинами можуть бути певні обставини, що потребують збільшення бюджетних витрат, наприклад, здійснення великих державних капіталовкладень у розвиток економіки; надзвичайні ситуації, викликані стихійними лихами, техногенними чи екологічними катастрофами тощо; фінансова та економічна криза та ін. У будь-якому випадку для збалансування бюджету необхідно зменшити видатки і збільшити доходи, хоч за умов кризи забезпечувати це в комплексі досить важко.

Часто дефіцит породжується одночасною дією кількох чинників (політичних, економічних, фінансових), тому і з правових, і з економічних міркувань надзвичайно важливо:

а) передбачити верхню допустиму межу дефіциту. Економісти доводять, що допустима величина бюджетного дефіциту не може перевищувати 3–5 % ВВП (чинне законодавство України не встановлює жодного індикатора);

б) вжити усіх можливих заходів щодо зменшення розмірів дефіциту. Мінімізації дефіциту бюджету досягають різними методами під час роботи над складанням проєкту бюджету та його затвердженням, а також під час виконання бюджету, якщо дефіцит зростає;

в) застосовувати коректні методи погашення бюджетного дефіциту.

Бюджетний кодекс у п. 51 ч. 1 ст. 2 передбачає поняття «фінансування бюджету», що означає надходження та витрати бюджету, пов’язані із зміною обсягу боргу, обсягів депозитів і цінних паперів, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), зміна залишків бюджетних коштів, які використовуються для покриття дефіциту бюджету або визначення профіциту бюджету.

Наявність обґрунтованого джерела фінансування бюджету є єдиною умовою для прийняття в Україні бюджету з дефіцитом. Принциповим питанням є визначення можливих / прийнятних джерел фінансування дефіциту. Адже вплив бюджетного дефіциту

на економіку визначають методом його фінансування. Зазвичай результатом фінансування дефіциту державного бюджету є державний борг, що виникає у результаті здійснення бюджетних запозичень. І науковці, і практики твердять, що власне бюджетні запозичення є найбільш оптимальною формою фінансування дефіциту бюджету, за умов додержання цивілізованих принципів у процесі здійснення емісії позики, розміщення державних цінних паперів, здійснення операцій з ними та ін.

Крім емісії державного боргу (боргових зобов'язань уряду), бюджетний дефіцит може покриватись шляхом оподаткування (що само по собі означає скорочення доходів населення і всього приватного сектору економіки), або ж надходжень від приватизації. Ще інший шлях – це грошова емісія. Такий захід послаблює дефіцит бюджету, проте чинить значний тиск на економіку і призводить до збоїв у грошово-кредитній системі. Сьогодні можна констатувати, що в Україні законодавство забороняє можливість прямого кредитування уряду Національним банком України.

Сьогодні пряме кредитування бюджету через центральні емісійні банки в розвинених країнах заборонено або суворо обмежено. Чинне законодавство України теж забороняє можливість прямого кредитування уряду Національним банком України.

У вітчизняній та іноземній літературі доведено, якщо більшу частину своєї заборгованості уряду вдається розмістити поза емісійними установами (не в центральному банку країни), то емісія державного боргу не чинить такого прямого впливу на зростання грошової маси. Чим ширші в уряді можливості здійснювати запозичення у населення, приватних фірм, організацій, тим слабші інфляційні наслідки державного боргу. З іншого боку, відсутність розвиненої мережі фінансових ринків, попиту на державні цінні папери промислових і торговельних компаній, небанківських фінансових інститутів та населення примушують уряд звертатись до послуг центрального банку. Саме за таких умов реалізується інфляційний ефект державного боргу.

Щороку при затвердженні Закону України про державний бюджет на відповідний рік Верховна Рада України затверджує розмір бюджетного дефіциту та джерела його погашення. Серед

джерел фінансування бюджету (а отже, і його дефіциту) ч. 1 ст. 15 Бюджетного кодексу визначає: кошти від державних (місцевих) внутрішніх та зовнішніх запозичень; кошти від приватизації державного майна (включаючи інші надходження, безпосередньо пов'язані з процесом приватизації) – щодо державного бюджету; повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів; вільний залишок бюджетних коштів.

Профіцит бюджету, згідно з п. 44 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України, – це перевищення доходів бюджету над його видатками (з урахуванням різниці між поверненням кредитів до бюджету та наданням кредитів з бюджету). В ідеалі профіцит бюджету дозволяє скасувати окремий вид податку чи збору (обов'язкового платежу) в державі або знизити податкові ставки; збільшувати обсяги капітальних вкладень; підвищувати соціальні виплати, заробітну плату державним службовцям та працівникам бюджетної сфери; надавати міжнародні кредити тощо. Проте виключно таке сприйняття профіциту бюджету робить це визначення недоречним і неактуальним сьогодні в українському законодавстві. Проте не завжди профіцит бюджету є показником ефективності фінансової системи та національного багатства. Адже затвердження бюджету з профіцитом не обов'язково означає надлишок бюджетних коштів, який держава неспроможна освоїти. Бюджет з профіцитом затверджується у чітко передбачених випадках з метою резервування певної частини коштів, що не скеровується на фінансування видатків бюджету, з метою їх скерування на:

– погашення боргу;

– забезпечення встановленого розміру оборотного залишку бюджетних коштів;

– придбання цінних паперів.

Тобто сума профіциту бюджету має цільове призначення і повинна затверджуватись тільки тоді, коли є така необхідність. Відтак профіцит бюджету може свідчити про готовність та спроможність держави розраховуватись за своїми зобов'язаннями після покриття усіх передбачених бюджетних видатків упродовж відповідного бюджетного періоду.

Оборотний залишок бюджетних коштів (з англ. cash reserves) є одним із видів бюджетних резервів, що створюється з метою безперебійного фінансування видатків бюджету при виникненні тимчасових касових розривів.

Тимчасовий касовий розрив – недостатня платоспроможність бюджету на конкретну дату погасити за рахунок наявних та очікуваних грошових активів (зокрема залишків бюджетних коштів) загального фонду бюджету та коштів резервного фонду, відповідні фінансові зобов'язання, що передбачені актом про бюджет.

Отже, напрямами використання коштів оборотного залишку бюджетних коштів є: покриття тимчасових касових розривів, що виникають як наслідок не співпадіння термінів надходжень до бюджету та видача бюджетних асигнувань; на фінансування незапланованих, але невідкладних заходів та ін.

Оборотний залишок бюджетних коштів формується у бюджетах усіх рівнів згідно із законодавством на початок планового бюджетного періоду і затверджується у законі про Державний бюджет України (рішенні про місцевий бюджет).

Розмір оборотного залишку бюджетних коштів, затвердженого на початок бюджетного періоду, незважаючи на використання цих коштів у процесі виконання бюджету, повинен бути обов'язково збережений у встановленому розмірі на кінець бюджетного періоду (року).

Правовий режим оборотного залишку бюджетних коштів передбачає також законодавче встановлення його граничного обсягу. Основним критерієм, від якого відштовхується законодавець, є обсяг видатків загального фонду бюджету. Бюджетна практика сформувала правило, що цих коштів повинно вистачати для фінансування половини місячного обсягу заробітної плати працівників бюджетної сфери та інших поточних видатків бюджету. Відтак Бюджетний кодекс передбачає, що розмір оборотного залишку бюджетних коштів становить сума у обсязі не більше 2 відсотків планових видатків загального фонду бюджету. Щодо державного бюджету, то положення про це встановлює Верховна Рада України у законі про Державний бюджет України, щодо місцевого – відповідна місцева рада у рішенні про бюджет на відповідний рік.

Бюджетний кодекс формулює визначення вільного залишку бюджетних коштів. Як вже було вказано, станом на кінець бюджетного періоду розмір оборотного залишку бюджетних коштів повинен бути відновлений. Відтак наприкінці бюджетного року здійснюється розрахунок вільного залишку, що становить різницю між сумою, що утворилася як залишок коштів загального фонду бюджету, та сумою, що становить обсяг оборотного залишку. Вільний залишок бюджетних коштів формується тільки у разі перевищення залишку коштів загального фонду бюджету над оборотним залишком бюджетних коштів на кінець бюджетного періоду і може бути одним із джерел фінансування бюджету, оскільки передбачено, що він використовується на здійснення витрат бюджету згідно із законом про Державний бюджет України та/або змінами до нього (змінами до рішення про місцевий бюджет).

8.3. Стадії та учасники бюджетного процесу

Стадіями бюджетного процесу є:

1) складання проєктів бюджетів;

2) розгляд проєкту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);

3) виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);

4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюються контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства.

Учасниками бюджетного процесу є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов’язками з управління бюджетними коштами) (ст. 19 БК).

Під ***стадіями бюджетного процесу*** розуміють низку заходів, що охоплюють планування, розрахунки, аналіз, оцінку, тобто різні дії з бюджетними коштами. На стадіях бюджетного процесу

цілеспрямовано реалізують повноваження всі учасники бюджетних правовідносин, які повинні гарантувати чітке дотримування бюджетної дисципліни. Стадії бюджетного процесу здійснюються як окремі, послідовні етапи бюджетної діяльності. Період з початку складання проєктів бюджетів до затвердження звітів про їх виконання складає повний цикл бюджетного процесу. В Україні цей цикл триває понад два роки.

Бюджетний процес є формою реалізації повноважень учасниками цього процесу, тобто матеріальних та процесуальних норм бюджетного права. Учасники бюджетного процесу отримують власні повноваження під час затвердження відповідних бюджетів на підставі матеріальних норм бюджетного права, а потім виконують свої функції згідно з бюджетними призначеннями, тобто здійснюють бюджетний процес. Так реалізуються процесуальні бюджетно-правові норми, де простежується тісний зв'язок між матеріальними і процесуальними нормами бюджетного права.

Характер зв'язку матеріальних і процесуальних норм бюджетного права відрізняється від характеру зв'язку норм цивільного права та цивільно-процесуального права або в карного та карнопроцесуального права. На істотні відмінності цих зв'язків вказувала професор Л. К. Воронова та інші науковці. Бюджетні процесуальні і матеріальні норми складають хоча й окремі правові інститути, але входять до підгалузі фінансового права – бюджетного права. У цивільних і цивільно-процесуальних відносинах існують самостійні різні суб'єкти, у бюджетних – це один і той самий суб'єкт. До того ж ці суб'єкти мають відповідно до свого правового положення різні бюджетні повноваження. Наприклад, розпорядник бюджетних коштів на відміну від головного розпорядника не має права затвердження кошторисів нижчого рівня.

На всіх стадіях бюджетного процесу задіяні його учасники, якими визначаються органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами). На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюються контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управляння бюджетними коштами відповідно до законодавства (ст. 19 БК України).

До основних учасників бюджетного процесу належать: Президент України, органи законодавчої (представницької) влади, органи виконавчої влади, розпорядники бюджетних коштів, установи казначейської служби, Національний банк України, органи державного фінансового контролю.

Президент України як учасник бюджетного процесу підписує закон України про Державний бюджет України на відповідний рік та закони України про внесення змін та доповнень до закону про Державний бюджет, а також інші закони, що стосуються бюджетного законодавства, звертається із щорічним і позачерговими посланнями до Верховної Ради України. До бюджетних повноважень Президента України належить також застосування права вето щодо прийнятого Верховною Радою України закону про Державний бюджет України на відповідний рік та законів про внесення змін і доповнень до закону про Державний бюджет, а також інших законів, які стосуються бюджетного законодавства, із наступним поверненням їх на повторний розгляд Верховної Ради України із зауваженнями та пропозиціями. Президент має право законодавчої ініціативи відповідно до ст. 93 Конституції України, а також видає укази та розпорядження з питань, не врегульованих бюджетним законодавством.

Законодавчі (представницькі) органи влади як учасники бюджетного процесу – Верховна Рада України, Комітет з питань бюджету, інші комітети Верховної Ради України, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, обласні, районні, сільські, селищні, міські та районні у містах ради – ***наділені такими бюджетними повноваженнями:***

– розгляд і затвердження бюджетів;

– розгляд і затвердження звітів про виконання бюджетів;

– контроль за виконанням рішень відповідної ради про бюджет.

Комітет Верховної Ради України з питань бюджету як учасник бюджетного процесу має такі повноваження:

– розгляд і прийняття рішення щодо поданих до Верховної Ради України законопроєктів, які стосуються чинного законодавства і його впливу на формування доходів та здійснення видатків Державного бюджету;

– відстежування, опрацювання та узагальнення пропозицій і висновків комітетів Верховної Ради України, народних депутатів України до проєкту закону про Державний бюджет та законопроєктів, які впливають на дохідну та видаткову частини бюджетів;

– підготовка висновків і необхідних матеріалів та представлення на засіданні Верховної Ради України у першому, другому та третьому читаннях проєкту закону України про Державний бюджет України на відповідний бюджетний період;

– заслуховування інформації міністрів, керівників державних комітетів, інших органів центральної виконавчої влади, органів місцевого самоврядування й об'єднань громадян, а також головних розпорядників і розпорядників бюджетних коштів щодо виконання бюджетних повноважень на всіх стадіях бюджетного процесу;

– розгляд та заслуховування інформації Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, Державного казначейства України, інших установ про підготовку підзаконних актів, спрямованих на реалізацію бюджетної політики, зокрема закону про Державний бюджет;

– відстежування, виконання, оцінка та підготовка висновків про виконання закону про Державний бюджет упродовж року;

– підготовка висновку до звіту про виконання закону про Державний бюджет України;

– розробка та внесення на розгляд Верховної Ради України законопро'єктів про внесення змін до закону України про Державний бюджет України на відповідний бюджетний період та ін.

До бюджетних повноважень комітетів Верховної Ради України належать:

– розробка законопроєктів, пов'язаних із формуванням дохідної та видаткової частин бюджетів;

– попередній розгляд та підготовка пропозицій до проєкту закону про Державний бюджет України на наступний бюджетний період з питань, які належать до їх компетенції;

– заслуховування інформації щодо використання коштів Державного бюджету України за профілем комітетів та подання висновків до Комітету Верховної Ради України з питань бюджету для підготовки узагальнених пропозицій тощо.

До бюджетних повноважень Національного банку України належать:

– визначення основних засад грошово-кредитної політики;

– розробка законопроєктів, пов'язаних із формуванням дохідної та видаткової частин бюджетів, підготовка пропозицій до проєкту Державного бюджету України на наступний рік, підготовка звіту про виконання Державного бюджету України та інші.

Для здійснення програм та заходів, які проводяться за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів. За обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, тобто становлять так звану мережу розпорядників бюджетних коштів.

Мережа розпорядників бюджетних коштів – це згрупована розпорядником коштів бюджету, відповідно до законодавства України, вичерпна інформація щодо установ (організацій), які у своїй діяльності підпорядковані цьому розпоряднику. Кошти бюджету, які отримують фізичні та юридичні особи, що не мають статусу бюджетної установи (одержувачі бюджетних коштів), надаються їм лише через розпорядника бюджетних коштів. Бюджетна установа не має права здійснювати запозичення у будь-якій формі або надавати за рахунок бюджетних коштів позички юридичним та фізичним особам, крім випадків, передбачених законом про Державний бюджет України.

Головні розпорядники бюджетних коштів (далі – головні розпорядники) – бюджетні установи в особі їх керівників, які визначаються *виключно за бюджетними призначеннями*, передбаченими законом про Державний бюджет України, а головні розпорядники коштів місцевих бюджетів – за бюджетними призначеннями, передбаченими рішенням про місцевий бюджет відповідного рівня.

Розпорядники коштів бюджету нижчого рівня (далі – розпорядники нижчого рівня) – розпорядники, які у своїй діяльності підпорядковані відповідному головному розпоряднику та/або діяльність яких координується через нього. Розпорядники коштів нижчого рівня зі свого боку класифікуються на таких, що мають власну мережу, та на розпорядників коштів без мережі. За часів

впровадження казначейського обслуговування бюджетів усіх рівнів не існувало однозначного підходу до складання мережі розпорядників. Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 26 травня 2006 року № 296-р «Про вдосконалення структури розпорядників бюджетних коштів зі змінами» була упорядкована структура розпорядників, яка запропонована для впровадження Мінфіном у бюджетний процес 2007 року. Для уникнення неоднозначних тлумачень нормативних документів, які застосовуються у процесі казначейського обслуговування місцевих бюджетів, Міністерство фінансів затвердило наказом від 13 грудня 2004 року № 773 «Методичні рекомендації зі складання мережі розпорядників коштів місцевих бюджетів усіх рівнів».

Головний розпорядник бюджетних коштів:

1) розробляє план своєї діяльності відповідно до завдань та функцій, визначених нормативно-правовими актами, виходячи з необхідності досягнення конкретних результатів за рахунок бюджетних коштів;

2) розробляє на підставі плану діяльності проєкт кошторису та бюджетні запити і подає їх Міністерству фінансів України чи місцевому фінансовому органу;

3) отримує бюджетні призначення шляхом їх затвердження у законі про Державний бюджет України чи рішенні про місцевий бюджет, доводить у встановленому порядку до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (одержувачів бюджетних коштів) відомості про обсяги асигнувань, забезпечує управління бюджетними асигнуваннями;

4) затверджує кошториси розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, якщо інше не передбачене законодавством;

5) здійснює внутрішній контроль за повнотою надходжень, отриманих розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів, і витрачанням ними бюджетних коштів;

6) одержує звіти про використання коштів від розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів і аналізує ефективність використання ними бюджетних коштів.

З часу запровадження в Україні казначейського обслуговування місцевих бюджетів усіх рівнів існує неоднозначний підхід

до питання складання мережі розпорядників бюджетних коштів місцевих бюджетів і робота над її упорядкуванням продовжується.

Бюджетне призначення – це повноваження, надане головному розпоряднику БК України законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, що має кількісні і часові обмеження та дозоляє надавати бюджетні асигнування. Якщо у процесі виконання бюджету зміна обставин вимагає менших асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів, міністр фінансів України (керівник місцевого фінансового органу) приймає рішення про приведення у відповідність бюджетного призначення Державного бюджету України (місцевого бюджету). Кабінет Міністрів України (Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцева державна адміністрація, виконавчий орган відповідної ради) у двотижневий термін подає до Верховної Ради України (Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної ради) у встановленому порядку пропозиції про приведення у відповідність бюджетних призначень Державного бюджету України (місцевого бюджету).

У Бюджетному кодексі України існує норма, яка встановлює, що будь-які бюджетні зобов'язання та платежі з бюджету можна здійснювати лише за наявності відповідного бюджетного призначення.

Бюджетне зобов'язання – це будь-яке здійснення відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій упродовж бюджетного періоду, згідно з яким необхідно здійснювати платежі протягом цього періоду або в майбутньому. Зобов'язання виникає внаслідок складання угод, замовлень, договорів, згідно з якими розпорядник коштів бюджетів, як споживач товарів, робіт, послуг, повинен сплатити належну суму виконавцю за умов виконання цих договорів. Зобов'язання розпорядників коштів сплатити кошти за надання товарів (послуг) чи інші ідентичні операції розглядаються як фінансові зобов'язання і обліковуються розпорядниками коштів бюджетів на рахунках як кредиторська заборгованість, що відображається у звітності.

Відповідальний виконавець бюджетних програм у процесі їх виконання забезпечує цільове і ефективне використання бюджетних

коштів протягом усього строку реалізації відповідних бюджетних програм у межах визначених бюджетних призначень.

Відповідальні виконавці бюджетних програм:

1) розробляють плани діяльності на плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди (включаючи заходи щодо реалізації інвестиційних програм [(проєктів]);

2) організовують і забезпечують на підставі плану діяльності та індикативних прогнозних показників бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди складання проєкту кошторису та бюджетного запиту і подають їх головному розпоряднику бюджетних коштів;

3) отримують бюджетні призначення шляхом їх затвердження в законі про Державний бюджет України; приймають рішення щодо делегування повноважень на виконання бюджетної програми розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та/або одержувачами бюджетних коштів, розподіляють та доводять до них у встановленому порядку обсяги бюджетних асигнувань;

4) затверджують кошториси розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (плани використання бюджетних коштів одержувачів бюджетних коштів), якщо інше не передбачено законодавством;

5) надають головному розпоряднику пропозиції щодо формування порядків використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами, здійснення заходів, за якими передбачене нормативно-правове визначення механізму використання бюджетних коштів;

6) розробляють проєкти паспортів бюджетних програм та подають головному розпоряднику бюджетних коштів, складають звіти про їх виконання, здійснюють аналіз показників виконання бюджетних програм;

7) здійснюють управління бюджетними коштами в межах встановлених їм бюджетних повноважень та оцінювання ефективності бюджетних програм;

8) здійснюють внутрішній контроль за повнотою надходжень, взяттям бюджетних зобов’язань розпорядниками бюджетних коштів

нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів і витрачанням ними бюджетних коштів;

9) здійснюють своєчасне повернення у повному обсязі до бюджету коштів, наданих за операціями з кредитування бюджету, а також кредитів (позик), отриманих державою, та коштів, наданих під державні гарантії;

10) забезпечують організацію та ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової та бюджетної звітності у порядку, встановленому законодавством.

Бюджетна норма визначає, якщо після прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) відповідальність за виконання функцій або надання послуг, на які затверджено бюджетне призначення, передається відповідно до законодавства від одного головного розпорядника іншому головному розпоряднику бюджетних коштів, дія бюджетного призначення не припиняється і застосовується в порядку, встановленому законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), для виконання тих самих функцій чи послуг іншим головним розпорядником, якому це доручено. У цьому випадку Міністерство фінансів України (місцевий фінансовий орган) повідомляє Кабінет Міністрів України (Раду міністрів Автономної Республіки Крим, місцеву державну адміністрацію, виконавчий орган відповідної ради) та Верховну Раду України (Верховну Раду Автономної Республіки Крим, відповідну раду) про такі зміни в двотижневий термін. Усі бюджетні призначення втрачають чинність після закінчення бюджетного періоду, за винятком тих випадків, коли окремим законом передбачені багаторічні бюджетні призначення.

Пропозиції про внесення змін до бюджетних призначень подаються та розглядаються у порядку, встановленому для подання пропозицій до проєкту бюджету. Видатки, відповідно до внесених до бюджетних призначень змін, здійснюються лише після набрання чинності відповідним законом (рішенням відповідної ради), яким внесено такі зміни. Інші зміни розмірів і мети та обмеження в часі бюджетних призначень провадяться лише за наявності в законі про Державний бюджет України (рішенні про місцевий бюджет) відповідного положення.

8.4. Складання та розгляд Бюджетної декларації і прийняття рішення щодо неї

Бюджетна декларація – це стратегічний документ, який окреслює консолідований підхід уряду до фіскальної політики на наступні 3 (в деяких країнах – 5) років. Документ має визначати, якою буде фіскальна політика як з боку доходів, так і з боку видатків.

Ухвалення середньострокової Бюджетної декларації – найкраща міжнародна практика з управління публічними фінансами, яка широко застосовується в інших країнах (щоправда, там документи можуть мати інші назви – наприклад, Заява щодо бюджетної політики у Новій Зеландії, Заява щодо середньострокової бюджетної політики у ПАР).

Українська Декларація на 2022–2024 роки – перша офіційно затверджена спроба впровадити такий підхід. Але вже друга спроба підготовки такої Декларації на основі нового законодавства про середньострокове бюджетування, ухваленого в грудні 2018 року. Першу Декларацію підготувало Міністерство фінансів України 2019 року, але вона не була ухвалена урядом через політичні причини (було обрано нового президента, йшли переговори про формування нового уряду та обговорення дострокових парламентських виборів).

У 2020 році уряд відмовився готувати Бюджетну декларацію на фоні невизначеності внаслідок паднемії Covid-19. Проте друга спроба чинного уряду виявилася більш вдалою. 14 травня 2021 року Мінфін України подав декларацію на розгляд уряду, а 31 травня 2021 року уряд її затвердив.

Уже після ухвалення Декларації уряд ухвалив, а Мінекономіки – оприлюднило макропрогноз економічного та соціального розвитку України на 2022–2024 роки, на якому було побудовано Декларацію. Така зворотна черговість дій уряду мала безпосередній вплив на підготовку документа. Вона призвела до того, що між поданням Декларації на Кабмін та її оприлюдненням було змінено прогноз ВВП на 2022–2024 роки (показники доходів бюджету при цьому не змінились).

Ймовірна причина цього – розбіжність поглядів Мінфіну та Мінекономіки на те, якими темпами має підвищуватись мінімальна заробітна плата.

Декларацію було побудовано на припущенні, що у 2022 році мінімальна заробітна плата становитиме 6500 грн з 1 січня та 6700 грн з 1 жовтня. Отже, середньозважений рівень МЗП становитиме 6 550 грн. Але, як свідчать зауваження Мінекономіки до проєкту Декларації, що містяться у супроводжуючих документах, макропрогноз Мінекономіки, на якому складалась Декларація, початково передбачав зростання середньозваженої МЗП у 2022 році до 6 700 грн. Отже, фактично доходи бюджету в Декларації ґрунтувались на вищій мінімальній зарплаті, тоді як у видатки закладали нижчий її рівень. Така неузгодженість могла призвести до прихованого бюджетного дефіциту.

Відповідно, в останній момент довелося перераховувати макропрогноз, на якому було побудовано проєкт Декларації – що і відобразилося на цифрах прогнозного ВВП.

Декларація нагадує традиційну «пояснювальну записку», що супроводжує кожен проєкт Закону про державний бюджет на наступний рік. Значна частина документа присвячена опису макросередовища, ключових показників макропрогнозу та бюджетних показників. Але, на відміну від річних бюджетів, у цьому документі йдеться про трирічний цикл бюджетного планування.

Це – документ на майже 170 сторінок, із яких близько 50 – текстовий опис бюджетної політики уряду на наступні три роки. Решта сторінок – додатки, які визначають цілі урядових політик та ключові показники досягнення цих цілей, а також граничний обсяг видатків за кожним розпорядником бюджетних коштів.

Одночасно Мінфін України, згідно з найкращою міжнародною практикою, включив до Бюджетної декларації так званий «фіскальний простір», тобто резерв коштів, який має забезпечити здатність держави протистояти фіскальним ризикам (тобто можливому незапланованому зменшенню надходжень / збільшенню видатків, не передбаченому в Декларації) і який можна буде розподіляти ближче до настання планового бюджетного року.

Зокрема, на 2022 рік обсяг «фіскального простору» становить 24,6 млрд грн; на 2023 рік – 24,7 млрд грн; на 2024 – 48,9 млрд грн (цей обсяг не включає додаткові 34 млрд грн, які можуть бути доступні урядові у разі ухвалення додаткових податкових ініціатив). Ці кошти будуть розподілятись під час підготовки закону про державний бюджет на відповідний рік – передусім на планові капітальні видатки, реформування державного управління та ін.

8.5. Правові особливості складання проєктів бюджетів

Організація бюджетного процесу на рівні Державного бюджету України відповідає встановленим законодавством стадіям. Кожен учасник бюджетної діяльності виконує повноваження, які притаманні окремим стадіям бюджетного процесу, оскільки у Бюджетному кодексі України містяться процесуальні юридичні норми, які деталізують порядок складання проєкту бюджету, його розгляду, прийняття закону, виконання та звітності про державний бюджет.

Перша стадія бюджетного процесу присвячена підготовці проєкту закону про Державний бюджет України на наступний рік. Відповідно до ст. 32-62 БК України ця стадія має етапи.

Перший етап пов’язаний зі складанням проєкту державного бюджету. Ця робота покладається на Кабінет Міністрів України. Міністр фінансів відповідає за складання проєкту закону про державний бюджет, визначає основні організаційно-методичні засади бюджетної політики, розробляє інструкції щодо підготовки бюджетних запитів. Для складання проєкту закону про Державний бюджет України Національний банк України готує прогнозні монетарні показники на наступний рік (до 15 березня року, що передує плановому), інформацію про розрахунок частини прогнозованого прибутку до розподілу поточного року, яка підлягає перерахуванню до державного бюджету (до 1 квітня року, що передує плановому), інформацію про розрахунок частини прогнозованого прибутку до розподілу наступного року, яка підлягає перерахуванню до державного бюджету (до 1 вересня року, що передує плановому).

Робота зі складання нового бюджету країни починається з підготовки Кабінетом Міністрів України та подання до Верховної Ради України проєкту Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період (раніше цей документ мав назву – Бюджетна резолюція). На пленарному засіданні у червні року, що передує плановому, парламент розглядає цей документ.

Проєкт Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період містить положення щодо:

1) основних прогнозних макропоказників економічного і соціального розвитку України (зокрема з індексів споживчих цін та цін виробників, офіційного обмінного курсу гривні у середньому за рік та на кінець року, рівня безробіття);

2) основних завдань бюджетної політики, зокрема граничного обсягу дефіциту (профіциту) державного бюджету, частки прогнозного річного обсягу валового внутрішнього продукту, що перерозподіляється через Зведений бюджет України, граничного обсягу державного боргу і граничного обсягу надання державних гарантій, встановлення розміру мінімальної заробітної плати, прожиткового мінімуму та рівня його забезпечення;

3) пріоритетних завдань податкової політики;

4) реалізації пріоритетних державних (цільових) програм;

5) взаємовідносин державного бюджету з місцевими бюджетами, включаючи обґрунтування питомої ваги місцевих бюджетів у Зведеному бюджеті України;

6) інших питань, необхідних для складання проєкту закону про Державний бюджет України (ст. 33 БК України).

Другий етап підготовки закону про державний бюджет пов’язаний з підготовкою бюджетних запитів. Для підготовки проєкту Державного бюджету України центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики, розробляє і доводить до головних розпорядників бюджетних коштів інструкції з підготовки бюджетних запитів. Головні розпорядники бюджетних коштів організують розроблення бюджетних запитів.

Третій етап підготовки закону про державний бюджет пов'язаний з розглядом і схваленням Кабінетом Міністрів України проєкту закону про Державний бюджет України. Міністерство фінансів України аналізує бюджетні запити, узгоджує їх з головними розпорядниками і на підставі даних готує проєкт закону про Державний бюджет України, подає його до Кабінету Міністрів України, а також вносить пропозиції щодо термінів і порядку розгляду. Всі матеріали Кабінет Міністрів України після обговорення і схвалення, не пізніше 15 вересня року, що передує плановому, подає до Верховної Ради України у вигляді постанови Кабінету Міністрів України щодо схвалення проєкту закону про державний бюджет.

Не пізніше ніж через п'ять днів після подання Кабінетом Міністрів України проєкту закону міністр фінансів України представляє його на пленарному засіданні парламенту. Комітет Верховної Ради з питань бюджету доповідає про відповідність проєкту закону вимогам Бюджетного кодексу України, Основним напрямам бюджетної політики на наступний бюджетний період та пропозиціям Верховної Ради України (далі – ВР України). За результатами обговорення ВР України може прийняти мотивоване рішення про відхилення проєкту, у цьому разі готується новий проєкт закону.

8.6. Розгляд проєкту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет)

Друга стадія бюджетного процесу присвячена розгляду та затвердженню Державного бюджету України. Розгляд та затвердження Державного бюджету України відбувається у Верховній Раді України за спеціальною процедурою, визначеною Регламентом Верховної Ради України.

Упродовж трьох днів з дня прийняття Верховною Радою України закону про Державний бюджет України Кабінет Міністрів України подає Президенту України обґрунтування і розрахунки щодо бюджетних показників такого закону, змінених порівняно

з проєктом закону про Державний бюджет України, поданим Кабінетом Міністрів України до Верховної Ради України на розгляд у першому читанні.

Після прийняття до розгляду представленого проєкту закону він розглядається народними депутатами, а також у комітетах, депутатських фракціях та групах. Комітети ВР України формують свої пропозиції до проєкту закону і передають їх до Комітету Верховної Ради з питань бюджету та призначають представників для участі у роботі цього Комітету. Після аналізу всіх пропозицій щодо внесення змін до розміру та напрямів видатків, джерел доходів, їх обсягу Комітет з питань бюджету готує «Висновки та пропозиції до проєкту закону про Державний бюджет України», а також таблиці з пропозиціями, що вносять учасники бюджетної діяльності, які мають права законодавчої ініціативи.

На першому читанні проєкту закону всі матеріали доповідає голова Комітету Верховної Ради з питань бюджету. В обговоренні цього питання беруть участь депутати, представники Кабінету Міністрів та Рахункової палати. Схвалені «Висновки та пропозиції» набувають статусу «Бюджетних висновків Верховної Ради України». Їх необхідно прийняти до 20 (25) жовтня року, що передує плановому.

Після прийняття проєкту закону у першому читанні Кабінет Міністрів у двотижневий термін готує матеріали до другого читання. Друге читання починається з доповіді Міністра фінансів щодо допрацьованого з урахуванням бюджетних висновків проєкту закону про Державний бюджет.

На наступних засіданнях ВР України передбачається затвердження загального обсягу дефіциту (профіциту) доходів і видатків Державного бюджету України з подальшим постатейним голосуванням щодо проєкту закону. Ця робота завершується не пізніше 20 листопада року, що передує плановому. Загальний обсяг дефіциту (профіциту) доходів і видатків, обсяг міжбюджетних трансфертів та деякі інші положення, необхідні для формування місцевих бюджетів, повинні бути прийняті у другому читанні в обов’язковому порядку і не підлягають розгляду у третьому читанні.

Статті проєкту закону про Державний бюджет України, не прийняті у другому читанні, переносяться на розгляд у третьому читанні.

Профільний Комітет Верховної Ради України доопрацьовує проєкт закону про Державний бюджет України та вносить його на розгляд парламенту у третьому читанні не пізніше 25 листопада року, що передує плановому.

Слухання проєкту закону про Державний бюджет України починається з доповіді голови Комітету Верховної Ради України з питань бюджету та співдоповіді міністра фінансів України. Після доповіді голови парламентського Комітету та співдоповіді міністра фінансів України Верховна Рада України проводить голосування стосовно пропозицій Комітету Верховної Ради України з питань бюджету щодо статей проєкту закону про Державний бюджет України, які не були прийняті у другому читанні, та відносно проєкту закону в цілому.

У разі якщо рішення про схвалення закону про Державний бюджет України із запропонованими пропозиціями Комітету Верховної Ради України з питань бюджету в цілому не прийнято, проводиться голосування щодо кожної запропонованої профільним Комітетом пропозиції. Закон про Державний бюджет України приймається Верховною Радою України до **1 грудня року**, що передує плановому.

Терміни прийняття Закону про Державний бюджет можуть бути змінені з урахуванням повторного розгляду проєкту Кабінетом Міністрів України, Президентом України.

Якщо до початку бюджетного періоду не набрав чинності закон про Державний бюджет України, Кабінет Міністрів має право здійснювати витрати Державного бюджету лише на цілі, які визначені у законі про Державний бюджет на попередній бюджетний період і одночасно передбачені в проєкті нового закону про бюджет.

8.7. Виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет)

Третя стадія бюджетного процесу – це виконання Державного бюджету України.

Кабінет Міністрів України забезпечує виконання Державного бюджету, Міністерство фінансів здійснює загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету, координує діяльність учасників бюджетного процесу.

В Україні застосовується казначейська форма обслуговування Державного бюджету, яка передбачає здійснення операцій з коштами бюджету, розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів, контроль бюджетних повноважень та інші функції з боку Державного казначейства.

Державний бюджет виконується за розписом, який затверджується Міністерством фінансів, відповідно до бюджетних призначень у місячний термін після набрання чинності закону про Державний бюджет України.

Виконання Державного бюджету за доходами встановлюється ст. 45 БК України. Міністерство фінансів України здійснює прогнозування та аналіз доходів бюджету і має виключне право надання відстрочок по сплаті податків і зборів (обов'язкових платежів) на умовах податкового кредиту, за поданням органів стягнення, на термін до 3-х місяців, у межах поточного бюджетного періоду. Державне казначейство веде бухгалтерський облік усіх надходжень та за поданням органів стягнення здійснює повернення коштів, що були помилково або надмірно зараховані до бюджету. Доходи Державного бюджету зараховуються на єдиний казначейський рахунок. Органи стягнення забезпечують надходження доходів до Державного бюджету повним обсягом та своєчасно.

Стадіями виконання Державного бюджету України за видатками визначаються:

1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету;

2) затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), а також порядків використання бюджетних коштів;

3) взяття бюджетних зобов'язань;

4) отримання товарів, робіт і послуг;

5) здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;

6) використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм;

7) повернення кредитів до бюджету (щодо кредитування бюджету).

Кошторис є основним плановим документом бюджетної установи, який надає повноваження щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення цілей, визначених на бюджетний період відповідно до бюджетних призначень.

Державна казначейська служба України здійснює контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису Державного бюджету України. Розпорядники бюджетних коштів несуть відповідальність за управління бюджетними асигнуваннями.

8.8. Підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього

Четверта стадія бюджетного процесу пов'язана з підготовкою, розглядом та затвердженням звітності про хід виконання Державного бюджету України. Зведення, складання та надання звітності про виконання Державного бюджету здійснюється Державною казначейською службою України. Розпорядники бюджетних коштів відповідно до єдиної методики звітності складають та подають детальні звіти, що містять бухгалтерські баланси, дані про виконання кошторисів, результати діяльності та іншу інформацію за формами, встановленими законодавством.

Місячна звітність про виконання Державного бюджету надається казначейством Верховній Раді Україні, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів Україні не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним. Вона містить інформацію про виконання захищених статей бюджету, про використання коштів із резервного фонду, про бюджетну заборгованість, про фактичне надходження доходів тощо.

Квартальний звіт про виконання державного бюджету включає такі частини:

1) звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України;

2) звіт про фінансові результати виконання Державного бюджету України;

3) звіт про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти про виконання показників за формою додатків до закону про Державний бюджет України);

4) звіт про стан державного боргу і гарантованого державою боргу;

5) зведені показники звітів про виконання бюджетів;

6) звіт про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії;

6-1) звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань;

7) інформацію про здійснені операції з управління державним боргом;

8) інформацію про надані державні гарантії;

8-1) інформацію про стан місцевих боргів та гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, територіальними громадами боргів і про надані місцеві гарантії;

9) пояснення щодо стану виконання показників Державного бюджету України та місцевих бюджетів за звітний період.

Квартальний звіт надається Державним казначейством України не пізніше 35 днів після закінчення звітного кварталу.

Річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України подається Кабінетом Міністрів Верховній Раді України

не пізніше 1 травня року, наступного за звітним. *Річний звіт містить такі частини:*

1) звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України;

2) звіт про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти про виконання показників за формою додатків до закону про Державний бюджет України);

3) звіт про фінансові результати виконання Державного бюджету України;

4) звіт про рух грошових коштів;

5) звіт про власний капітал;

6) інформацію про виконання захищених видатків Державного бюджету України;

7) звіт про бюджетну заборгованість;

8) звіт про використання коштів з резервного фонду державного бюджету;

8-1) звіт про використання коштів державного фонду регіонального розвитку;

9) звіт про стан державного боргу і гарантованого державою боргу;

10) звіт про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії;

10-1) звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань;

11) зведені показники звітів про виконання бюджетів;

12) інформацію про виконання місцевих бюджетів, включаючи інформацію про стан місцевих боргів та гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, територіальними громадами боргів і про надані місцеві гарантії;

13) інформацію про здійснені операції з управління державним боргом;

14) інформацію про надані державні гарантії;

15) інформацію про досягнення запланованої мети, завдань та результативних показників головними розпорядниками коштів державного бюджету в межах бюджетних програм;

16) інформацію про виконання текстових статей закону про Державний бюджет України;

17) іншу інформацію, визнану Кабінетом Міністрів України необхідною для пояснення звіту.

Рахункова палата упродовж двох тижнів з дня подання Кабінетом Міністрів України річного звіту готує висновки щодо використання коштів Державного бюджету України. Верховна Рада України отримує висновки і розглядає звіт у двотижневий термін. Представляє звіт перед ВР України міністр фінансів України. Заслуховуються також головні розпорядники бюджетних коштів, голова Комітету з питань бюджету та голова Рахункової палати. За результатами розгляду Верховна Рада України приймає рішення щодо звіту про виконання закону про Державний бюджет України.

8.9. Застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі

Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі (далі – ПЦМ) – це метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу.

Метою запровадження ПЦМ є встановлення безпосереднього зв’язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання.

До особливих складових ПЦМ належать:

Бюджетні програми. Бюджетна програма – це сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій (стаття 2 Бюджетного кодексу).

Бюджетні програми визначаються головними розпорядниками бюджетних коштів.

Типові переліки бюджетних програм у розрізі галузей бюджетної сфери затверджені спільними наказами Міністерства фінансів України та галузевих міністерств.

Відповідальні виконавці – визначаються головним розпорядником бюджетних коштів за погодженням з місцевим фінансовим органом.

Відповідальні виконавці забезпечують цільове та ефективне використання бюджетних коштів упродовж усього терміну реалізації відповідних бюджетних програм у межах визначених бюджетних призначень.

Паспорти бюджетних програм – це документи, що визначають мету, завдання, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого рішенням про місцевий бюджет.

Паспорти бюджетних програм розробляються головними розпорядниками коштів, які забезпечують своєчасність їх затвердження, відповідають за достовірність і повноту інформації, що в них міститься, та складають звіти про їх виконання.

Результативні показники, які використовуються для оцінки ефективності бюджетної програми.

Результативні показники включають кількісні та якісні показники, які визначають результат виконання бюджетної програми, характеризують хід її реалізації, ступінь досягнення поставленої мети та виконання завдань бюджетної програми.

У вітчизняній практиці використовують **чотири групи результативних показників**, а саме:

– **показники витрат** – це показники, що визначають обсяги та структуру ресурсів, які забезпечують виконання бюджетної програми та характеризують структуру витрат бюджетної програми;

– **показники продукту** використовуються для оцінки досягнення поставленої мети. Показниками продукту є, зокрема, обсяг виробленої продукції, наданих послуг чи виконаних робіт на виконання бюджетної програми, кількість користувачів товарів (робіт, послуг) тощо;

– **показники ефективності** – залежно від завдань, виконання яких забезпечує реалізацію бюджетної програми, можуть визначатись як витрати ресурсів на одиницю показника продукту (економність), відношення максимальної кількості вироблених

товарів (виконаних робіт, наданих послуг) до визначеного обсягу фінансових ресурсів (продуктивність), досягнення визначеного результату (результативність);

– **показники якості** – є сукупністю властивостей, які характеризують досягнуті результати якості створеного продукту, що задовольняють споживача відповідно до їх призначення, та відображають послаблення негативних чи посилення позитивних тенденцій у наданні послуг (вироблені товарів, виконанні робіт) споживачам за рахунок коштів бюджетної програми.

Також важливими складовими ПЦМ, які дозволяють своєчасно попередити можливі проблеми, пов'язані з виконанням бюджету, та розробити заходи для покращення якості надання суспільних послуг й підвищення ефективності видатків місцевих бюджетів, є **моніторинг та оцінка ефективності виконання бюджетних програм**.

Моніторинг надає можливість на систематичній основі відслідковувати хід виконання програми, результати діяльності розпорядника бюджетних коштів, якість надання бюджетних послуг.

Дані, отримані у процесі моніторингу, є основою для здійснення оцінки ефективності бюджетної програми, яка передбачає:

– аналіз відповідності поставлених завдань меті бюджетної програми;

– аналіз відповідності результативних показників поставленим завданням та меті бюджетної програми;

– визначення причини неефективного чи недостатньо ефективного виконання бюджетної програми;

– підготовку пропозицій щодо зміни напрямів спрямування бюджетних коштів з метою досягнення максимального ефекту від їх використання;

– аналіз доцільності реалізації бюджетної програми в наступних бюджетних періодах або її припинення.

Оцінка ефективності бюджетної програми є ефективним інструментом аналізу, який дозволяє:

– відійти від практики фінансування за принципом утримання бюджетних установ до практики, орієнтованої на забезпечення оптимального співвідношення бюджетних видатків із досягнутими результатами;

– покращити структуру бюджетної програми як у процесі її реалізації (наприклад, уточнивши завдання програми, показники тощо), так і на стадії планування програми на наступний бюджетний період;

– підвищити прозорість бюджетного процесу шляхом інформування громадськості про результати оцінки бюджетних програм.

Враховуючи те, що на рівні місцевих бюджетів одна програма може виконуватися різними розпорядниками коштів, Міністерство фінансів розробило Методику здійснення порівняльного аналізу ефективності бюджетних програм, які виконуються розпорядниками коштів місцевих бюджетів. Така методика дає можливість зіставити ефективність використання коштів різними розпорядниками за однією бюджетною програмою.

Аналіз бюджетної програми базується на основі середніх індексів виконання результативних показників бюджетної програми. Для їх розрахунку використовуються показники ефективності та якості (разом по загальному та спеціальному фондах), що характеризують виконання бюджетної програми.

Результати оцінки ефективності бюджетних програм є підставою для прийняття управлінських рішень, зокрема:

– внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду;

– внесення відповідних пропозицій до проєкту бюджету на плановий бюджетний період та до прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди;

– внесення пропозицій, включаючи зупинення реалізації відповідних бюджетних програм, у випадку невикористання коштів або неефективного використання коштів.

Отже, основні відмінності між традиційним (постатейним) методом формування та виконання місцевих бюджетів та ПЦМ полягають у такому:

При постатейному методі:

– планування бюджету на короткострокову перспективу;

– утримання бюджетних установ;

– постатейний аналіз стану виконання бюджету.

Під час використання ПЦМ:

– планування місцевих бюджетів на середньострокову перспективу;

– перехід від утримання бюджетних установ до надання послуг високої якості населенню;

– оптимальне використання бюджетних коштів, досягнення значного економічного і соціального ефекту;

– гнучкість у прийнятті управлінських рішень;

– посилення відповідальності розпорядників бюджетних коштів за досягнення кінцевого результату;

– підвищення обізнаності громадськості щодо ефективності витрачання коштів бюджету територіальної громади та рівня задоволення споживачів суспільних та гарантованих соціальних послуг.

Питання для самоконтролю

1. Визначте сутність бюджетного процесу відповідно до Бюджетного кодексу України.

2. Перелічіть учасників бюджетного процесу та охарактеризуйте їх повноваження.

3. Сформулюйте визначення поняття «бюджетний цикл».

4. Визначте основні принципи бюджетного процесу.

5. Які основні учасники бюджетного процесу?

6. Визначте основні завдання, що стоять перед учасниками бюджетного процесу.

7. Визначте поняття «бюджетний запит». Хто його формує та затверджує?

8. Що таке «бюджетна декларація»?

9. Яка процедура розгляду та затвердження Державного бюджету?

10. Охарактеризуйте функції учасників бюджетного процесу.

Тестові завдання для самоконтролю

1. Регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства:

а) бюджетне право;

б) бюджетний процес;

в) дефіцит бюджету;

г) профіцит бюджету.

2. Нормативно-правові акти про бюджет мають:

а) періодичний характер;

б) тимчасовий характер;

в) як тимчасовий, такі періодичний характер;

г) постійний характер.

3. Бюджетний процес здійснюється на підставі:

а) Конституції України;

б) Бюджетного кодексу України;

в) законів України та інших нормативно-правових актів;

в) усі відповіді правильні.

4. Які принципові риси має Бюджетний процес в Україні відповідно до чинного законодавства:

а) плановість, послідовність та достовірність, реальність показників бюджетів усіх рівнів;

б) розмежування повноважень учасників бюджетного процесу, обов’язковість та цілеспрямованість;

в) внутрішній та зовнішній контроль на всіх стадіях бюджетного процесу, сувора терміновість організації усіх стадій бюджетного процесу та забезпеченість відповідними документами, розрахунками, показниками;

г) усі відповіді правильні.

5. Закони України, які впливають на формування дохідної та видаткової частин бюджетів, повинні бути офіційно оприлюднені до 15 серпня року, що передує плановому:

а) до 15 жовтня року;

б) до 15 жовтня року, що передує плановому;

в) до 15 серпня року;

г) до 15 серпня року, що передує плановому.

6. Проєкт закону про Державний бюджет України підлягає обов'язковій публікації у газеті «Урядовий кур'єр» не пізніше ніж:

а) через вісім днів після його подання Верховній Раді України;

б) через п'ять днів після його подання Верховній Раді України;

в) через чотирнадцять днів після його подання Верховній Раді України;

г) через сім днів після його подання Верховній Раді України.

7. Національний банк України розробляє та надає до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України проєкт заходів грошово-кредитної політики на наступний бюджетний період до:

а) 1 грудня року, що передує плановому;

б) 1 вересня року, що передує плановому;

в) 1 квітня року;

г) 1 квітня року, що передує плановому.

8. Хто несе відповідальність за організацію і стан фінансової, господарської діяльності у своїх та підвідомчих бюджетних установах:

а) НБУ;

б) розпорядник бюджетних коштів;

в) керівник бюджетної установи;

г) керівник бюджетної установи та розпорядники бюджетних коштів.

9. Міністерство фінансів України забезпечує доступність публікації (оприлюднення):

а) проєкту закону про Державний бюджет;

б) закону про Державний бюджет України з додатками;

в) інформації про виконання Державного бюджету поквартально та за рік;

г) усі відповіді правильні.

10. Перевищення видатків бюджету над його доходами (з урахуванням різниці між наданням кредитів з бюджету та поверненням кредитів до бюджету) – це:

а) державний борг;

б) муніципальний борг;

в) дефіцит бюджету;

г) профіцит бюджету.

Тема 9. Особливості бюджетного процесу на місцевому рівні. Бюджет об'єднаної територіальної громади

9.1. Структура місцевих бюджетів. Організаційні засади складання прогнозів місцевих бюджетів і проєктів місцевих бюджетів.

9.2. Затвердження місцевих бюджетів. Зміст Рішення про місцевий бюджет.

9.3. Склад доходів місцевих бюджетів.

9.4. Позики місцевим бюджетам. Особливості здійснення місцевих запозичень і надання місцевих гарантій.

9.5. Виконання місцевих бюджетів. Звітність про виконання місцевих бюджетів.

9.6. Правове значення бюджету об'єднаної територіальної громади у системі місцевих бюджетів.

9.1. Структура місцевих бюджетів. Організаційні засади складання прогнозів місцевих бюджетів і проєктів місцевих бюджетів

Місцевий бюджет, відповідно до БК України, містить надходження і витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження і витрати становлять єдиний баланс відповідного бюджету.

До місцевих бюджетів, відповідно до п. 34 ч. 1 статті 2 Бюджетного кодексу України, належать:

1) бюджет Автономної Республіки Крим;

2) обласні і районні бюджети;

3) бюджети місцевого самоврядування.

Бюджетами місцевого самоврядування визнаються бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (зокрема, районів у містах) (п. 2 ч. 1 ст. 2 БК).

Загальна характеристика окремих видів місцевих бюджетів міститься в статті 1 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні». Зокрема, характеристика обласного, районного бюджетів та бюджетів місцевого самоврядування. Обласний бюджет визначається як план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення спільних інтересів територіальних громад, виконання місцевих програм, здійснення бюджетного вирівнювання. Районний бюджет за цією ж законодавчою нормою розглядається як план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення спільних інтересів територіальних громад сіл, селищ, міст районного значення, виконання місцевих програм, здійснення бюджетного вирівнювання. Бюджет місцевого самоврядування визначено як план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій та повноважень місцевого самоврядування.

Місцевий бюджет може складатись із загального та спеціального фонду. Відповідно до ч. 6 статті 13 Бюджетного кодексу України підставою для рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим або відповідної місцевої ради про створення спеціального фонду у складі місцевого бюджету може бути виключно Бюджетний кодекс та закон про Державний бюджет України.

Як загальний, так і спеціальний фонди місцевих бюджетів складаються з надходжень та видатків. Надходженнями до бюджету визнаються доходи бюджету, повернення кредитів до бюджету, кошти від державних (місцевих) запозичень, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу / пред'явлення цінних паперів (п. 37 ч. 1 ст. 2 БК). Перелік доходів за видами місцевих бюджетів закріплено у статтях 64–69 Бюджетного кодексу України.

Видатками бюджету БКУ називає кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету при цьому 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 (обов'язкових

платежів) та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування (п. 13 ч. 1 ст. 2 БК).

Розподіл видатків між місцевими бюджетами здійснюється на засадах, закріплених у статті 70 Бюджетного кодексу України, та деталізовано за видами бюджету у статтях 88–91 цього Кодексу.

Відповідно до статті 24 Бюджетного кодексу України для здійснення непередбачених видатків, що не мають постійного характеру, у складі місцевого бюджету може бути сформований резервний фонд. Рішення щодо необхідності створення резервного фонду місцевого бюджету приймає Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада.

Складовою спеціального фонду є бюджет розвитку, який складається з надходжень та видатків, перелік яких закріплено у статті 71 Бюджетного кодексу України. Бюджет розвитку, відповідно до статті 1 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» – це доходи і видатки місцевого бюджету, які утворюються і використовуються для реалізації програм соціально-економічного розвитку, зміцнення матеріально-фінансової бази.

Видатки місцевого бюджету спрямовуються на покриття витрат, пов’язаних із виконанням органами влади Автономної Республіки Крим, місцевими державними адміністраціями та органами місцевого самоврядування повноважень, визначених законами України. Повноваження органів влади Автономної Республіки Крим визначені в Конституції Автономної Республіки Крим (прийнята на другій сесії Верховної Ради Автономної Республіки Крим 21 жовтня 1998 року), затвердженій Законом України від 23 грудня 1998 року № 350-XIV.

Повноваження місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування закріплені в Законі України від 15 січня 1999 року № 401-XIV «Про столицю України – місто-герой Київ», в Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» (стаття 26 «Виключна компетенція сільських, селищних, міських рад», статті 27–35 щодо компетенції відання виконавчих органів сільських, селищних, міських рад тощо), в Законі України від 9 квітня 1999 року № 586-XIV «Про місцеві державні адміністрації».

Усі надходження та витрати місцевого бюджету складають єдиний баланс відповідного бюджету.

Прогноз місцевого бюджету складається з урахуванням положень та показників, визначених на відповідні бюджетні періоди Бюджетною декларацією та прогнозом місцевого бюджету, схваленим у попередньому бюджетному періоді, а також відповідно до особливостей складання розрахунків до прогнозів місцевих бюджетів, доведених Мінфіном.

Прогноз місцевого бюджету складається з використанням автоматизованої інформаційно-аналітичної системи.

У прогнозі місцевого бюджету зазначаються дані:

за попередній бюджетний період (звіт) – дані річного звіту за попередній бюджетний період, наданого органами Казначейства (далі – показники відповідно до річного звіту за попередній бюджетний період);

на поточний бюджетний період (затверджено) – показники, затверджені розписом місцевого бюджету на поточний бюджетний період (з урахуванням усіх внесених змін станом на 1 липня року, що передує плановому) (далі – показники, затверджені розписом на поточний бюджетний період);

на середньостроковий період (план) – показники за видами доходів та розподіл орієнтовних граничних показників видатків і кредитування місцевого бюджету на плановий бюджетний період, які є основою для складання проєкту рішення про місцевий бюджет, та наступні за плановим два бюджетні періоди (далі – розподіл орієнтовного граничного показника на середньостроковий бюджетний період).

Усі вартісні показники прогнозу місцевого бюджету в національній валюті наводяться у гривнях, з округленням до цілого числа, в іноземній валюті – у відповідних грошових одиницях та у гривневому еквіваленті відповідної грошової одиниці згідно з курсом Національного банку України.

Прогноз місцевого бюджету складається щодо кожного відповідного місцевого бюджету щороку.

Процес складання прогнозу місцевого бюджету здійснюється учасниками бюджетного процесу відповідно до вимог бюджетного законодавства.

Прогноз місцевого бюджету складається на основі поданих головними розпорядниками бюджетних коштів пропозицій до прогнозу місцевого бюджету. Підготовлений прогноз місцевого бюджету місцевий фінансовий орган (далі – фінорган) подає Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад не пізніше 15 серпня року, що передує плановому.

Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад, відповідно до норм статті 75^{-1} Бюджетного кодексу, забезпечують:

розгляд поданого фінорганом прогнозу місцевого бюджету;

схвалення прогнозу місцевого бюджету не пізніше 1 вересня року, що передує плановому, в установленому законодавством порядку;

подання у п’ятиденний строк з дня схвалення прогнозу місцевого бюджету разом із фінансово-економічним обґрунтуванням до Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідних місцевих рад для розгляду у порядку, визначеному відповідними радами;

оприлюднення у п’ятиденний строк після схвалення прогнозу місцевого бюджету на своїх офіційних сайтах або в інший спосіб відповідно до Закону України «Про доступ до публічної інформації».

З дня схвалення прогнозу місцевого бюджету втрачає чинність прогноз місцевого бюджету, схвалений у попередньому бюджетному періоді.

Прогноз місцевого бюджету у п’ятиденний строк після його схвалення Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими державними адміністраціями, виконавчими органами відповідних місцевих рад фінорган подає з використанням автоматизованої інформаційно-аналітичної системи, до Мінфіну для зведення показників місцевих бюджетів на середньостроковий період.

Фінорган спільно з іншими головними розпорядниками бюджетних коштів складає прогноз місцевого бюджету згідно з Типовою формою прогнозу місцевого бюджету, затвердженою наказом Міністерства фінансів України № 314.

Прогноз місцевого бюджету містить текстову частину та додатки, які є невід'ємною складовою частиною цього прогнозу.

Текстова частина складається з дев'яти розділів, які містять положення, визначені частиною сьомою статті 75^{-1} Бюджетного кодексу, що включають показники і положення, необхідні для складання проєкту рішення про місцевий бюджет на планований бюджетний період.

Нумерація розділів та пунктів текстової частини прогнозу місцевого бюджету, а також додатків до прогнозу місцевого бюджету здійснюється у числовій послідовності.

Додатки заповнюються та додаються до прогнозу місцевого бюджету виключно за наявності інформації, яка міститься у цих додатках. У разі відсутності інформації, необхідної для заповнення будь-якого з додатків, порядок додатків та нумерація, визначена Типовою формою прогнозу місцевого бюджету, не змінюються, а також зазначається інформація про відсутність таких додатків.

У прогнозі місцевого бюджету та додатках до нього зазначаються всі передбачені в них відомості (показники).

9.2. Затвердження місцевих бюджетів. Зміст Рішення про місцевий бюджет

Відповідно до частин дев'ятої і десятої статті 75 БКУ Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідні місцеві ради при затвердженні місцевих бюджетів мають врахувати обсяги міжбюджетних трансфертів та інші положення (необхідні для формування місцевих бюджетів), затверджені Верховною Радою України при прийнятті проєкту закону про Державний бюджет України у другому читанні.

Місцеві бюджети затверджуються рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради до 25 грудня (включно) року, що передує плановому.

Якщо до 1 грудня року, що передує плановому, Верховною Радою України не прийнято закон про Державний бюджет України,

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада при затвердженні відповідних місцевих бюджетів враховують обсяги міжбюджетних трансфертів, визначені у проєкті закону про Державний бюджет України на плановий бюджетний період, поданому Кабінетом Міністрів України до Верховної Ради України.

У двотижневий строк з дня офіційного опублікування закону про Державний бюджет України Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада приводять обсяги міжбюджетних трансфертів відповідно до закону про Державний бюджет України.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, обласні, міські, районні, селищні, сільські ради при затвердженні відповідних бюджетів враховують у першочерговому порядку потребу в коштах на оплату праці працівників бюджетних установ відповідно до встановлених законодавством України умов оплати праці та розміру мінімальної заробітної плати; на проведення розрахунків за електричну та теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ та послуги зв'язку, які споживаються бюджетними установами.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, обласні, районні, міські, селищні, сільські ради при затвердженні відповідних бюджетів враховують обсяги міжбюджетних трансфертів, які передаються відповідно до частини третьої статті 93 БКУ.

Проєкт рішення про місцевий бюджет перед його розглядом на сесії Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради схвалюється Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією чи виконавчим органом відповідної місцевої ради. Разом з ним подаються:

1) пояснювальна записка до проєкту рішення, яка має містити:

а) інформацію про соціально-економічний стан відповідної адміністративно-територіальної одиниці і прогноз її розвитку на наступний бюджетний період, покладені в основу проєкту місцевого бюджету;

б) оцінку доходів місцевого бюджету з урахуванням втрат доходів місцевого бюджету внаслідок наданих Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідною місцевою радою податкових пільг;

в) пояснення до основних положень проєкту рішення про місцевий бюджет, включаючи аналіз пропонованих обсягів видатків і кредитування за бюджетною класифікацією. Пояснення включають бюджетні показники за попередній, поточний, наступний бюджетні періоди в розрізі класифікації видатків та кредитування бюджету;

г) обґрунтування особливостей міжбюджетних взаємовідносин та надання субвенцій на виконання інвестиційних проєктів;

д) інформацію щодо погашення місцевого боргу, обсягів та умов місцевих запозичень;

3) проєкт показників зведеного бюджету міської територіальної громади (у складі якої утворені райони у місті);

4) показники витрат місцевого бюджету, необхідних на наступні бюджетні періоди для завершення інвестиційних проєктів, що враховані в бюджеті, за умови якщо реалізація таких проєктів триває більше одного бюджетного періоду;

5) перелік інвестиційних проєктів на середньостроковий період;

5[-1]) переліки та обсяги довгострокових зобов'язань за енергосервісом за бюджетними програмами до повного завершення розрахунків з виконавцями енергосервісу;

5[-2]) переліки та обсяги довгострокових зобов'язань у рамках державно-приватного партнерства щодо об'єктів комунальної власності за бюджетними програмами до повного завершення розрахунків за договорами, укладеними у рамках державно-приватного партнерства;

6) інформація про хід виконання відповідного бюджету у поточному бюджетному періоді;

7) пояснення головних розпорядників бюджетних коштів до проєкту відповідного бюджету (подаються комісії з питань бюджету Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради);

8) інші матеріали, обсяг і форму яких визначає Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцева державна адміністрація або виконавчий орган відповідної місцевої ради.

Рішенням про місцевий бюджет визначаються:

1) загальні суми доходів, видатків та кредитування місцевого бюджету (з розподілом на загальний та спеціальний фонди);

2) граничний обсяг річного дефіциту (профіциту) місцевого бюджету в наступному бюджетному періоді, місцевого боргу і гарантованого Автономною Республікою Крим, обласною радою чи міською територіальною громадою боргу на кінець наступного бюджетного періоду; граничний обсяг надання місцевих гарантій, а також повноваження щодо надання таких гарантій з урахуванням положень статті 17 БКУ;

3) доходи місцевого бюджету за бюджетною класифікацією (у додатку до рішення);

4) фінансування місцевого бюджету за бюджетною класифікацією (у додатку до рішення);

5) бюджетні призначення головним розпорядникам коштів місцевого бюджету за бюджетною класифікацією з обов'язковим виділенням видатків споживання (з них видатків на оплату праці, оплату комунальних послуг і енергоносіїв) та видатків розвитку (у додатках до рішення);

5^{-1}) обсяги капітальних вкладень у розрізі інвестиційних проєктів;

6) бюджетні призначення міжбюджетних трансфертів (у додатках до рішення);

7) розмір оборотного залишку коштів місцевого бюджету;

8) додаткові положення, що регламентують процес виконання місцевого бюджету.

Перелік захищених видатків місцевого бюджету визначається на підставі статті 55 БКУ.

У рішенні про місцевий бюджет видатки та кредитування за головними розпорядниками коштів місцевого бюджету повинні бути деталізовані за програмною класифікацією видатків та кредитування місцевого бюджету, за групами функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету та окремими категоріями економічної класифікації видатків бюджету і класифікації кредитування бюджету.

Бюджет Автономної Республіки Крим та інші місцеві бюджети складаються для фінансування повноважень у бюджетній діяльності органів влади АР Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Як і інші бюджети, вони містять находження та витрати. При цьому обов'язково враховуються доходи та видатки, що пов'язані з виконанням власних повноважень, і ті доходи та видатки, що пов'язані з виконанням делегованих державних повноважень, і вони повинні забезпечуватися відповідними коштами.

Доходи місцевих бюджетів за засобами надходження, як вже розглядалось, поділяються на доходи, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, та доходи, що не враховуються в обсязі трансфертів, а належать у повному обсязі регіональним бюджетам.

Складання регіональних бюджетів – процес, який має не менш важливий характер, ніж формування Державного бюджету, тому він послідовно, детально регламентується главою 12 БК України «Складання, розгляд, затвердження та звітність місцевих бюджетів» (статті 75–80).

Організація складання місцевих бюджетів залежить від процесу розробки та прийняття закону про Державний бюджет України, тобто бюджетний процес на рівні регіонів залежить від бюджетного процесу на рівні держави. Після завершення парламентських слухань з питань бюджетної політики на наступний бюджетний період Міністерство фінансів України доводить до всіх учасників бюджетної діяльності особливості складання розрахунків до проєктів бюджетів на наступний бюджетний період.

За часів існування минулої бюджетної практики бюджетний процес мав непрозорий характер і залежав від домовленостей між його учасниками. Важливі рішення про місцевий бюджет приймалися без заохочення органів місцевого самоврядування щодо збільшення власних доходів та зменшення видаткових потреб. Одним із завдань бюджетної реформи, яке визначене з прийняттям Бюджетного кодексу України, є перебудова бюджетних відносин шляхом надання самостійності місцевим органам самоврядування щодо формування власних бюджетів та доступність інформації про бюджетний процес.

Нормами Бюджетного кодексу передбачено, що складання проєктів відповідних місцевих бюджетів організовують Рада міністрів АР Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи рад місцевого рівня. Спочатку для складання місцевих бюджетів виконавчі органи місцевого самоврядування повинні підготувати проєкт рішення про місцевий бюджет, який розглядається на сесії відповідної ради. Для підготовки рішення місцеві фінансові органи розробляють і доводять до головних розпорядників бюджетних коштів інструкції з підготовки бюджетних запитів згідно з типовою формою бюджетних запитів, визначеною Міністерством фінансів України, а також граничні обсяги видатків (ст. 75 БК).

Головні розпорядники бюджетних коштів несуть відповідальність за своєчасність, достовірність та зміст бюджетних запитів, які вони зобов'язані надати до місцевих фінансових органів. Бюджетний запит повинен містити інформацію про показники проєкту місцевого бюджету. Ці дані необхідні для розрахунків обсягів міжбюджетних трансфертів та інших показників. Вони повинні відповідати особливостям складання розрахунків до проєктів бюджетів на наступний бюджетний період, що доводить Міністерство фінансів України до виконавчих органів відповідних рад.

Місцеві фінансові органи на будь-якому етапі складання і розгляду проєктів місцевих бюджетів мають право аналізувати бюджетні запити, тобто їх повноваження Бюджетним кодексом України поширені.

Кабінет Міністрів України повинен доводити Раді міністрів АР Крим, місцевим державним адміністраціям та виконавчим органам відповідних рад основні показники міжбюджетних відносин, які були прийняті Верховною Радою України при розгляді проєкту закону про Державний бюджет України.

На першій стадії бюджетного процесу формування місцевих бюджетів відбувається відповідно до:

– основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період;

– основних напрямів соціально-економічного розвитку відповідної адміністративно-територіальної одиниці;

– прогнозних показників зведеного балансу фінансових ресурсів відповідної адміністративно-територіальної одиниці;

– планів інвестиційного розвитку відповідної території;

– аналізу виконання відповідного місцевого бюджету в поточному бюджетному періоді.

При формуванні показників бюджетів на наступний рік відбувається відстеження процесу виконання бюджету в поточному році, аналізуються показники виконання попередніх бюджетів.

На другій стадії бюджетного процесу відбувається підготовка проєкту місцевого бюджету до слухання, його розгляд та затвердження рішенням відповідної ради місцевого рівня. Проєкт рішення про місцевий бюджет Верховної Ради АР Крим, відповідної ради схвалюється Радою міністрів АР Крим, місцевою державною адміністрацією чи виконавчим органом відповідної ради. Перед розглядом рішення про місцевий бюджет на сесії його проєкт надається разом із пояснювальною запискою, яка містить інформацію про соціально-економічний стан відповідної адміністративно-територіальної одиниці, оцінку надходжень доходів, прогноз обсягів видатків за їх класифікацією, обґрунтування необхідності субвенцій та інші дані. До проєкту рішення надається прогноз показників відповідного бюджету, проєкт показників зведеного бюджету району, міста з районним поділом тощо, перелік інвестиційних програм та інші матеріали (ст. 76 БК).

Рішенням про місцевий бюджет визначаються:

1) загальна сума доходів, видатків та кредитування місцевого бюджету (з розподілом на загальний та спеціальний фонди);

2) граничний обсяг річного дефіциту (профіциту) місцевого бюджету в наступному бюджетному періоді і місцевого боргу на кінець наступного бюджетного періоду; граничний обсяг надання місцевих гарантій, а також повноваження щодо надання таких гарантій з урахуванням положень статті 17 Бюджетного кодексу;

3) доходи місцевого бюджету за бюджетною класифікацією (у додатку до рішення);

4) фінансування місцевого бюджету за бюджетною класифікацією (у додатку до рішення);

5) бюджетні призначення головним розпорядникам коштів місцевого бюджету за бюджетною класифікацією з обов'язковим виділенням видатків споживання (з них видатків на оплату праці, оплату комунальних послуг і енергоносіїв) та видатків розвитку (у додатках до рішення);

6) бюджетні призначення міжбюджетних трансфертів (у додатках до рішення);

7) розмір оборотного залишку коштів місцевого бюджету;

8) додаткові положення, що регламентують процес виконання місцевого бюджету (ст. 76 БК України).

Після офіційного опублікування закону про Державний бюджет України не пізніше ніж у двотижневий термін затверджується рішенням Верховної Ради АР Крим бюджет АР Крим, рішенням відповідних рад – бюджети обласні, районні, міські (Києва та Севастополя), міст республіканського та обласного значення. Далі, також не пізніше ніж у двотижневий термін, затверджуються бюджети міст районного значення, районів у містах, селищні та сільські бюджети.

9.3. Склад доходів місцевих бюджетів

Доходи місцевих бюджетів – це економічні відносини, які виникають у процесі формування фінансових ресурсів на регіональному рівні та призначені для реалізації функцій і завдань органів місцевого самоврядування. Як і державний бюджет, місцеві бюджети в Україні формуються з двох частин, а саме загального й спеціального фондів. Загальний фонд наповнюється коштами, призначеними для виконання органами місцевого самоврядування загальних функцій (надання медичних, освітніх послуг, послуг соціального захисту тощо). Кошти спеціального фонду також спрямовуються у ці сфери, однак з однією суттєвою відмінністю: у них є конкретні, чітко визначені джерела доходів і напрями витрат. Відповідно до ст. 9 Бюджетного кодексу України доходи бюджету класифікуються за відповідними розділами. Загальний фонд місцевого бюджету формується через податкові та неподаткові

надходження, а також доходи з капіталом. Податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори та місцеві податки і збори.

Склад доходів загального фонду бюджетів сільських, селищних, міських територіальних громад.

До доходів загального фонду бюджетів сільських, селищних, міських територіальних громад належать:

1) 60 відсотків податку на доходи фізичних осіб (крім податку на доходи фізичних осіб, визначеного пунктом 1^{-1} частини другої статті 29 БКУ), що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на відповідній території (крім території міст Києва та Севастополя);

1^{-1}) 40 відсотків податку на доходи фізичних осіб (крім податку на доходи фізичних осіб, визначеного пунктом 1^{-1} частини другої статті 29 БКУ), що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на території міста Києва та зараховується до бюджету міста Києва; 100 відсотків податку на доходи фізичних осіб (крім податку на доходи фізичних осіб, визначеного пунктом 1^{-1} частини другої статті 29 БКУ), що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на території міста Севастополя та зараховується до бюджету міста Севастополя;

2) 37 відсотків рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування;

3) 45 відсотків рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об’єктів місцевого значення), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя користувачами води за місцем її забору;

4) 25 відсотків рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу, газового конденсату та бурштину), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

4-2) 3 відсотки рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату (крім рентної плати за користування надрами в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України), що зараховується за місцезнаходженням (місцем видобутку) відповідних природних ресурсів;

4-3) 5 відсотків рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу, газового конденсату та бурштину), що зараховується за місцезнаходженням (місцем видобутку) відповідних природних ресурсів;

4-4) 30 відсотків рентної плати за користування надрами для видобування бурштину, що зараховується до місцевих бюджетів за місцезнаходженням (місцем видобутку) бурштину;

5) плата за використання інших природних ресурсів, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

6) державне мито, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування за місцем вчинення дій та видачі документів;

7) акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів (з урахуванням положень частини третьої цієї статті);

7-1) 13,44 відсотка акцизного податку з виробленого в Україні пального у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, зараховуються до загального фонду відповідних бюджетів місцевого самоврядування автоматично:

у першому півріччі поточного бюджетного періоду – пропорційно до обсягу реалізованого суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі пального на відповідній території за друге півріччя попереднього бюджетного періоду в загальному обсязі такого реалізованого пального в цілому по Україні за друге півріччя відповідного бюджетного періоду;

у другому півріччі поточного бюджетного періоду – пропорційно до обсягу реалізованого суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі пального на відповідній території за перше півріччя поточного бюджетного періоду в загальному обсязі такого

реалізованого пального в цілому по Україні за перше півріччя відповідного бюджетного періоду;

7^{-2}) 13,44 відсотка акцизного податку з ввезеного на митну територію України пального у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, зараховуються до загального фонду відповідних бюджетів місцевого самоврядування автоматично:

у першому півріччі поточного бюджетного періоду – пропорційно до обсягу реалізованого суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі пального на відповідній території за друге півріччя попереднього бюджетного періоду в загальному обсязі такого реалізованого пального в цілому по Україні за друге півріччя відповідного бюджетного періоду;

у другому півріччі поточного бюджетного періоду – пропорційно до обсягу реалізованого суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі пального на відповідній території за перше півріччя поточного бюджетного періоду в загальному обсязі такого реалізованого пального в цілому по Україні за перше півріччя відповідного бюджетного періоду;

8) 10 відсотків податку на прибуток підприємств (крім податку на прибуток підприємств державної власності та податку, визначеного пунктом 18 цієї частини статті, пунктом 1 частини першої статті 64^{-1} та пунктом 1^{-2} частини першої статті 66 Податкового кодексу України), який зараховується до бюджету міста Києва;

9) податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності.

Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності, засновником яких є сільські, селищні, міські ради, зараховується до відповідних бюджетів;

10) місцеві податки та збори, що сплачуються (перераховуються) згідно з Податковим кодексом України;

11) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати, що видаються виконавчими органами відповідних місцевих рад, яка зараховується до відповідних бюджетів місцевого самоврядування;

12) плата за ліцензії та сертифікати (крім плати за сертифікацію, визначеної пунктом 25^{-2} частини другої статті 29 Податкового кодексу України), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

13) плата за ліцензії на виробництво спирту етилового, коньячного і плодового та зернового дистиляту, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, дистиляту виноградного спиртового, спирту-сирцю плодового, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

14) плата за ліцензії на право оптової торгівлі спиртом етиловим, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

15) плата за державну реєстрацію (крім адміністративного збору за проведення державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

16) плата за ліцензії на право оптової торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами та рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

17) плата за ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами та рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

17^{-1}) плата за ліцензії на виробництво пального, на право оптової торгівлі пальним, на право роздрібної торгівлі пальним, на право зберігання пального, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

18) надходження від орендної плати за користування майновим комплексом та іншим майном, що перебуває в комунальній власності, засновником яких є сільські, селищні, міські ради;

19) рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення; рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; рентна плата за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення; рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування). Такі платежі зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування за місцезнаходженням (місцем розташування) відповідних природних ресурсів, а щодо водних об'єктів – за місцем податкової реєстрації платника рентної плати;

20) плата за розміщення тимчасово вільних коштів відповідних бюджетів місцевого самоврядування (крім коштів, отриманих закладами професійної (професійно-технічної), фахової передвищої та вищої освіти від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право);

21) орендна плата за водні об'єкти (їх частини), що надаються в користування на умовах оренди Київською та Севастопольською міськими державними адміністраціями, місцевими радами, яка зараховується до відповідних бюджетів місцевого самоврядування;

22) кошти від реалізації безхазяйного майна (зокрема такого, від якого відмовився власник або отримувач), знахідок, спадкового майна (у разі відсутності спадкоємців за заповітом і за законом, усунення їх від права на спадкування, неприйняття ними спадщини, а також відмови від її прийняття), майна, одержаного територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, а також валютних цінностей і грошових коштів, власники яких невідомі;

23) частина чистого прибутку (доходу) комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до бюджету, в порядку, визначеному відповідними місцевими радами;

24) плата за надання інших адміністративних послуг, що справляється за місцем надання послуг;

24^{-1}) адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень, що здійснюється виконавчими органами сільських, селищних, міських рад, районними у містах Києві та Севастополі державними адміністраціями, який зараховується до бюджетів місцевого самоврядування за місцем надання послуг;

24^{-2}) адміністративний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, що здійснюється виконавчими органами сільських, селищних, міських рад, районними у містах Києві та Севастополі державними адміністраціями, який зараховується до бюджетів місцевого самоврядування за місцем надання послуг;

24^{-3}) плата за скорочення термінів надання послуг у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень і державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, а також плата за надання інших платних послуг, пов’язаних з такою державною реєстрацією, що здійснюється виконавчими органами сільських, селищних, міських рад, районними у містах Києві та Севастополі державними адміністраціями, який зараховується до бюджетів місцевого самоврядування за місцем надання послуг;

25) штрафні санкції за порушення законодавства про патентування;

25^{-1}) адміністративні штрафи та штрафні санкції за порушення законодавства у сфері виробництва та обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що зараховуються за місцем вчинення порушення;

25^{-2}) 10 відсотків надходжень від адміністративних штрафів за адміністративні правопорушення у сфері забезпечення безпеки дорожнього руху, зафіксовані в автоматичному режимі, що зараховуються за місцем фіксації правопорушення за допомогою відповідних технічних засобів – приладів контролю;

26) адміністративні штрафи та інші штрафні санкції, що накладаються місцевими органами виконавчої влади та виконавчими органами місцевих рад або утвореними ними в установленому порядку адміністративними комісіями;

26^{-1}) адміністративні штрафи, що накладаються органами електротранспорту (тролейбус, трамвай), уповноваженими законом розглядати справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з порушенням правил користування електротранспортом;

27) штрафні санкції внаслідок невиконання укладених розпорядником бюджетних коштів договорів із суб'єктами господарювання на придбання товарів, робіт і послуг за рахунок коштів відповідних бюджетів місцевого самоврядування;

28) кошти, отримані від надання учасниками процедури закупівлі / спрощеної закупівлі як забезпечення їх тендерної пропозиції / пропозиції учасника спрощеної закупівлі, які не підлягають поверненню таким учасникам, у частині здійснення закупівель за рахунок коштів відповідних бюджетів місцевого самоврядування;

29) кошти, отримані від переможця процедури закупівлі / спрощеної закупівлі під час укладення договору про закупівлю як забезпечення виконання такого договору, які не підлягають поверненню учаснику, у частині здійснення закупівель за рахунок коштів відповідних бюджетів місцевого самоврядування;

30) 80 відсотків коштів, отриманих підприємствами, установами та організаціями, що утримуються за рахунок бюджетів місцевого самоврядування, за здані у вигляді брухту і відходів золото, платину, метали платинової групи, дорогоцінне каміння, і 50 відсотків коштів, отриманих цими підприємствами, установами та організаціями за здане у вигляді брухту і відходів срібло;

31) 50 відсотків плати за ліцензії на провадження діяльності з організації та проведення азартних ігор у гральних закладах казино і за ліцензії на провадження діяльності з організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів, що зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування за місцезнаходженням відповідного закладу;

32) інші доходи, що підлягають зарахуванню до бюджетів місцевого самоврядування відповідно до законодавства.

Податок на доходи фізичних осіб, який сплачується (перераховується):

податковим агентом – юридичною особою (її філією, відділенням, іншим відокремленим підрозділом) чи представництвом нерезидента – юридичної особи, зараховується до відповідного бюджету за їх місцезнаходженням (розташуванням) в обсягах податку, нарахованого на доходи, що виплачуються фізичній особі;

податковим агентом – фізичною особою, зараховується до відповідного бюджету за місцем реєстрації такої фізичної особи у податкових органах;

фізичною особою, яка отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, зараховується до відповідного бюджету за податковою адресою такої фізичної особи.

Податок на доходи фізичних осіб, нарахований податковим агентом або фізичною особою, яка отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, з доходів за здавання фізичними особами в оренду (суборенду, емфітевзис) земельних ділянок, земельних часток (паїв), виділених або не виділених у натурі (на місцевості), сплачується таким податковим агентом або такою фізичною особою до відповідного бюджету за місцезнаходженням таких об’єктів оренди (суборенди, емфітевзису).

Податок на доходи фізичних осіб, нарахований податковим агентом з доходів від продажу електричної енергії, виробленої з альтернативних джерел енергії генеруючими установками, які належать фізичним особам – платникам податку, сплачується таким податковим агентом до відповідного бюджету за місцезнаходженням (розташуванням) таких генеруючих установок.

Акцизний податок з реалізації суб’єктами господарювання роздрібної торгівлі тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, зараховується до бюджетів місцевого самоврядування автоматично відповідно до часток, що визначаються щомісяця, як співвідношення вартості реалізованих суб’єктами господарювання роздрібної торгівлі тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, на відповідній території за звітний місяць до загальної вартості реалізованих суб’єктами господарювання роздрібної

торгівлі тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, за звітний місяць у цілому по Україні.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, визначає частки для зарахування цього акцизного податку до бюджетів місцевого самоврядування з урахуванням даних реєстраторів розрахункових операцій та програмних реєстраторів розрахункових операцій, оприлюднює такі частки на своєму офіційному сайті та надає їх Казначейству України не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним. Казначейство України здійснює розподіл цього акцизного податку між відповідними бюджетами місцевого самоврядування не пізніше останнього робочого дня місяця, наступного за звітним.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, Казначейство України у разі недотримання вимог цієї частини статті несуть відповідальність відповідно до закону.

Склад доходів загального фонду районних бюджетів.

До доходів загального фонду районних бюджетів належать:

1) податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності, засновником яких є районні ради;

2) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати, що видаються районними державними адміністраціями;

3) надходження від орендної плати за користування майновим комплексом та іншим майном, що перебуває в комунальній власності, засновником яких є районні ради;

4) орендна плата за водні об’єкти (їх частини), що надаються в користування на умовах оренди районними державними адміністраціями, районними радами;

5) кошти, отримані від надання учасниками процедури закупівлі / спрощеної закупівлі як забезпечення їх тендерної пропозиції / пропозиції учасника спрощеної закупівлі, які не підлягають поверненню таким учасникам, у частині здійснення закупівель за рахунок коштів районних бюджетів;

6) кошти, отримані від переможця процедури закупівлі/ спрощеної закупівлі під час укладення договору про закупівлю як забезпечення виконання такого договору, які не підлягають

поверненню учаснику, у частині здійснення закупівель за рахунок коштів районних бюджетів;

7) 80 відсотків коштів, отриманих підприємствами, установами та організаціями, що утримуються за рахунок районних бюджетів, за здані у вигляді брухту і відходів золото, платину, метали платинової групи, дорогоцінне каміння, і 50 відсотків коштів, отриманих цими підприємствами, установами та організаціями за здане у вигляді брухту і відходів срібло;

8) адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень, що здійснюється районними державними адміністраціями, який зараховується до районних бюджетів за місцем надання послуг;

9) адміністративний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, що здійснюється районними державними адміністраціями, який зараховується до районних бюджетів за місцем надання послуг;

10) плата за скорочення термінів надання послуг у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень і державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, а також плата за надання інших платних послуг, пов’язаних з такою державною реєстрацією, що здійснюється районними державними адміністраціями, яка зараховується до районних бюджетів за місцем надання послуг;

11) частина чистого прибутку (доходу) комунальних унітарних підприємств та їх об’єднань, що вилучається до бюджету, у порядку, визначеному районними радами;

12) штрафні санкції внаслідок невиконання укладених розпорядником бюджетних коштів договорів із суб’єктами господарювання на придбання товарів, робіт і послуг за рахунок коштів районних бюджетів;

13) плата за надання інших адміністративних послуг, що справляється за місцем надання послуг;

14) плата за розміщення тимчасово вільних коштів районних бюджетів;

15) інші доходи, що підлягають зарахуванню до районних бюджетів відповідно до законодавства.

9.4. Позики місцевим бюджетам. Особливості здійснення місцевих запозичень і надання місцевих гарантій

У бюджетній практиці трапляються випадки, коли у процесі планування та виконання того чи іншого місцевого бюджету не вистачає коштів для фінансування видатків. Для вирішення цього питання Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим або відповідної місцевої ради можуть отримувати короткострокові та середньострокові позики, а також здійснювати місцеві запозичення (про місцеві запозичення див. коментар до ст. 74 БК України) до місцевого бюджету. Позики місцевим бюджетам, про які йдеться у статті 73 БК України, є однією із форм запозичень, що здійснюються виключно на стадії виконання бюджету для забезпечення фінансовими ресурсами поточних видатків у випадку виникнення тимчасових касових розривів (тимчасовий касовий розрив – різниця між доходами і видатками помісячного розпису асигнувань загального фонду місцевого бюджету, що виникає у процесі його виконання, пов'язана з необхідністю здійснювати платежі впродовж поточного бюджетного періоду відповідно до бюджетних зобов'язань) або невиконання розрахункових обсягів кошика доходів місцевих бюджетів (доходів загального фонду, закріплених на постійній основі за місцевими бюджетами, що враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів), визначених у законі про Державний бюджет України.

У фінансовому законодавстві України до прийняття коментованої редакції Бюджетного кодексу чітко не розмежовували такі поняття, як «позичка» і «позика». Потребує з'ясування правова природа позички. Для отримання позички укладається договір позички – вид цивільно-правового договору, за яким одна сторона (позичкодавець) безоплатно передає або зобов'язується передати другій стороні (користувачеві) річ для користування протягом встановленого строку. При цьому користування річчю може вважатися безоплатним, якщо сторони прямо домовилися про це або якщо це випливає із суті відносин між ними. Договір позички

речі побутового призначення між фізичними особами може укладатися усно. Договір позички між юридичними особами, а також між юридичною та фізичною особою укладається у письмовій формі. Договір позички будівлі, іншої капітальної споруди (їх окремої частини) укладається у письмовій формі строком на один рік і більше та підлягає нотаріальному посвідченню. За договором позики одна сторона (позикодавець) передає у власність другій стороні (позичальникові) грошові кошти або інші речі, визначені родовими ознаками, а позичальник зобов'язується повернути позикодавцеві таку ж суму грошових коштів (суму позики) або таку ж кількість речей того ж роду та такої ж якості. Договір позики вважається укладеним з моменту передання грошей або інших речей, визначених родовими ознаками. Отже, предметом договору позики є грошові кошти або інші речі, визначені родовими ознаками, а договору позички – лише речі. Очевидно, що в ст. 73 БК України йдеться саме про позики, а не про позички. Ясність щодо цього питання була внесена лише новою редакцією Бюджетного кодексу, схваленою Верховною Радою України в липні 2010 року.

Строк надання позик для покриття тимчасових касових розривів, що виникають за загальним фондом місцевих бюджетів та бюджетом розвитку місцевих бюджетів, – до 3 місяців у межах поточного бюджетного періоду. У виняткових випадках за рішенням Кабінету Міністрів України стосовно бюджету Автономної Республіки Крим і міських бюджетів Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, виконавчі органи відповідних міських рад за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим або відповідної міської ради можуть отримувати такі позики у межах поточного бюджетного періоду. Порядок отримання та погашення таких позик визначається Міністерством фінансів України.

Отримувачами короткотермінових позик є:

1) Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад, – на строк до трьох місяців у межах поточного бюджетного періоду;

2) Рада міністрів Автономної Республіки Крим, виконавчі органи міських рад, – на строк у межах поточного бюджетного періоду (тобто до одного року).

Обсяг позик на покриття тимчасових касових розривів визначається на відповідний бюджетний період рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи відповідної місцевої ради про місцевий бюджет і може уточнюватись шляхом унесення змін до нього.

Надавачами короткотермінових позик виступають фінансово-кредитні установи.

Строк надання короткострокових позик на покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, пов'язаних із забезпеченням захищених видатків загального фонду бюджету, а також тимчасових касових розривів Пенсійного фонду, пов'язаних з виплатою пенсій, обмежується кінцем поточного бюджетного періоду, в межах якого їх було узято.

При цьому обсяги тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, пов'язаних із забезпеченням захищених видатків загального фонду, покриваються Державним казначейством України в обов'язковому порядку, а тимчасові касові розриви Пенсійного фонду України, пов'язані з виплатою пенсій, – покриваються лише у межах фактичного дефіциту коштів на цю мету за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку на договірних умовах без нарахування відсотків за користування цими коштами з обов'язковим їх поверненням до кінця поточного бюджетного періоду. Порядок проведення таких операцій затверджується Кабінетом Міністрів України.

Отримувачами короткотермінових позик тут є:

1) Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад – щодо позик на покриття тимчасових касових розривів бюджетів Автономної Республіки Крим, відповідних місцевих бюджетів, пов'язаних із забезпеченням захищених видатків загального фонду цих бюджетів;

2) місцеві органи Пенсійного фонду України – щодо позик на покриття тимчасових касових розривів, пов'язаних з виплатою пенсій.

Надавачем короткотермінових позик є Державне казначейство України.

Строк надання середньострокових позик на суми невиконання у відповідному звітному періоді розрахункових обсягів кошика доходів місцевих бюджетів, визначених у законі про Державний бюджет України, визначається відповідним звітним періодом, у якому має місце невиконання розрахункових обсягів кошика доходів місцевих бюджетів, визначених у законі про Державний бюджет України.

Отримувачами позик є місцеві бюджети, за якими на постійній основі Бюджетним кодексом України закріплені доходи загального фонду, що враховуються під час визначення обсягів міжбюджетних трансфертів.

Надавачем позик є Державне казначейство України.

Погашення отриманих середньострокових позик здійснюється за результатами річного звіту у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України. Порядок надання та погашення безвідсоткових середньострокових позик місцевим органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 січня 2005 р. № 104.

Згідно із ч. 2 статті 73 БК надання позик з одного бюджету іншому забороняється. Тобто виключається існування кредитних і позикових відносин між бюджетами.

Відповідно до Бюджетного кодексу України **місцевий борг** – загальна сума боргових зобов'язань Автономної Республіки Крим чи територіальної громади міста з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають внаслідок місцевого запозичення.

Місцеве запозичення – операції з отримання до бюджету Автономної Республіки Крим чи міського бюджету кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування бюджету Автономної Республіки Крим чи міського бюджету.

Місцеві запозичення здійснюються з метою фінансування бюджету, розвитку бюджету Автономної Республіки Крим і міських бюджетів та використовуються для створення, приросту чи оновлення стратегічних об'єктів довготривалого користування або об'єктів, які забезпечують виконання завдань Верховної Ради

Автономної Республіки Крим та міських рад, спрямованих на задоволення інтересів населення Автономної Республіки Крим і територіальних громад міст.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим та міські ради мають право здійснювати місцеві внутрішні запозичення. Місцеві зовнішні запозичення можуть здійснювати лише Верховна Рада Автономної Республіки Крим, Київська, Севастопольська міські ради, міські ради міст обласного значення. При цьому місцеві зовнішні запозичення шляхом отримання кредитів (позик) від міжнародних фінансових організацій можуть здійснювати всі міські ради.

Право на здійснення місцевих запозичень у межах, визначених рішенням про місцевий бюджет, належить Автономній Республіці Крим, територіальній громаді міста в особі керівника місцевого фінансового органу за дорученням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, міської ради.

Відповідно до бюджетного законодавства місцеві запозичення можуть залучатися лише за певних умов:

– сукупний обсяг запозичень до місцевого бюджету не може перевищувати обсягу дефіциту бюджету розвитку місцевого бюджету на відповідний рік;

– кошти від місцевого запозичення залучаються до фінансування лише бюджету розвитку відповідного місцевого бюджету;

– видатки на обслуговування місцевого боргу не можуть щорічно перевищувати 10 % видатків від загального фонду відповідного місцевого бюджету протягом будь-якого періоду, коли планується обслуговування боргу;

– загальний обсяг місцевого боргу та гарантованого Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста боргу станом на кінець бюджетного періоду не може перевищувати 200 % (для міста Києва – 400 %), середньорічного індикативного прогнозного обсягу надходжень бюджету розвитку.

Видатки місцевого бюджету на обслуговування місцевого боргу здійснюються за рахунок коштів загального фонду місцевого бюджету і не можуть перевищувати 10 відсотків видатків загального фонду місцевого бюджету протягом будь-якого періоду, коли планується обслуговування місцевого боргу.

Витрати з **погашення місцевого боргу** здійснюються з бюджету розвитку відповідного місцевого бюджету.

Витрати на обслуговування та погашення місцевого боргу здійснюються місцевим фінансовим органом відповідно до кредитних договорів, а також нормативно-правових актів, за якими виникають боргові зобов'язання Автономної Республіки Крим чи територіальних громад, незалежно від обсягу коштів, визначеного на таку мету рішенням про місцевий бюджет.

Якщо очікуваний обсяг витрат на обслуговування та погашення місцевого боргу перевищить обсяг коштів, визначений рішенням про місцевий бюджет на таку мету, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, міська рада вносять відповідні зміни до рішення про місцевий бюджет.

Місцева гарантія – зобов'язання органів місцевої влади повністю або частково виконати платежі на користь кредитора у разі невиконання позичальником, що отримав кредит під місцеві гарантії, зобов'язань щодо повернення грошових коштів. Місцеві гарантії можуть надаватися за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної міської ради для забезпечення повного або часткового виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання – резидентів України, що належать до комунального сектору економіки, розташовані на відповідній території та здійснюють на цій території реалізацію інвестиційних проєктів, метою яких є розвиток комунальної інфраструктури або впровадження ресурсозберігаючих технологій. Рішенням про місцевий бюджет визначаються, зокрема, граничний обсяг надання місцевих гарантій, а також повноваження щодо їх надання. Місцеві гарантії можуть надаватися відповідними органами місцевого самоврядування лише за дотримання певних умов:

- платності;
- строковості;
- забезпечення виконання зобов'язань у спосіб, передбачений законом.

Тому суб'єкти господарювання, щодо яких приймається рішення про надання місцевих гарантій, зобов'язані надати майнове або інше забезпечення виконання зобов'язань та сплатити до

відповідного місцевого бюджету плату за їх отримання у розмірі, встановленому відповідною міською радою, якщо інше не передбачено рішенням про місцевий бюджет. Місцеві гарантії не надаються, якщо безпосереднім джерелом повернення кредитів (позик) передбачаються кошти місцевого бюджету (крім боргових зобов'язань, що виникають за кредитами (позиками) від міжнародних фінансових організацій). Рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим або відповідної міської ради про надання місцевої гарантії повинно містити такі відомості:

- назву інвестиційного проєкту, для виконання (реалізації) яких залучається кредит (позика) під гарантію;
- повне найменування та місцезнаходження суб'єкта господарювання, для забезпечення боргових зобов'язань якого надається гарантія;
- умови надання кредиту (позики) – обсяг, строк, відсотки за користування кредитом (позикою) та строки сплати;
- строк надання гарантії;
- розмір і вид забезпечення виконання боргових зобов'язань позичальника;
- розмір плати за надання гарантії.

Обов'язковою умовою надання місцевої гарантії є укладення договору між відповідним місцевим фінансовим органом та суб'єктом господарювання про погашення заборгованості суб'єкта господарювання перед Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста за виконання гарантійних зобов'язань.

Граничний обсяг місцевого боргу, граничний обсяг надання місцевих гарантій визначаються на кожний бюджетний період рішенням про місцевий бюджет.

Загальний обсяг місцевого боргу та гарантованого Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста боргу (без урахування гарантійних зобов'язань, що виникають за кредитами (позиками) від міжнародних фінансових організацій) станом на кінець бюджетного періоду не може перевищувати 200 % (для міста Київ – 400 %) середньорічного індикативного прогнозного обсягу надходжень бюджету розвитку (без урахування обсягу місцевих запозичень та капітальних трансфертів (субвенцій) з інших

бюджетів), визначеного прогнозом відповідного місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди. У разі очікуваного перевищення цієї граничної величини місцевий фінансовий орган невідкладно звертається до Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної міської ради за дозволом на тимчасове перевищення такої граничної величини та подає для схвалення план заходів з приведення такого загального обсягу боргу у відповідність із положеннями Бюджетного кодексу України за умови попереднього погодження з Міністерством фінансів України. З метою ефективного управління місцевим боргом Верховна Рада Автономної Республіки Крим, міська рада або за їх рішенням місцевий фінансовий орган має право здійснювати правочини з місцевим боргом, включаючи обмін, випуск, купівлю, викуп та продаж боргових зобов'язань Автономної Республіки Крим, територіальної громади міста, за умови дотримання граничного обсягу місцевого боргу на кінець бюджетного періоду. Місцевий фінансовий орган може залучати суб'єктів господарювання для надання агентських, консультаційних, рейтингових та інших послуг, необхідних для управління місцевим боргом, за рахунок коштів місцевого бюджету в межах бюджетних призначень на обслуговування місцевого боргу.

Згідно з принципом самостійності, на якому, відповідно до Бюджетного кодексу України, ґрунтується функціонування бюджетної системи України, держава коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетними зобов'язаннями Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. Органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування коштами відповідних місцевих бюджетів не несуть відповідальності за бюджетні зобов'язання одне одного, а також за бюджетні зобов'язання держави.

Водночас, якщо у процесі погашення місцевого боргу та платежів з його обслуговування, обумовлених договором між кредитором і позичальником, порушується графік погашення з вини позичальника, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна міська рада не мають права здійснювати нові місцеві запозичення протягом п'яти наступних років.

Обсяг та умови здійснення місцевих запозичень та надання місцевих гарантій погоджуються з Міністерством фінансів України. Погодження Міністерством фінансів України обсягу та умов надання місцевої гарантії не є гарантією держави щодо виконання зобов'язань позичальника, пов'язаних з наданням місцевої гарантії, і підтвердженням його кредитоспроможності.

З метою забезпечення дотримання граничних обсягів місцевого боргу та місцевих гарантій Міністерство фінансів України веде Реєстр місцевих запозичень та місцевих гарантій. Реєстр місцевих запозичень та місцевих гарантій є інформаційною системою, що містить відомості про здійснені місцеві запозичення та надані місцеві гарантії. Інформація з реєстру розміщується щоквартально в розділі «Боргова статистика – Реєстр місцевих запозичень та місцевих гарантій».

9.5. Виконання місцевих бюджетів. Звітність про виконання місцевих бюджетів

На третій стадії бюджетного процесу Рада міністрів АР Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних рад або міські, селищні чи сільські голови (в разі якщо відповідні виконавчі органи не створені) забезпечують виконання відповідних місцевих бюджетів. Норма Бюджетного кодексу передбачає (ст. 78), що в Україні застосовується казначейська форма обслуговування місцевих бюджетів, яка передбачає здійснення органами Державної казначейської служби України:

– операцій з коштами місцевого бюджету;

– розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів;

– контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийнятті зобов'язань та проведенні платежів;

– бухгалтерський облік та складання звітності про виконання місцевого бюджету.

Місцеві фінансові органи здійснюють загальну організацію та управління коштами відповідного місцевого бюджету за розписом, який затверджує керівник цього органу у місячний термін після затвердження відповідного бюджету. Бюджетний розпис – це документ, в якому встановлюється розподіл доходів та фінансування бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядником бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації. Керівник місцевого фінансового органу протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису місцевого бюджету встановленим бюджетним призначенням (ч. 3 ст. 78 БК).

У процесі виконання місцевого бюджету за доходами податки, збори та обов'язкові платежі, інші доходи зараховуються на рахунок відповідного бюджету, відкритий у територіальному органі Державної казначейської служби України. Вони не можуть акумулюватися на рахунках органу стягнення.

Виконання місцевих бюджетів за видатками здійснюється за такими етапами:

1) місцевий фінансовий орган встановлює головним розпорядникам бюджетних коштів обсяги асигнувань на основі затвердженого бюджетного розпису;

2) затвердження головним розпорядником бюджетних коштів кошторисів розпорядникам бюджетних коштів.

Кошторис – це документ, який, відповідно до бюджетних призначень, встановлює на рік повноваження бюджетній установі щодо отримання доходів та здійснення видатків. Кошторис складається відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року № 228 «Про затвердження порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ»;

3) взяття розпорядниками бюджетних коштів бюджетних асигнувань;

4) отримання розпорядниками бюджетних коштів товарів, робіт та послуг;

5) здійснення органами Державної казначейської служби платежів;

6) використання розпорядниками бюджетних коштів товарів, робіт, послуг на виконання бюджетних програм.

Внесення змін до місцевих бюджетів у процесі їх виконання можливе тільки під час прийняття рішення відповідних рад та обґрунтування необхідності, але ці зміни не повинні призвести до виникнення нових бюджетних зобов'язань, які не забезпечені бюджетним асигнуванням.

Під час виконання загального фонду відповідних місцевих бюджетів можуть виникати тимчасові касові розриви. Рада міністрів АР Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних рад за рішеннями Верховної Ради АР Крим чи відповідної ради можуть отримувати короткотермінові позички (запозичення) у фінансово-кредитних установах на термін до трьох місяців, але у межах поточного бюджетного періоду. Заборонено надавати позички з одного бюджету іншому (ст. 73 БК).

Бюджетний кодекс України вперше у правовому полі урегулював питання безспірного списання коштів з рахунків місцевих бюджетів. Державна казначейська служба України здійснює безспірне списання коштів з рахунків, на яких обліковуються кошти Державного бюджету України та місцевих бюджетів, за рішенням, яке було прийняте державним органом, що відповідно до закону має право на його застосування. У разі списання коштів з реєстраційних рахунків бюджетних установ, з вини яких виникли відповідні зобов'язання, протягом місяця з часу проведення такої операції розпорядники бюджетних коштів повинні впорядкувати свої зобов'язання з урахуванням безспірного списання коштів і привести їх у відповідність до бюджетних призначень на відповідний бюджетний період. При цьому безспірне списання коштів з рахунків, на яких обліковуються кошти Державного бюджету України та місцевих бюджетів, у рахунок погашення зобов'язань таких бюджетних установ не допускається (ст. 25 БК).

На четвертій стадії бюджетного процесу місцевими фінансовими органами готується звітність про виконання місцевих бюджетів у вигляді балансів, звітів та інших фінансових документів. Форму, структуру та термін подачі звітності встановлює Державна казначейська служба України разом з Міністерством фінансів України та Рахунковою палатою. Органи стягнення надають місцевим фінансовим органам відповідні звіти надходження податків та інших обов'язкових платежів. Квартальні та річні звіти

про виконання місцевих бюджетів подаються до Верховної Ради АР Крим або відповідної ради місцевим виконавчим органом у двомісячний строк після завершення відповідного бюджетного періоду. Перевірка звіту здійснюється Рахунковою палатою АР Крим чи комісією з питань бюджету відповідної ради, після чого звіт затверджується або приймається інше рішення (ст. 80 БК).

У звіті про виконання місцевих бюджетів обов'язково вказуються:

– показники виконання бюджету за загальним обсягом доходів та видатків;

– статті доходів та видатків, за якими бюджет не був виконаний; обсяги та причина цього невиконання;

– показники збільшення або зниження бюджетного дефіциту (профіциту) відповідно до встановленої суми;

– показники виконання бюджету за загальною сумою видатків з бюджету розвитку або поточного бюджету.

Можливі інші показники з виконання бюджету.

Одночасно органи представницької влади різного рівня розглядають зведені показники звітів про виконання бюджетів, що подаються разом із показниками про виконання місцевих бюджетів територіальними органами Державного казначейства України. Звіти про виконання зведених бюджетів є підставою для накопичення статистичної інформації, необхідної для підготовки Кабінетом Міністрів України річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України.

9.6. Правове значення бюджету об'єднаної територіальної громади у системі місцевих бюджетів

Бюджет територіальної громади (бюджет місцевого самоврядування) у зведений бюджет району не входить, у зведений бюджет міста з районним поділом також не входить та існує сам по собі. Загалом же бюджет територіальної громади є формою організації руху коштів і найважливішим засобом розподілу і перерозподілу грошових коштів між виробничою і невиробничою сферами. Більше того, згідно зі ст. 7 ч. 1 п. 3 Бюджетного кодексу

України, місцеві бюджети є самостійними. Місцеві бюджети є системоутворюючим складником фінансової системи держави. Саме через місцеві бюджети держава активно проводить соціальну політику. На основі коштів місцевих органів, сконцентрованих у місцевих бюджетах, здійснюється фінансування до 70 % видатків соціальної сфери. Місцевий бюджет, а отже, і бюджет територіальної громади виконує низку функцій. По-перше, він забезпечує формування грошових фондів, що необхідні для здійснення діяльності місцевим органам влади. По-друге, через бюджет територіальної громади здійснюється розподіл цих фондів між галузями господарства і їх використання. Третьою функцією бюджету територіальної громади можна назвати контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємств, організацій, установ, підвідомчих цим органам влади.

Сьогодні територіальні громади після свого створення як юридичної особи формують бюджет місцевого самоврядування і розпоряджаються цими коштами самостійно або через створений ними орган місцевого самоврядування.

Громади приймають рішення, чи потрібно їм об'єднувати частину своїх коштів на рівні району чи області, чи ні. Також реформування органів місцевого самоврядування дає реальні можливості для розвитку громади, а також певні переваги громадянам розвивати бізнес на своїй території. До основних джерел доходів місцевих бюджетів належать податкові надходження (загальнодержавні податки, які згідно із законодавством закріплені за місцевими бюджетами, місцеві податки та збори, а також відрахування від загальнодержавних податків), кошти, отримані від власних засобів муніципального утворення, які створюються за рахунок діяльності підприємств та організацій, що перебувають у власності територіальних громад, та оплата за послуги, які надають органи місцевого самоврядування, а також місцеві позики. Співвідношення цих основних джерел у структурі місцевих фінансів визначає ступінь самостійності місцевих бюджетів.

Доходи місцевого бюджету складаються із доходів, необхідних для виконання власних повноважень, і доходів, необхідних для забезпечення виконання делегованих законом повноважень органів

виконавчої влади. Місцевий бюджет поділяється на поточний бюджет і бюджет розвитку. Доходи поточного бюджету формуються на основі податків (податки на прибутки підприємств і організацій, податок на добавлену вартість, акцизний збір, державне мито, прибутковий податок із громадян, плата за землю та ін.). Питома вага податків на прибуток і податку на додану вартість у структурі доходів бюджету становить 60–65 %. Податки з громадян становлять 5–7 % у загальних доходах.

Доходи бюджету розвитку формуються за рахунок частини податкових надходжень, а також коштів, залучених від розміщення місцевих позик, інвестиційних субсидій з інших бюджетів. Кошти поточного бюджету спрямовуються на фінансування установ і закладів виробничої та соціальної інфраструктури, що утримуються за рахунок бюджетних асигнувань, а також на фінансування заходів щодо соціального захисту населення. Бюджет розвитку місцевих бюджетів є надзвичайно важливим елементом у складі місцевого бюджету, оскільки програми капіталовкладень є, по-перше, фундаментом економічного розвитку території, а по-друге, основою подальшого покращення життєвого рівня населення.

Кошти бюджету розвитку спрямовуються на реалізацію програм соціально-економічного розвитку відповідної території, пов’язаних зі здійсненням інвестиційної та інноваційної діяльності, а також на фінансування субвенцій та інших видатків, пов’язаних із розширеним відтворенням. Під час складання (формування) доходів місцевого бюджету визначають суму доходів, які враховуються та не враховуються у визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів – коштів, які безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого. Сьогодні вкрай важливими є питання децентралізації бюджетної системи України, адже фінансова децентралізація – одна з найважливіших умов незалежності та життєздатності органів місцевої влади.

Об’єднання територіальних громад має низку позитивних наслідків для управління місцевими фінансами:

– зростає спроможність місцевого самоврядування в управлінні фінансовими ресурсами через збільшення можливостей залучати висококваліфікованих фахівців до управлінських структур (кількість яких значно зменшиться);

– зменшується чисельність адміністративного персоналу місцевих рад і обсяг видатків на його утримання;

– підвищується конкуренція населених пунктів у межах об'єднаної територіальної громади, що стимулює детінізацію економіки, зменшення корупції у сфері формування та використання бюджетних коштів, розподілі земельних ресурсів, управлінні комунальним майном тощо;

– управлінські рішення щодо надання більшої кількості суспільних послуг ухвалює об'єднана територіальна громада, а не районна рада, що сприяє повнішому забезпеченню пріоритетів населення.

Питання для самоконтролю

1. Яка структура місцевих бюджетів?
2. Охарактеризуйте процедуру затвердження місцевих бюджетів.
3. Який зміст Рішення про місцевий бюджет?
4. Який склад доходів місцевих бюджетів?
5. Які позики можуть надаватися місцевим бюджетам?
6. Опишіть особливості виконання місцевих бюджетів.
7. Які є форми звітності про виконання місцевих бюджетів?
8. Що таке «бюджет об'єднаної територіальної громади»?

Тестові завдання для самоконтролю

1. Бюджетами місцевого самоврядування визнаються:

а) бюджети територіальних громад, селищ, міст (зокрема, районів у містах);

б) бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (без урахування районів у містах);

в) бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (зокрема, районів у містах);

г) бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (зокрема, районів у містах);

2. Рішенням про місцевий бюджет визначаються:

а) інвестування до місцевого бюджету за бюджетною класифікацією;

б) бюджетні призначення головним розпорядником коштів місцевого бюджету за бюджетною класифікацією з обов'язковим виділенням видатків споживання;

в) фінансування місцевого бюджету за бюджетною класифікацією;

г) теоретична сума доходів, видатків та кредитування місцевого бюджету.

3. Строк надання позик для покриття тимчасових касових розривів, що виникають за загальним фондом місцевих бюджетів та бюджетом розвитку місцевих бюджетів:

а) до 3 місяців у межах наступного бюджетного періоду;

б) до 6 місяців у межах поточного бюджетного періоду;

в) до 3 місяців у межах поточного бюджетного періоду;

г) до 2 місяців у межах поточного бюджетного періоду.

4. Надавачами короткотермінових позик для місцевих бюджетів виступають:

а) фінансові установи;

б) фінансово-кредитні установи;

в) юридичні особи;

г) державний бюджет.

5. Видатками місцевого бюджету:

а) доходи бюджету, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом;

б) кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом;

в) доходи бюджету, повернення кредитів до бюджету, повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу / пред'явлення цінних паперів;

г) кошти, які є доходами бюджету, повернені до бюджетних коштів з депозитів та внаслідок продажу / пред'явлення цінних паперів.

6. Економічні відносини, які виникають у процесі формування фінансових ресурсів на регіональному рівні та призначені для реалізації функцій і завдань органів місцевого самоврядування – це:

а) видатки місцевих бюджетів;

б) видатки обласних бюджетів;

в) доходи обласних бюджетів;

г) доходи місцевих бюджетів.

7. Перша стадія бюджетного процесу формування місцевих бюджетів відбувається відповідно до:

а) аналізу виконання відповідного місцевого бюджету в минулому бюджетному періоді;

б) основних напрямів соціально-економічного розвитку відповідної адміністративно-територіальної одиниці;

в) основних напрямів міжнародної політики на наступний бюджетний період;

г) стратегії розвитку відповідної території.

8. До доходів загального фонду районних бюджетів не належать:

а) орендна плата за водні об’єкти (їх частини), що надаються в користування на умовах оренди районними державними адміністраціями, районними радами;

б) податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності, засновником яких є юридичні особи;

в) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати, що видаються районними державними адміністраціями;

г) адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень, що здійснюється районними державними адміністраціями, який зараховується до районних бюджетів за місцем надання послуг.

9. Місцевий бюджет може складатись із:

а) державного фонду та інвестиційного фонду;

б) інвестиційного фонду та спеціального фонду;

в) загального фонду та спеціального фонду;

г) державного фонду та спеціального фонду.

10. Прогноз місцевого бюджету складається щодо кожного відповідного місцевого бюджету на:

а) кожні п’ять років;

б) кожні десять років;

в) кожного року;

г) кожного другого року.

Тема 10. Правові основи казначейської системи виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів

10.1. Правова сутність казначейської системи виконання бюджетів.

10.2. Основні положення про формування єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету.

10.3. Здійснення видатків розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів.

10.1. Правова сутність казначейської системи виконання бюджетів

Виконання бюджету – одна зі стадій бюджетного процесу, яка полягає в отриманні запланованих доходів і здійсненні передбачених видатків. Під час виконання державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів.

Казначейське обслуговування бюджетних коштів передбачає:

1) розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства;

2) контроль за здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету, реєстрації взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійсненні платежів за цими зобов'язаннями;

3) ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів з дотриманням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та інших нормативно-правових актів Міністерства фінансів України;

4) здійснення інших операцій з бюджетними коштами.

В органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів (далі – органи Казначейства України), бюджетним установам відкриваються рахунки у встановленому законодавством порядку.

Державна казначейська служба України, діяльність якої спрямовується і координується через міністра фінансів України, забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у Національному банку України.

Під час казначейського обслуговування в органах Казначейства бюджетним установам відкриваються рахунки у встановленому законодавством порядку. Обслуговування установ України, які функціонують за кордоном, здійснюється у порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України. Оплата послуг з оброблення електронних розрахункових документів та повідомлень у системі електронних переказів Національного банку України і з переказу коштів через валютні рахунки, відкриті в Національному банку України Казначейством України, не здійснюється.

Казначейство України за погодженням з Міністерством фінансів України має право залучати на поворотній основі кошти єдиного казначейського рахунку для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, Пенсійного фонду України та для надання середньострокових позик місцевим бюджетам. Порядок проведення таких операцій затверджується Кабінетом Міністрів України (стаття 43 Бюджетного кодексу України).

Найголовніша характеристика казначейської системи обслуговування бюджету та її відмінність від банківської системи полягає в тому, що *казначейство концентрує в єдиній системі два потоки грошових коштів, які виникають у процесі виконання бюджету, – дохідний і витратний – на єдиному казначейському рахунку.*

Крім того, казначейська система передбачає здійснення функцій контролю за цільовим спрямуванням коштів державного бюджету та управління наявними коштами, які консолідуються на єдиному казначейському рахунку.

Казначейське обслуговування бюджету – це процес, що передбачає дотримання відповідних вимог, основними з яких є:

1) відкриття рахунків з виконання бюджету в системі органів Державного казначейства на єдиному казначейському рахунку;

2) здійснення витрат, визначених законом про Державний бюджет України на відповідний бюджетний рік, у межах реальних надходжень і в терміни, що дають можливість виконати відповідну бюджетну програму та погасити державний борг;

3) проведення процедур попереднього і поточного контролю під час здійснення витрат.

У процесі здійснення операцій з бюджетними коштами Казначейство:

– по-перше, готує фінансові звіти та діє як злагоджений механізм, що концентрує бюджетні кошти в єдиній системі рахунків підпорядкованих структур і створює єдину інформаційну базу. Інформація, яку надає Казначейство уряду, дає змогу оцінити ефективність роботи органів державного управління й отримати прозоріше уявлення про економічні наслідки бюджетної політики, провадженої урядом держави;

– по-друге, здійснює контроль за всіма операціями, пов’язаними з надходженнями та витратами. Володіючи інформацією, коли і які витрати здійснюватимуть бюджетні установи, Казначейство, оперативно управляючи вільними залишками коштів, може вносити пропозиції щодо зменшення залучення обсягів короткострокових запозичень, погашення внутрішньокасових розривів, що сприятиме економії бюджетних коштів, які спрямовуються на погашення державного боргу та на витрати, пов’язані з його обслуговуванням. Державний бюджет України виконується за розписом.

Відповідно до Бюджетного кодексу бюджетний розпис – це документ, в якому встановлюється розподіл доходів та фінансування бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів по певних періодах року відповідно до бюджетної класифікації. Він затверджується міністром фінансів України відповідно до бюджетних призначень, установлених у законі про Державний бюджет України, у місячний термін після

набрання чинності законом про Державний бюджет України. На основі складених розписів доходів і фінансування Управління державного бюджету та бюджетної політики Мінфіну розраховує граничні помісячні обсяги асигнувань загального фонду державного бюджету за відповідними структурними підрозділами Мінфіну і подає їм разом з роз'ясненнями. Міністр фінансів України протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису Державного бюджету України встановленим бюджетним призначенням. Лише за наявності відповідного бюджетного призначення можна здійснювати будь-які бюджетні зобов'язання та платежі.

Бюджетне призначення – повноваження, надане головному розпоряднику бюджетних коштів Бюджетним кодексом, законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, що має кількісні та часові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування. Бюджетні призначення встановлюються законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет. Усі бюджетні призначення втрачають чинність після закінчення бюджетного періоду, за винятком тих випадків, коли окремим законом передбачені багаторічні бюджетні призначення.

Рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства, відповідно до порядку їх функціонування та призначення коштів, поділяються на бюджетні та небюджетні.

Бюджетні рахунки – це рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства для зарахування надходжень, здійснення операцій клієнтів з бюджетними коштами та здійснення операцій, пов'язаних з обслуговуванням зовнішніх і внутрішніх боргових зобов'язань, загальнодержавних видатків, а також рахунки для обліку операцій із фінансування бюджетів.

Небюджетні рахунки – рахунки, які відкриваються органами Державного казначейства України у випадках, передбачених законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, підприємствам, установам, організаціям за операціями, що не належать до операцій з виконання бюджетів.

Бюджетні рахунки відкриваються щорічно на початок нового бюджетного періоду відповідно до Закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, оскільки, згідно з вимогами

статті 57 Бюджетного кодексу України, не пізніше 31 грудня або на останній день іншого бюджетного періоду Державне казначейство України закриває всі рахунки, відкриті у поточному бюджетному періоді.

Закриття рахунків загального фонду державного бюджету означає припинення дії бюджетних призначень. За виняткових обставин міністр фінансів України може визначити інший термін закриття рахунків, який повинен настати не пізніше як через п’ять робочих днів після закінчення бюджетного періоду.

У разі неприйняття Закону України про Державний бюджет України на відповідний рік відкриваються рахунки попереднього бюджетного періоду. Небюджетні рахунки відкриваються органами Державного казначейства України у випадках, передбачених законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, підприємствам, установам, організаціям за операціями, що не належать до операцій з виконання бюджетів.

Державний бюджет України виконується за розписом, який затверджується міністром фінансів України, відповідно до бюджетних призначень у місячний строк з дня прийняття закону про Державний бюджет України. До затвердження розпису Державного бюджету України міністром фінансів України затверджується тимчасовий розпис Державного бюджету України на відповідний період.

Примірник затвердженого розпису Державного бюджету України передається до Рахункової палати та Комітету Верховної Ради України з питань бюджету з подальшим інформуванням про внесені до нього зміни, зумовлені внесенням змін до закону про Державний бюджет України.

Міністерство фінансів України протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису Державного бюджету України встановленим бюджетним призначенням, а також відповідність розподілу бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за загальним фондом державного бюджету за визначеними цим розписом періодами року відповідному прогнозу надходжень загального фонду державного бюджету протягом бюджетного періоду.

10.2. Основні положення про формування єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету

З метою забезпечення організаційних взаємовідносин між органами Казначейства та розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів у процесі казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів, отримання повної та всеосяжної інформації про учасників бюджетного процесу, які утримуються за рахунок бюджетних коштів або отримують бюджетні кошти, а також упорядкування мережі розпорядників бюджетних коштів Державною казначейською службою України у 2008 р. було створено **Єдиний реєстр розпорядників та одержувачів бюджетних коштів**.

Порядок формування Єдиного реєстру затверджено наказом Міністерства фінансів України від 22.12.2011 № 1691.

Єдиний реєстр розпорядників та одержувачів бюджетних коштів – це сукупність даних про розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, визначених у Реєстраційній картці розпорядника (одержувача) бюджетних коштів, з метою отримання повної та всеохоплюючої інформації про учасників бюджетного процесу, які утримуються за рахунок бюджетних коштів або отримують бюджетні кошти.

З метою включення до Єдиного реєстру розпорядники та одержувачі бюджетних коштів заповнюють *Реєстраційну картку* та подають до органу Державної казначейської служби України за місцезнаходженням в електронному вигляді та на паперовому носії інформації за підписом керівника установи, завіреним відбитком печатки. Разом із Реєстраційною карткою надається копія належним чином зареєстрованого (затвердженого) установчого документа, засвідчена органом, який здійснив реєстрацію, або у нотаріальному порядку.

Що стосується одержувачів, то разом з вищевказаними документами надається лист розпорядника бюджетних коштів про підтвердження намірів залучення до виконання бюджетної програми та включення цього одержувача бюджетних коштів до мережі.

Варто зазначити, що розпорядник бюджетних коштів забезпечує подання Реєстраційної картки суб'єктом господарювання, громадською чи іншою організацією, яка не має статусу бюджетної установи, уповноважена ним на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, як одержувач бюджетних коштів та не зареєстрована в Єдиному реєстрі, не пізніше ніж за 3 робочих дні до терміну подання мережі (змін до мережі) до органів Казначейства.

У разі отримання коштів одержувачем бюджетних коштів одночасно з різних бюджетів Реєстраційна картка заповнюється за найвищим рівнем бюджету у такій послідовності: державний бюджет, бюджет Автономної Республіки Крим, обласний, районний, міський, бюджет району у місті, селищний, сільський. Якщо одержувачем бюджетних коштів передбачено отримання коштів одночасно від декількох розпорядників бюджетних коштів одержувачем бюджетних коштів за його місцезнаходженням подається одна Реєстраційна картка до органу Казначейства.

Щодо новостворених розпорядників бюджетних коштів, то Реєстраційна картка подається до органів Казначейства протягом 10 календарних днів з дня державної реєстрації юридичної особи. Якщо відповідно до нормативно-правових актів розпорядник бюджетних коштів для реалізації окремих програм отримує кошти з декількох бюджетів, Реєстраційна картка заповнюється за тим бюджетом, з якого здійснюється його утримання. Відокремлені структурні підрозділи розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів подають до органів Казначейства реєстраційні картки, засвідчені розпорядниками бюджетних коштів, до складу яких вони входять. Уповноважений працівник органу казначейської служби протягом одного робочого дня перевіряє, чи не була зазначена установа вже включена до Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, перевіряє повноту заповнення Реєстраційної картки, наданої розпорядником бюджетних коштів, відповідність даних установчим документам та відомостям (виписці або витягу) з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, отриманим органами Казначейства в електронній формі та вносить відповідну інформацію до бази даних з відміткою про її введення на паперовому носії картки.

Факт включення до Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів засвідчується довідкою про включення до Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, яка надається розпоряднику бюджетних коштів. Присвоєння розпоряднику бюджетних коштів персонального коду та фіксація даних в Єдиному реєстрі розпорядників і одержувачів бюджетних коштів про цю установу вважається включенням до Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. У випадках реорганізації розпорядника (одержувача) бюджетних коштів (приєднання, злиття, виділу, поділу, перетворення), що має наслідком зміну коду за ЄДРПОУ, новостворений розпорядник (одержувач) бюджетних коштів подає Реєстраційну картку разом з вищезазначеними документами для присвоєння нового коду.

Код ЄДРПОУ – це унікальний цифровий ідентифікаційний номер юридичної особи у Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України (ЄДРПОУ).

При реорганізації без зміни коду за ЄДРПОУ за розпорядником (одержувачем) бюджетних коштів як правонаступником залишається код, присвоєний до реорганізації.

У разі припинення діяльності розпорядника (одержувача) бюджетних коштів унаслідок ліквідації в Єдиному реєстрі закривається відповідна Реєстраційна картка після вилучення розпорядника (одержувача) бюджетних коштів з мережі. Однак інформація про розпорядника (одержувача) бюджетних коштів постійно зберігається в архіві бази даних Єдиного реєстру, а код більше не використовується.

Отже, для забезпечення актуальності даних у Єдиному реєстрі розпорядники (одержувачі) бюджетних коштів мають своєчасно подавати відповідні документи до органів казначейства України для внесення змін до бази даних Єдиного реєстру. Казначейство України, зі свого боку, усвідомлюючи важливість питання підтримання актуальності та достовірності даних у Єдиному реєстрі, повинно посилювати контрольні функції органів ДКСУ у веденні Єдиного реєстру, для чого передбачено проведення щорічної інвентаризації розпорядників та одержувачів бюджетних

коштів у Єдиному реєстрі з метою виключення з нього ліквідованих установ та організацій, оскільки не всі розпорядники, а особливо одержувачі бюджетних коштів при ліквідації можуть вчасно повідомити про зазначене відповідним органам казначейства та подати необхідні документи для закриття реєстраційних карток. Враховуючи вищезазначене, можна зробити висновок, що для досягнення повноти та достовірності Єдиного реєстру необхідно постійно проводити роботу щодо забезпечення актуальності його даних.

Головні розпорядники бюджетних коштів є користувачами бази даних Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів для включення відповідних кодів розпорядників коштів у мережу розпорядників коштів бюджету нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів, які отримують бюджетні кошти.

Органи Казначейства забезпечують розпорядників бюджетних коштів інформацією з Єдиного реєстру для використання у складанні мережі та внесенні змін до неї шляхом надання відповідних витягів з Єдиного реєстру.

З метою оперативного забезпечення головних розпорядників бюджетних коштів інформацією з Єдиного реєстру витяги з нього розміщуються на вебпорталі ДКСУ з наданням доступу до зазначеної інформації за відповідним кодом відомчої класифікації. Витяги з Єдиного реєстру на вебпорталі ДКСУ щоденно оновлюються (актуалізуються).

Запорукою якісного та безперебійного обслуговування державного бюджету за видатками органами казначейства є правильно сформована мережа розпорядника бюджетних коштів – згрупована відповідно до законодавства головним розпорядником коштів державного або місцевого бюджету інформація щодо розпорядників нижчого рівня, які у своїй діяльності підпорядковані цьому розпоряднику та/або діяльність яких координується ним, а також отримують від нього бюджетні асигнування, та одержувачів коштів.

Головні розпорядники до початку бюджетного періоду визначають мережу за територіями із зазначенням статусу кожної установи, яка обслуговується у відповідному органі Казначейства.

Відповідальні виконавці бюджетних програм визначають мережу і подають головному розпоряднику для зведення мережі по головному розпоряднику. Варто зазначити, що розпорядник (одержувач) бюджетних коштів не може бути включений одночасно до мережі головного розпорядника та розпорядника нижчого рівня за однією бюджетною програмою. Також установа не може бути одночасно розпорядником та одержувачем бюджетних коштів.

Одержувачі бюджетних коштів можуть бути включені одночасно до мережі головного розпорядника та розпорядника нижчого рівня за коштами одного місцевого бюджету лише за різними кодами тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів.

Одержувачі бюджетних коштів можуть бути включені одночасно до мережі розпорядників бюджетних коштів різних бюджетів. Проте одержувач бюджетних коштів не може бути одночасно замовником і виконавцем робіт (надавачем послуг, постачальником товарів) при виконанні бюджетної програми за рахунок коштів державного бюджету.

Головні розпорядники подають мережу до відповідних органів Казначейства України на паперових та електронних носіях інформації не пізніше ніж за п’ятнадцять днів (розпорядники нижчого рівня не пізніше ніж за десять днів) до початку бюджетного періоду. Органи Казначейства перевіряють подану інформацію на відповідність встановленим вимогам до складання мережі, даним Єдиного реєстру та вносить її до єдиної бази даних мереж розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, про що на документі ставиться відбиток штампа.

Варто зазначити, що протягом бюджетного періоду можуть виникати зміни мережі у разі внесення нової установи, виключення установи з мережі, зміни інформації про розпорядника (одержувача) бюджетних коштів. У такому випадку розпорядники подають відповідному органу Казначейства реєстр змін до мережі на паперових та електронних носіях інформації з відповідним обґрунтуванням. Орган Казначейства перевіряє подану інформацію на відповідність установленим вимогам та вносить її до Єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів бюджетних

коштів, про що на документі ставиться відбиток штампа. Отже, підсумовуючи вищевикладене, зазначимо, що всі органи казначейства працюють з Єдиною базою даних мережі у режимі онлайн, мають доступ до цієї бази даних у межах відповідної території, що забезпечує повну прозорість і актуальність даних про розпорядника (одержувача) бюджетних коштів по кожному відомству зокрема. Зі свого боку це дає розгорнуту картину, з яких відомств і з яких джерел фінансується цей розпорядник, кому він підпорядкований і в мережі якого головного розпорядника перебуває. Правильно складена головними розпорядниками коштів мережа розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів за територіями є запорукою якісного та безперебійного обслуговування органами казначейської служби розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. База даних мережі формується виключно на підставі документів, поданих розпорядниками бюджетних коштів на відповідний бюджетний рік. Органи Державної казначейської служби не мають права змінювати рівень розпорядника коштів без відповідних змін до мережі, внесених головним розпорядником коштів. Програмним забезпеченням для складання мережі розпорядників коштів забезпечують органи Казначейства.

10.3. Здійснення видатків розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів

Порядок казначейського обслуговування коштів бюджетів врегульовано Бюджетним кодексом України та Порядком казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, що затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2012 № 1407 (зі змінами).

У процесі казначейського обслуговування державного бюджету за видатками, операціями з надання кредитів за рахунок коштів державного бюджету та з погашення державного боргу може застосовуватися система дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – Казначейство» (далі – система Казначейства) з використанням засобів криптографічного захисту інформації Державної казначейської служби України (далі – Казначейство).

У разі застосування системи Казначейства між розпорядниками бюджетних коштів (одержувачами бюджетних коштів) та органами Казначейства здійснюється обмін документами в електронному вигляді, зокрема електронними документами.

Розпорядник бюджетних коштів (одержувач бюджетних коштів) здійснює формування та подання документів до системи Казначейства в електронному вигляді протягом операційного дня в межах операційного часу, визначеного органом Казначейства. Документи, що надійшли після операційного часу, опрацьовуються наступного операційного дня.

Підтвердженням для розпорядників бюджетних коштів (одержувачів бюджетних коштів) успішного передавання їх електронних документів до системи Казначейства є відповідне сповіщення системи Казначейства.

У разі невдалої спроби передавання документів в електронному вигляді до системи Казначейства розпорядником бюджетних коштів (одержувачем бюджетних коштів) здійснюються заходи щодо повторного їх передавання.

За неможливості передавання документів в електронному вигляді до системи Казначейства з технічних причин або в інших випадках, визначених законодавством, до органу Казначейства подаються документи на паперових та електронних носіях.

Датою та часом отримання документів в електронному вигляді органом Казначейства є дата та час, зафіксовані у повідомленні системи Казначейства про отримання цих документів.

Орган Казначейства перевіряє документи в електронному вигляді, передані розпорядником бюджетних коштів (одержувачем бюджетних коштів), на відповідність вимогам законодавства, зокрема цього Порядку.

Якщо надіслані в електронному вигляді документи сформовано з порушенням вимог законодавства, то орган Казначейства інформує розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів) засобами системи Казначейства про їх непроведення із зазначенням причин.

Для одержувачів бюджетних коштів, які є суб’єктами господарювання, організаціями, використання печатки відповідно до законодавства не є обов’язковим.

Головні розпорядники до початку бюджетного періоду визначають мережу за територіями (обласний рівень) із зазначенням статусу кожної установи (розпорядник бюджетних коштів або одержувач бюджетних коштів), яка обслуговується у відповідному органі Казначейства. Відповідальні виконавці бюджетних програм визначають мережу і подають головному розпоряднику для зведення мережі по головному розпоряднику.

До мережі включаються головний розпорядник, розпорядники нижчого рівня, які у своїй діяльності підпорядковані відповідному головному розпоряднику та/або діяльність яких координується через нього, та одержувачі бюджетних коштів, які уповноважені головним розпорядником на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та отримують на їх виконання кошти з державного бюджету.

Розпорядники бюджетних коштів та одержувачі бюджетних коштів включаються до мережі головних розпорядників або розпорядників нижчого рівня, якщо вони отримують бюджетні асигнування безпосередньо від них.

Розпорядник (одержувач) бюджетних коштів не може бути включений одночасно до мережі головного розпорядника та розпорядника нижчого рівня за однією бюджетною програмою.

Установа не може бути одночасно розпорядником бюджетних коштів та одержувачем бюджетних коштів.

Одержувач бюджетних коштів не може бути одночасно замовником і виконавцем робіт (надавачем послуг, постачальником товарів) при виконанні бюджетної програми за рахунок коштів державного бюджету.

Виконавці робіт, які відповідно до укладених договорів виконують для бюджетної установи або одержувача відповідні роботи (надають послуги, поставляють товари), не включаються до мережі.

До мережі включаються розпорядники бюджетних коштів та одержувачі бюджетних коштів, внесені до Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів (далі – Єдиний реєстр), у встановленому законодавством порядку.

До мережі розпорядника бюджетних коштів можуть бути включені відокремлені структурні підрозділи розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів), які не є юридичними особами, відомості щодо яких внесені до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань у порядку, визначеному законодавством. До відокремлених структурних підрозділів розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів) застосовуються положення, визначені для розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів).

Органи Казначейства здійснюють платежі на підставі платіжних доручень за дорученнями розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів у разі наявності в обліку відповідного бюджетного зобов'язання та бюджетного фінансового зобов'язання у межах залишків на рахунках для обліку відкритих асигнувань.

Подані розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів платіжні доручення перевіряються органами Казначейства щодо наявності всіх необхідних реквізитів, відповідності підписів відповідальних посадових осіб і відбитка печатки установи зразкам (якщо картка зі зразками підписів та відбитка печатки містить відбиток печатки). За правильність оформлення та достовірність інформації, наведеної у платіжному дорученні, відповідає розпорядник бюджетних коштів (одержувач бюджетних коштів). У разі невідповідності дати подання даті платіжного доручення у полі «Одержано банком» платіжного доручення на всіх примірниках обов'язково проставляються дата подання та підпис казначея.

Для оформлення документів на отримання заробітної плати, стипендії, допомоги, видатків на службові відрядження та інших коштів, що належать до видатків, які не можуть бути здійснені в безготівковій формі, розпорядники бюджетних коштів та одержувачі бюджетних коштів подають до органів Казначейства заявку на видачу готівки у двох примірниках. Після видачі готівки на заявці на видачу готівки проставляється відбиток штампа, один

примірник повертається розпоряднику бюджетних коштів або одержувачу бюджетних коштів, інший примірник зберігається в органах Казначейства. Заявки на видачу готівки виписуються розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів на осіб, з якими в них укладені договори про повну матеріальну відповідальність та які мають право отримувати і видавати кошти.

Питання для самоконтролю

1. Охарактеризуйте особливості казначейської системи виконання бюджетів.
2. Визначте основні положення про формування єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету.
3. Які особливості здійснення видатків розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів?
4. Що входить у поняття «мережа розпорядників бюджетних коштів»?
5. Хто є одержувачем бюджетних коштів?
6. На підставі яких документів органи Державної казначейської служби здійснюють бюджетні асигнування?

Тестові завдання для самоконтролю

1. В органах Казначейства України бюджетним установам відкриваються у встановленому законодавством порядку:

а) справи;
б) рахунки;
в) асигнування;
г) фонди.

2. Хто координує діяльність Державної казначейської служби України:

а) Прем’єр-міністр України;
б) міністр фінансів України;
в) голова Національного банку України;
г) спікер Верховної Ради України;

3. Казначейство України забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, який відкритий:

а) у будь-якому банку;

б) у Національному банку України;

в) виключно у державному банку;

г) у будь-якій фінансовій установі.

4. Здійснення витрат, визначених законом про Державний бюджет України на відповідний бюджетний рік, у межах реальних надходжень і в терміни, що дають можливість виконати відповідну бюджетну програму та погасити державний борг – це:

а) єдиний казначейський рахунок;

б) казначейське обслуговування бюджету;

в) неподаткові надходження;

г) функції Казначейства України.

5. Документ, в якому встановлюється розподіл доходів та фінансування бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів по певних періодах року відповідно до бюджетної класифікації – це:

а) держаний бюджет;

б) бюджетний розпис;

в) єдиний казначейський рахунок;

г) бюджетне асигнування.

6. У який термін затверджується бюджетний розпис:

а) у місячний термін;

б) у місячний термін після набрання чинності законом про Державний бюджет України;

в) не потребує затвердження;

г) у тримісячний термін після набрання чинності законом про Державний бюджет України.

7. На які види поділяються рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства:

а) на короткострокові та довгострокові;

б) на загальні та спеціальні;

в) на цільові та нецільові;

г) на бюджетні та небюджетні.

8. Бюджетні рахунки відкриваються:

а) одноразово;

б) щорічно;

в) щоквартально;

г) щомісяця.

9. Органи Державної казначейської служби України здійснюють платежі на підставі:

а) платіжних вимог;

б) платіжних доручень;

в) даних бюджетів;

г) вказівок головного розпорядника бюджетних коштів.

10. Чи можуть органи Державної казначейської служби України здійснювати видачу коштів у готівці бюджетним установам:

а) так, можуть на підставі заяви;

б) ні, не можуть;

в) рішення приймається індивідуально з урахуванням потреб розпорядника бюджетних коштів;

г) видача коштів у готівці заборонена чинним законодавством.

Тема 11. Правові засади бюджетного контролю. Органи бюджетного контролю

11.1. Сутність і завдання бюджетного контролю.

11.2. Види, форми та методи бюджетного контролю.

11.3. Правове регулювання повноважень суб'єктів бюджетного контролю.

11.4. Поняття та види порушень бюджетного законодавства.

11.1. Сутність і завдання бюджетного контролю

Бюджетний контроль – це багатопланове і комплексне явище, що характеризує одну з функцій державного управління економікою, механізм забезпечення законності і правопорядку в бюджетній сфері, умова для упорядкованого руху фінансових коштів у бюджетній системі, а також важливий інститут бюджетного права

Норми Бюджетного кодексу України (далі – БК) вимагають наполегливої роботи держави в особі органів законодавчої влади, органів виконавчої влади, органів влади АР Крим, органів місцевого самоврядування та органів фінансового контролю щодо здійснення державного контролю за дотриманням бюджетного законодавства, тобто бюджетного контролю.

За сучасних умов розвитку суспільних (фінансових) відносин постійно розвиваються бюджетно-правові відносини, складовою частиною яких є контрольні відносини.

Бюджетний контроль – *це різновид фінансового контролю, необхідність розвитку і впровадження якого зумовлена:*

– постійним зростанням питомої ваги бюджетної системи як засобу формування, розподілу та споживання суспільного багатства у складі фінансової системи держави;

– трансформацією поняття «бюджет» відповідно до реалій державної діяльності, його багатогранністю і багатофункціональністю;

– реформою бюджетної системи України, що є наслідком прийняття нового бюджетного законодавства;

– регенерацією повноважень суб'єктів бюджетних правовідносин та розширенням самостійності відповідних осіб у складанні, прийнятті, виконанні місцевих бюджетів, звітності, контролі та відповідальності за порушення бюджетного законодавства;

– введенням до правового поля такого поняття, як «порушення бюджетного законодавства» та розгляду особливостей притягання до цивільної, дисциплінарної, адміністративної, кримінальної та фінансової відповідальності за ці порушення тощо.

Ці чинники розширюють правові відносини у бюджетній діяльності і окреслюють межі визначення структурних бюджетних категорій, однією з яких є бюджетний контроль.

Під час визначення сутності бюджетного контролю необхідно враховувати різні аспекти трактування поняття контролю: з одного боку, – це спеціально спрямована діяльність визначених контролюючих суб'єктів, а з іншого – елемент управління з боку держави та уповноважених учасників бюджетного процесу, тобто елемент бюджетної діяльності.

Бюджетний контроль – *це самостійний різновид фінансового контролю, який здійснюється у регламентованій нормами права бюджетній сфері і спрямований на забезпечення достовірності, раціональності та законності діяльності учасників бюджетного процесу під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджетів та звітування про їх виконання.*

Так, зокрема, ст. 109 Бюджетного кодексу України встановлює, що Верховна Рада України здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства у процесі:

1) розгляду Бюджетної декларації;

2) розгляду проєкту та прийняття закону про Державний бюджет України;

3) внесення змін до закону про Державний бюджет України;

4) виконання закону про Державний бюджет України, зокрема шляхом заслуховування звітів про виконання Державного бюджету України;

5) розгляду річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України;

6) використання кредитів (позик), що залучаються державою від іноземних держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій.

Під час реалізації контрольних повноважень Верховною Радою України вагому роль відіграють спеціально створені нею власні контролюючі органи, а саме Рахункова палата.

Чинне бюджетне законодавство визначає *мету бюджетного контролю* як дотримання законності на кожній стадії бюджетного процесу та запобігання виникненню і припинення бюджетних правопорушень. Це обумовлює об'єкт, предмет, суб'єктів контролю, їхні повноваження і конкретні завдання при реалізації бюджетного процесу. Завдання бюджетного контролю деталізуються за стадіями здійснення бюджетного процесу, ланками бюджетної системи та функціями учасників бюджетного процесу, а зміст залежить від методів, тобто способів його здійснення. Разом ці елементи бюджетного контролю надають змогу ефективно організувати діяльність визначених суб'єктів в окремій сфері фінансових відносин – бюджетній.

Основне завдання бюджетного контролю – це забезпечення виконання бюджетного закону, рішень про місцеві бюджети шляхом встановлених заходів, тобто ревізій, перевірок, оцінки, аналізу, звітності.

Об'єктом бюджетного контролю є діяльність (або бездіяльність) учасників бюджетного процесу з приводу складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання та звітування про бюджети, що складають бюджетну систему України та інші нормативно-правові та розпорядчі акти про бюджет, які застосовуються в бюджетному процесі та складають бюджетне законодавство.

Предметом бюджетного контролю є бюджетні кошти, які визначені бюджетним законодавством, тобто Законом України «Про Державний бюджет України», рішенням про місцеві бюджети та іншими нормативно-правовими актами.

Суб'єктами бюджетного контролю є учасники бюджетного процесу, які уповноважені на здійснення бюджетного контролю, тобто контролюючі суб'єкти та підконтрольні суб'єкти, тобто учасники бюджетного процесу, за діями яких здійснюється контроль.

У разі порушення суб'єктами бюджетного процесу своїх обов'язків, недотримання бюджетного законодавства органи бюджетного контролю застосовують засоби примусу. *Примус в бюджетному процесі* – це система заходів, які використовуються уповноваженими органами відносно учасників бюджетної діяльності, що порушили свої обов'язки у бюджетному процесі і притягаються до відповідальності.

11.2. Види, форми та методи бюджетного контролю

В юридичній науці прийнято класифікувати контрольну діяльність за видами, що дозволяє виділити специфіку різних видів контролю, порівняти їх і точно окреслити сферу дії кожного виду контролю, щоб уникнути дублювання тих самих сфер контролю, об'єктів контролю однаковими видами контролю.

Розрізнення видів контролю відбувається на підставі класифікації. Будь-яка класифікація здійснюється шляхом виділення ознаки або підстави, або сукупності ознак чи підстав, тобто – критерію. Класифікація (лат. classis – розряд і facere – поділ) – це особливий випадок застосування логічної операції поділу обсягу понять, що являє собою деяку сукупність ділень (поділ деякого класу на види, поділ цих видів тощо).

Можна виділити декілька критеріїв щодо класифікації контролю.

В адміністративному праві найчастіше пропонуються такі класифікації:

а) *залежно від суб'єкта*, що здійснює контроль у системі державного управління, виділяють такі види контролю:

1) парламентський;

2) президентський;

3) урядовий;

4) контроль з боку державних органів виконавчої влади;

5) контроль з боку місцевих органів виконавчої влади;

6) контроль з боку органів судової влади;

7) контроль з боку органів місцевого самоврядування;

8) громадський контроль;

б) *залежно від приналежності суб'єкта, що здійснює контроль, до державних або громадських структур* виділяють:

1) державний контроль;

2) громадський контроль;

в) *залежно від адміністративно-правової компетенції суб'єкта* виділяють:

1) загальний контроль;

2) відомчий;

3) надвідомчий;

г) *залежно від управлінської стадії, на якій здійснюється контроль,* виділяють:

1) попереджувальний;

2) поточний (або оперативний);

3) наступний (або підсумковий) контроль;

д) *залежно від спрямованості контролю* виділяють:

1) зовнішній контроль;

2) внутрішній контроль;

е) *залежно від призначення контролю* виділяють:

1) загальний контроль, що охоплює всі напрями об'єкта контролю;

2) цільовий контроль окремого напряму роботи об'єкта контролю.

У фінансовому та бюджетному праві існує майже одностайна думка щодо поділу фінансового та бюджетного контролю *за часом здійснення* на:

1) попередній;

2) поточний;

3) наступний контроль.

Розрізняють такі види бюджетного контролю за *контролюючими суб'єктами*:

1) державний;

2) недержавний або 1) загальнодержавний; 2) відомчий;

3) аудит, або 1) парламентський; 2) відомчий (адміністративний); 3) суспільний;

4) незалежний (аудиторський);

5) внутрігосподарчий;

6) суспільний.

Існують класифікації бюджетного контролю за стадіями бюджетного процесу та інші.

При конкретизації видів державного бюджетного контролю доцільно звернутися до бюджетного законодавства України, де називаються особи, які від імені держави здійснюють контроль на кожній стадії бюджетного процесу, визначаються об'єкти та предмети контролю, а також необхідно враховувати, що контрольна діяльність має базуватися на певних принципах контролю (гл. 17 БК України).

Враховуючи критерії класифікації видів фінансового контролю, бюджетний контроль *за суб'єктами, які мають контрольні повноваження в бюджетному процесі, поділяється на державний і недержавний, або незалежний.*

Зі свого боку, *державний бюджетний контроль залежно від правового статусу та функцій контролюючого суб'єкта в системі органів державної влади доцільно поділити на загальний і спеціалізований:*

1) загальний бюджетний контроль – це контроль контролюючих суб'єктів загальної компетенції, до яких належать – Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, органи місцевого самоврядування, Міністерство фінансів України, місцеві ради, місцеві державні адміністрації та інші органи законодавчої та виконавчої влади;

2) спеціалізований бюджетний контроль – це контроль контролюючих суб'єктів спеціальної компетенції, до яких належать – Рахункова палата України, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України, контрольно-ревізійні

підрозділи міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, розпорядники бюджетних коштів та інші. Повноваження контролюючих суб'єктів спеціальної компетенції за дотриманням бюджетного законодавства – це права та обов'язки уповноважених державних органів щодо підтримання стабільності, погодженості бюджетної системи, яка забезпечує життєздатність країни.

Недержавний, або незалежний, контроль поділяється за цілями, завданнями та повноваженнями у бюджетному процесі контролюючих суб'єктів на: 1) контроль з боку незалежних аудиторських організацій та аудиторів (незалежний фінансовий контроль у бюджетному процесі, тобто аудит); 2) контроль з боку громадян, громадськості, суспільних організацій, профспілок, політичних партій (суспільний бюджетний контроль).

Світовий досвід організації системи державного фінансового контролю також підтверджує необхідність перебудови чинної в Україні системи державного фінансового контролю і визначає необхідність створення у бюджетному процесі організаційної структури щодо налагодження системи ***зовнішнього та внутрішнього бюджетного контролю*** на відповідній методологічній та нормативно-правовій базі. Критерієм цих видів контролю має бути характер взаємовідносин між контролюючим і підконтрольним суб'єктом у бюджетному процесі.

Відповідно до цього критерію *бюджетний контроль можна поділити на:*

– зовнішній бюджетний контроль, що здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, коли підконтрольний суб'єкт та предмет контролю не належать до сфери управління контролюючого органу;

– внутрішній бюджетний контроль, що здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, коли підконтрольний суб'єкт та предмет контролю належать до сфери управління контролюючого органу.

Найважливішими складовими елементами методологічної бази контролю є форми та методи контролю. Форма (лат. forma) – це, перш за все, зовнішній обрис, вигляд предмета, зверхній вираз якогось змісту, а метод (грец. methodos – «шлях до чогось») у

найзагальнішому значенні – це засіб досягнення мети. Звернення до філософської сутності наведених визначень пов'язане з подальшим аналізом названих елементів контролю, оскільки в юридичній літературі домінує суттєвий різнобій щодо форм та методів фінансового та бюджетного контролю.

Ревізія, яка вважається основним методом фінансового контролю, іноді в законодавстві розглядається як форма бюджетного контролю. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів від 20 квітня 2006 року № 550 «Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами» *{Назва Постанови із змінами, внесеними згідно з постановами КМ від 07.09.2011 № 968, від 14.12.2016 № 950}*, ***ревізія місцевого бюджету*** – форма контролю за виконанням функцій зі складання і виконання місцевого бюджету, яка полягає в одночасному проведенні ревізій стану дотримання вимог бюджетного законодавства місцевими фінансовими органами, органами Казначейства і учасниками бюджетного процесу, що здійснюють управління коштами відповідного місцевого бюджету чи комунальним майном та/або їх використовують.

Метод бюджетного контролю можна сформулювати як загальнонауковий метод пізнання, на підставі якого здійснюються спеціальні методичні прийоми, контрольні заходи, які встановлюються законом і за допомогою яких реалізується процес контролю.

Методи бюджетного контролю здійснюються для комплексного, органічного, взаємозалежного вивчення законності, достовірності, доцільності та ефективності господарських і фінансових операцій у бюджетному процесі, для виявлення порушень і злочинів бюджетного законодавства та їх усунення.

Закони України щодо суб'єктів загального бюджетного контролю встановлює повноваження з проведення слухань, обговорення розслідувань, а щодо спеціальних органів фінансового контролю – повноваження з проведення ревізій і перевірок відносно окремих об'єктів та предметів бюджетного контролю. Так, Верховна Рада України, Уряд України здійснюють контроль шляхом заслуховування та обговорення проєкту закону про Державний

бюджет України, звітності про його виконання; до повноважень Рахункової палати України належить проведення фінансових ревізій і перевірок; Державна аудиторська служба здійснює фінансовий контроль шляхом проведення державного фінансового аудиту та інспектування.

Відповідно до ст. 26 Бюджетного кодексу України можливо визначити такі *засоби, які використовуються під час проведення фінансового контролю на всіх стадіях бюджетного процесу і які, по суті, є методами бюджетного контролю,* а саме це: ***перевірка, інспектування (ревізія), оцінка, розслідування, вивчення.*** Враховуючи функції контролюючих суб'єктів, які визначені в БК України, до *методів бюджетного контролю* належать також ***аналіз та звітність.*** Вказані методи розглянемо як традиційні у процесі здійснення бюджетного контролю. Проте, враховуючи наявний досвід, можна стверджувати, що, крім традиційних методів контролю, в бюджетному процесі, залежно від контролюючого суб'єкта, використовуються спеціальні методичні прийоми бюджетного контролю.

Відповідно до чинних нормативних актів контроль у бюджетному процесі можна здійснювати різними спеціальними прийомами. У правовій літературі зазначається, що кожен орган контролю встановлює свою термінологію, методику, по-своєму формулює права органів фінансового контролю.

Отже, методичні прийоми, тобто контрольні заходи, які використовуються для здійснення бюджетного контролю, можуть розглядатися як повноваження, що надані учасникам бюджетного процесу з метою його контролю.

До основних методів бюджетного контролю належать ***перевірка та інспектування.***

Перевірка як метод бюджетного контролю – це обстеження та вивчення окремих ділянок фінансової діяльності підконтрольних суб'єктів. Наслідки перевірки оформлюються довідкою або доповідною запискою.

Інспектування як метод бюджетного контролю полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань бюджетної діяльності об'єкта контролю і проводиться у формі ревізії, яка повинна забезпечувати виявлення фактів

порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

Аналіз – це системний та пофакторний метод фінансового контролю, що проводиться за періодичною або річною звітністю, і на підставі нього визичається рівень виконання бюджету, бюджетних зобов'язань, бюджетної дисципліни. Під час проведення аудиту аналіз розглядається як комплексне вивчення фінансового стану суб'єкта господарювання та ефективності управління активами з метою оцінки досягнутих результатів, що проводиться за допомогою методів фінансового аналізу за даними бухгалтерського обліку, фінансової, податкової та статистичної звітності тощо. Поряд із цим методом використовуються *методи системного аналізу, функціонально-вартісного аналізу, індексний метод та інші аналітичні прийоми процесу контролю.*

Відповідно до Бюджетного кодексу України у процесі аналізу щодо бюджетного контролю вирішуються такі завдання, як: прогнозування економічного і соціального розвитку держави через аналіз сукупності показників зведеного бюджету (п. 1 ст. 6); аналіз бюджетної класифікації України в розрізі доходів, а також організаційних, функціональних та економічних категорій видатків для забезпечення загальнодержавної та міжнародної порівнянності бюджетних показників (п. 1 ст. 8); головний розпорядник бюджетних коштів здійснює аналіз ефективності використання бюджетних коштів розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів (п. 4.6 ст. 22) та інші (п. 3 ст. 32; п. 2 ст. 35; ст. 36, п. 1 «в» ст. 38; п. 1 ст. 50; п. 1 ст. 75; ст. 76; п. 4 ст. 78).

Оцінку можна розглядати як аналітичну процедуру, яка передбачає порівняння фінансової інформації з іншими даними, визначення їх достовірності. Оцінка в бюджетному процесі використовується як засіб для отримання підсумкового результату ревізії, перевірки, аналізу, що має переважно економічний, статистичний характер і втілюється в показниках бюджетної діяльності на будь-якій стадії.

Отже, оцінка і аналіз розглядаються як спеціальні методи фінансового і бюджетного контролю, контрольні прийоми, що використовуються для проведення перевірки, інспектування (ревізій) і державного фінансового аудиту.

В юридичній літературі визначається, що ***розслідування*** – це особливий метод фінансового контролю. Стандарти з аудиту державних фінансів (пункт 3.5.3) відносять розслідування до процедури збору доказів, які дозволяють виявити всі факти помилок та порушення законодавства. Такий метод фінансового контролю застосовується контрольно-ревізійними підрозділами відповідних міністерств, іншими центральними органами виконавчої влади. Пропонується й інша назва цього методу – ***службове розслідування,*** під яким розуміють форму фінансового контролю за дотриманням працівниками підприємств і організацій службових обов'язків, а також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини, що проводиться спеціальними комісіями за наказом керівника у разі виявлення недостач, крадіжок, розтрат. Під час розслідування бюджетних правопорушень і злочинів збирання, комплектація, вивчення, аналіз фінансової або іншої інформації, тобто фінансове розслідування, можуть ефективно використовуватись у боротьбі зі злочинністю.

Ще одним із методів бюджетного контролю є ***вивчення.*** У нормативно-правових актах цей контрольний захід часто поєднують із ***попереднім фінансовим контролем.*** Так, попереднє вивчення об'єктів та предметів перевірки проводить Рахункова палата. Відповідні запити щодо отримання інформації, яка стосується об'єкта та предмета перевірки на стадії попереднього вивчення, підписує член Рахункової палати, відповідальний за проведення перевірки.

Звітність як метод фінансового контролю використовується в бюджетному процесі на кожній стадії і як завершальний етап після завершення бюджетного року. Так, відповідно до п. 2 ст. 113 БК України, Державна фінансова інспекція повинна щомісяця надавати Верховній Раді Україні та Мінфіну України узагальнені результати звітів про проведення перевірок, а відповідно до п. 2 ст. 112 того ж Кодексу Казначейство встановлює єдині правила ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів, кошторисів, видів інструкцій із цих питань та здійснює контроль за їх дотриманням. Звітність у бюджетному процесі має важливе значення для інформування громадськості, відкритості, гласності бюджетної діяльності на будь-якій її стадії.

Розпорядники бюджетних коштів, відповідно до єдиної методики звітності, яку встановлює Мінфін України, складають та подають детальні звіти, що містять бухгалтерські баланси, дані про виконання кошторисів, результати діяльності та іншу інформацію за формами, встановленими законодавством України. Державний контроль щодо звітів про бюджети визначається як окрема стадія бюджетного процесу, але це не применшує значення звітності як одного з методів бюджетного контролю.

Щодо *обстеження, інвентаризації, спостереження, експертизи, дослідження, моніторингу, нагляду, ліцензування, державної реєстрації і ідентифікації,* то на підставі аналізу сутності цих заходів, що міститься в юридичній літературі, можливо зробити висновок про те, що вони мають важливе допоміжне значення для здійснення бюджетного контролю.

Запропоновані Бюджетним кодексом України методи можуть розглядатися як додаткові спеціальні методи бюджетного контролю, оскільки юридичних наслідків під час їх проведення окремо від інспектування (ревізій) та перевірок не передбачається.

11.3. Правове регулювання повноважень суб'єктів бюджетного контролю

Теоретико-правова характеристика бюджетного контролю свідчить, що бюджетні відносини формуються внаслідок імперативного права держави в особі уповноважених органів на здійснення певних контрольних дій щодо руху бюджетних коштів. Тільки за чітко визначених юридичних правах та обов'язках учасників бюджетного процесу, які забезпечуються мірами державного примусу у правовій формі, держава сподівається на отримання запланованих доходів та їх використання відповідно до обсягів і напрямів, затверджених бюджетним законом та рішенням про місцевий бюджет. Суб'єкти бюджетного контролю, контролюючі або підконтрольні, повинні дотримуватися законодавства і виконувати відповідні обов'язки, дії в бюджетному процесі. Отже, одним зі шляхів визначення об'єкта бюджетного контролю є аналіз кола підконтрольних суб'єктів бюджетних правовідносин.

Однією з особливостей бюджетно-правових відносин є визначення кола суб'єктів, які відрізняються від суб'єктів інших видів фінансово-правових відносин. Це коло вужче, ніж у податкових або кредитних відносинах. Під ***суб'єктами бюджетно-правових відносин*** розуміють їх учасників, які виступають як сторони. До суб'єктів бюджетних правовідносин належить Україна як суверенна держава в особі Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, міністерств, фінансових установ, а також Верховна Рада Автономної Республіки Крим, Уряду та інших державних органів місцевого рівня.

Суб'єкти бюджетних правовідносин конкретизуються через інститут учасників бюджетного процесу шляхом визначення однієї, але головної риси; *учасники бюджетного процесу* – це органи та посадові особи, які наділені бюджетними повноваженнями (п. 1 ст. 20 БК). Оскільки, відповідно до БК України (п. 2 ст. 20), бюджетними повноваженнями визнаються права та обов'язки учасників бюджетних правовідносин, то вищеназвані суб'єкти належать до учасників бюджетного процесу тільки в разі отримання бюджетних повноважень відповідно до щорічного бюджетного закону.

Отже, до суб'єктів бюджетних правовідносин належать юридичні особи, які беруть участь у бюджетному процесі і які наділені бюджетними повноваженнями. Не належать до суб'єктів бюджетних правовідносин юридичні особи недержавної і некомунальної форм власності, окремі громадяни. Проте до суб'єктів бюджетного контролю вони за певних умов можуть належати. Наприклад, недержавне підприємство, яке виграло тендер на будівництво за бюджетні кошти, буде підконтрольним суб'єктом, а його поведінка – предметом бюджетного контролю.

До суб'єктів бюджетного контролю належать учасники бюджетного процесу, які, залежно від завдань і функцій, є контролюючими суб'єктами або підконтрольними.

Контролюючі суб'єкти – це учасники бюджетного процесу, тобто органи та посадові особи, які наділені контрольними повноваженнями відповідно до чинного законодавства України.

Підконтрольні суб'єкти – це учасники бюджетного процесу і особи, за діями яких здійснюється бюджетний контроль.

Отже, об'єкт бюджетного контролю від суб'єкта бюджетного контролю відрізняється завданнями та функціями, які покладаються на учасника бюджетного процесу бюджетним законодавством. Якщо учасник бюджетного процесу реалізує контрольні повноваження, він перебуває у статусі суб'єкта бюджетного контролю, а якщо бюджетні повноваження, то виконання цих повноважень розглядається як об'єкт бюджетного контролю.

Об'єктом бюджетного контролю є особи, між якими складаються відносини з приводу виконання чи невиконання бюджетних повноважень під час складання, розгляду, затвердження і виконання бюджетів та звітування про виконання бюджетів, які діють на різних рівнях бюджетного процесу – державному та місцевому, на різних стадіях бюджетного процесу, з метою виконання своїх обов'язків щодо вимог законодавства, реалізації прав на отримання суспільних послуг тощо.

Предмет бюджетного контролю конкретизується в діях або бездіяльності підконтрольних суб'єктів щодо дотримання вимог, визначених бюджетним законодавством. Тобто на питання «що контролюють у бюджетному процесі?» можна дати відповідь: виконання обов'язків щодо складання бюджетного запиту або бюджетної програми тощо. До того ж предмет контролю може мати не одне значення, а бути сукупністю різних, але однорідних властивостей і характеристик об'єктів контролю.

Суб'єкти бюджетного контролю, відповідно до норм бюджетного законодавства, повинні здійснювати бюджетну діяльність, і те, як вони реалізують власні повноваження, виконують обов'язки, реалізують права, дотримуються бюджетної дисципліни, і є об'єктом бюджетного контролю.

Дії та поведінка учасників бюджетного процесу можуть розглядатися як цілісне явище, тож вони є об'єктом бюджетного контролю, але його окремі відносини, сторони, властивості – це також об'єкт бюджетного контролю. У практичній контрольній діяльності предмет контролю бюджетного процесу деталізується та конкретизується у певних діях на стадіях бюджетного процесу

щодо прийняття та виконання бюджетного закону, його статей, руху бюджетних коштів, рішень про місцеві бюджети, звітів про виконання бюджетів, інших нормативних та розпорядчих актів, договорів, угод, наказів, рішень, кошторисів, бюджетних асигнувань, запитів, дотацій тощо. Усі ці певні дії учасників бюджетного процесу мають спільну рису – вони визначені бюджетним законодавством або необхідні для його реалізації, для здійснення всіх стадій бюджетного процесу, що безперестанно повторюються. Отже, контрольні відносини, які виникають на різних стадіях та рівнях бюджетного процесу щодо нормативного акта про бюджет, інших нормативно-правових та розпорядчих актів і реалізуються у певних обов'язках, – це об'єкт бюджетного контролю взагалі, який у практичній діяльності набуває відмітних властивостей. Залежно від стадій бюджетного процесу, рівнів бюджетів, завдань та функцій учасників бюджетного процесу об'єкт контролю бюджетного процесу може більш детально конкретизуватися в сукупності предметів контролю, які характеризують дії або бездіяльність щодо виконання обов'язків підконтрольними суб'єктами у бюджетному процесі, що встановлені бюджетним законодавством.

Важливо, що об'єктом та предметом бюджетного контролю є не просто особи та їх поведінка, а відповідність їх дій вимогам законності, раціональності, достовірності, тобто оцінка рівня дотримання бюджетного законодавства, заради чого і вживають контрольних заходів.

Концепція бюджетного контролю містить, крім методологічних засад, організаційну структуру, яка складається з кола контролюючих суб'єктів, визначення їх правового статусу, взаємовідносин та повноважень. Визначення чіткої та цілісної організаційної структури контролюючих суб'єктів у бюджетному процесі має теоретичне та практичне значення і є передумовою для ефективної організації бюджетного контролю, а також для розуміння та встановлення місця і повноважень цих суб'єктів серед інших суб'єктів контролю.

Поняття ***«контролюючий суб'єкт»*** охоплює контролюючі органи та посадових осіб, які уповноважені здійснювати контрольну діяльність.

Окрема роль серед контролюючих суб'єктів у бюджетному процесі належить ***Верховній Раді України.*** Згідно з нормами бюджетного кодексу України та інших нормативних актів, до повноважень Верховної Ради України, її комітетів, народних депутатів ВР України належить контроль за дотриманням бюджетного законодавства (ст. 109 БК). Отже, чинне законодавство визнає необхідність проведення безпосередньо парламентського бюджетного контролю.

Президент України має право підтримувати або накладати вето на бюджетний закон, вносити пропозиції щодо його зміни, перевіряти виконання, тобто контрольні повноваження, притаманні цьому учаснику бюджетного процесу.

Спеціалізований бюджетний контроль здійснюють органи, які створені для проведення державного фінансового контролю. Контроль за використанням коштів Державного бюджету України, їх ефективним управлінням, трансфертними платежами чинне законодавство покладає на ***Рахункову палату України*** (ст. 110 БК). Згідно зі ст. 111 БК проголошується наявність контрольних повноважень за дотриманням бюджетного законодавства ***Міністерства фінансів України,*** але вони не деталізуються. Дещо докладніше встановлюються контрольні функції щодо відповідних бюджетів місцевих фінансових органів у нормах п. 27 стст. 2, 75, 78, 80 БК України. Далі визначаються контролюючі суб'єкти та їх повноваження щодо контролю бюджетного законодавства з боку інших органів фінансового контролю: ***Державної казначейської служби України*** (ст. 112 БК), ***Державної аудиторської служби України*** (ст. 113 БК). Отже, встановлюються суб'єкти, які традиційно уповноважені на здійснення фінансового контролю і відносно бюджетної сфери також, тобто суб'єкти спеціалізованого бюджетного контролю.

Визначення, аналіз і прогнозування надходжень під час формування проєктів місцевих бюджетів здійснюються місцевими органами виконавчої влади та їх фінансовими органами, але контроль податкових надходжень, навіть тих, які складають кошик доходів місцевих бюджетів, не належить до їх компетенції. До того ж надати право контролю податкових платежів до бюджетів

місцевим фінансовим органам означає створити додатковий тягар над платниками податків. Оскільки податкові платежі складають переважну частину доходів бюджетів, а механізм їх стягнення – складову механізму виконання бюджетів, тож *податковий контроль, як і бюджетний, є різновидом фінансового контролю.* Проте бюджетний контроль відрізняється від податкового об'єктом, предметом контролю, завданнями та функціями контролюючих суб'єктів.

Контрольні повноваження надаються також органам державної влади місцевого рівня як учасникам бюджетного процесу, тобто ВР АРК та відповідним радам за адміністративно-територіальним поділом, Раді міністрів АРК, місцевим державним адміністраціям та виконавчим органам міських рад (стст. 114, 115 БК). Визначені суб'єкти разом із бюджетними повноваженнями виконують обов'язки щодо контролю бюджетного законодавства і належать до контролюючих суб'єктів у бюджетному процесі.

Контрольними повноваженнями БК України наділяє головних розпорядників бюджетних коштів (п. 5.4 ст. 22), розпорядників бюджетних коштів (п. 3 ст. 26) та керівників бюджетної установи (п. 2 ст. 26), тобто всіх учасників бюджетного процесу ***як суб'єктів внутрішнього бюджетного контролю.***

Інших контролюючих суб'єктів у бюджетному процесі, згідно з нормами гл. 17 БК України «Контроль за дотриманням бюджетного законодавства» або іншими статтями законів, не встановлюється. Проте вони визначаються чинними нормативно-правовими актами як органи контролю і нагляду через функціональні обов'язки, які частково пов'язані з бюджетним процесом. В окремих, передбачених законом випадках судові органи мають право втручатися у бюджетний процес і виконують наглядові функції. Так, у Бюджетному кодексі України передбачено право звернення до суду державних органів виконавчої влади у разі оскарження рішення, прийнятого вищим органом виконавчої влади відносно вимог формування відповідного бюджету нижчого рівня, або оскарження рішення про накладення стягнень за бюджетне правопорушення (стст. 122, 125 БК).

До суб'єктів, які здійснюють контроль і нагляд у бюджетному процесі, належать також органи внутрішніх справ, органи прокуратури та Служби безпеки України, які належать до правоохоронних, разом з іншими згідно з п. 1 ст. 2 Закону України від 23 грудня 1993 року «Про державний захист працівників суду та правоохоронних органів». Серед завдань діяльності цих органів є боротьба зі злочинністю у сфері управління та економіки. Діяльність цих органів іноді безпосередньо пов'язана з функціонуванням органів фінансового контролю, з учасниками бюджетного процесу, але на окремих стадіях бюджетного процесу, у встановлених законом випадках порушення бюджетного законодавства, здебільшого наслідками контролю. Отже, відповідно до функціональних обов'язків органів державної влади, у бюджетному процесі складається коло суб'єктів загального та спеціалізованого бюджетного контролю.

До контролюючих суб'єктів у бюджетному процесі, відповідно до їх повноважень в управлінні бюджетним процесом, законодавець відносить Верховну Раду України та її комітети, Президента України, Кабінет Міністрів України, Верховну Раду Автономної Республіки Крим, органи місцевого самоврядування, Раду міністрів АРК, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних рад, Міністерство фінансів України, органи фінансового контролю, головних розпорядників і розпорядників бюджетних коштів.

За контрольними повноваженнями у бюджетному процесі контролюючих суб'єктів можна поділити на дві групи: *перша* – це контролюючі суб'єкти, що здійснюють *загальний,* здебільшого попередній і наступний бюджетний контроль, а *друга* – Мінфін України та органи фінансового контролю, які мають спеціальні повноваження з контролю бюджетного процесу, тобто здійснюють *спеціалізований бюджетний контроль,* переважно поточний, тобто на стадії виконання бюджетів.

Контролюючі суб'єкти загальної та спеціальної компетенції до того ж мають інші функціональні обов'язки в державному управлінні, а крім того, є учасниками бюджетного процесу з відповідними бюджетними повноваженнями і функціями. Наприклад,

Міністр фінансів відповідає за складання проєкту закону про Державний бюджет України і має права приймати рішення щодо включення бюджетного запиту, поданого головним розпорядником бюджетних коштів, до пропозицій проєкту Державного бюджету України тільки після проведення його аналізу з точки зору відповідності меті, пріоритетності, а також ефективності використання бюджетних коштів. Кабінет Міністрів України має не тільки організаційні повноваження щодо розробки проєкту бюджетного закону, а й розглядає, схвалює проєкт, поданий Мінфіном України. На кожній стадії бюджетного процесу контрольна функція органів представницької та виконавчої влади здійснюється разом із бюджетними повноваженнями, що притаманне контролю як функції управління. Отже, реалізація бюджетних повноважень учасників бюджетного процесу відбувається разом із внутрішнім контролем.

Контроль з боку рад та їх виконавчих органів, державних органів виконавчої влади, Президента, місцевих державних адміністрацій, розпорядників бюджетних коштів доповнюється контролем з боку недержавних установ, політичних партій, громадських об'єднань, профспілок, громадян тощо.

Окрему групу контролюючих суб'єктів складає ***громадськість,*** тобто громадські об'єднання, публічні інтереси яких реалізуються через фінансові ресурси як Державного, так і місцевих бюджетів України. Права громадян на соціальний захист, житло, життєвий рівень, охорону порядку та інші соціальні блага і послуги гарантуються Конституцією України і фінансуються через бюджетну систему. Громадські організації, суспільні утворення та фонди, політичні партії тощо мають право контролю суспільних процесів, а бюджетний процес, безумовно, належить до сфери їх інтересів. Контроль з боку недержавних організацій і установ, громадян тощо щодо дотриманості бюджетного законодавства також має публічний характер, тобто встановлюється ***суспільний бюджетний контроль.*** Суспільний бюджетний контроль потрібен для захисту прав і свобод громадян, перевірки матеріального задоволення соціальних послуг, економічних та культурних потреб, інших інтересів, які належать до конституційних

прав і свобод людини та громадянина в соціально-правовій державі. Правове регулювання суспільного бюджетного контролю потребує окремого дослідження.

Отже, згідно з професійними повноваженнями, система контролюючих суб'єктів у бюджетному процесі складається із системи державних органів влади загальнодержавного та місцевого рівнів, Президента України, органів державного фінансового контролю і недержавних суб'єктів, уповноважених від імені держави на здійснення контрольних заходів.

Контролюючі суб'єкти в бюджетному процесі складають коло осіб, контрольна діяльність яких потребує відповідного правового статусу, завдань та повноважень у бюджетній процедурі, що і надасть їхнім діям взаємоузгодженого системного характеру.

Контролюючі суб'єкти у бюджетному процесі, відповідно до правового статусу та функціональних обов'язків, реалізують загальнодержавні та місцеві публічні інтереси і мають відповідну контрольну компетенцію. Отже, ***за правовим статусом та контрольною компетенцією у бюджетному процесі контролюючі суб'єкти умовно складають декілька груп.***

До першої групи належать: ВР України, її комітети та комісії, народні депутати, які уповноважені чинним законодавством на здійснення парламентського бюджетного контролю.

До другої – відносять Президента України, який здійснює президентський бюджетний контроль.

Третю групу складає Кабінет Міністрів України, тобто на нього покладається урядовий бюджетний контроль. Згідно з бюджетним законодавством для цієї групи більш характерним є виконання бюджетних повноважень щодо підготовки проєктів бюджетів, подання їх на розгляд, виконання бюджетів, підготовки та подання на розгляд звітів про бюджети, тобто функції, які здійснюються разом з контрольними повноваженнями.

Четверту групу складають місцеві органи державної влади. ВР АРК контролює бюджет АРК, обласні ради здійснюють контроль за обласними бюджетами, районні – за районними бюджетами, міські ради – за бюджетами міст Києва та Севастополя, міст республіканського значення АРК та міст обласного значення,

міські ради – за бюджетами міст районного значення, ради районів у містах (якщо такі створені) – стосовно районних у містах бюджетів, а також селищні та сільські ради – стосовно власних бюджетів. Контрольні повноваження цих суб'єктів мають подібний характер і відрізняються тільки обсягом бюджетних фондів, які вони затверджують для розпорядження виконавчими органами влади.

На регіональному рівні контрольні повноваження стосовно бюджету покладаються на Раду міністрів Автономної Республіки Крим; місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних рад, міські, селищні чи сільські голови забезпечують складання проєктів рішень про відповідні бюджети та їх виконання.

Отже, відповідно до функціональних повноважень у бюджетному процесі складається *система органів загального і спеціалізованого бюджетного контролю.* Залежно від правового статусу парламентський, президентський, урядовий бюджетний контроль і бюджетний контроль державних органів місцевого рівня покладається на контролюючих суб'єктів, які належать до органів державної влади, тобто здійснюють *загальний бюджетний контроль.*

Окреме місце в бюджетному процесі належить Міністерству фінансів України як органу, що здійснює загальну організацію та управління фінансами, виконання Державного бюджету України, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету і виконує контрольні функції. Бюджетні повноваження мають органи фінансового контролю.

Казначейське обслуговування Державного бюджету України та місцевих бюджетів покладається на органи Державної казначейської служби України, які також займаються складанням, зведенням та наданням бюджетної звітності. Повноваження з формування, виконання бюджетів та подання звітності про виконання бюджетів надаються Рахунковій палаті України, Державній аудиторській службі, фінансовим підрозділам міністерств та інших центральних органів виконавчої влади. Відносно бюджетної діяльності на регіональному рівні контроль здійснюють структурні підрозділи органів фінансового контролю.

Особливістю правового становища та функцій державних контролюючих суб'єктів у бюджетній сфері є те, що, по-перше, вони є задіяними особами в управлінні державними фінансами, по-друге, всі вони є бюджетними установами, які утримуються за рахунок бюджетних коштів і здійснюють власні повноваження, використовуючи також бюджетні кошти, тобто залежно від завдань контролю виступають у ролі не тільки контролюючих суб'єктів, а й підконтрольних. Отже, значення незалежного суспільного бюджетного контролю зростає.

Отже, з урахуванням правового статусу і професійних повноважень контролюючих суб'єктів у бюджетному процесі можна визначити, що організація системи державного бюджетного контролю складається із системи органів загальної та спеціалізованої контрольної компетенції в бюджетному процесі. Концепція системи державного фінансового контролю в бюджетному процесі базується на повноваженнях контролюючих суб'єктів щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства і реалізується в організації зовнішнього та внутрішнього бюджетного контролю в державі.

11.4. Поняття та види порушень бюджетного законодавства

Одним із важливих завдань контролю є попередження бюджетних правопорушень, виправлення помилок у бюджетному процесі і відшкодування збитків, які внаслідок правопорушень має держава, органи місцевого самоврядування і, як наслідок, населення країни. Отже, контрольна діяльність має результативний зміст тільки за наявності механізму відповідальності за бюджетні правопорушення.

Поняття бюджетного правопорушення встановлено у ст. 116 Бюджетного кодексу України.

Бюджетним правопорушенням визнається недотримання учасником бюджетного процесу встановленого законодавством порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету.

Бюджетне правопорушення, як і інші порушення законодавства, мають ***такі ознаки:***

– наявність діяння (дії або бездіяльності);

– негативна соціальна значущість діяння. Для бюджетних порушень це може бути шкода державним органам, наслідком якої будуть грошові збитки державі, соціальним групам, конкретним фізичним особам;

– протиправність, що виражається в порушенні норм бюджетного права;

– винність діяння;

– юридична відповідальність як наслідок діяння, що застосовується до порушника.

Об'єктом бюджетного правопорушення є суспільні відносини, що складаються з приводу бюджетної діяльності, тобто діяльності щодо формування складу бюджетів, бюджетної системи, бюджетних повноважень, організації бюджетного процесу.

Ці відносини охороняються матеріальними та процесуальними нормами бюджетного права, і їх порушення спричиняє шкоду державі. За своєю структурою ці відносини характеризуються суб'єктом, тобто учасником бюджетної діяльності, об'єктом (предметом) відносин (гроші) та соціальними зв'язками, які складаються між учасниками бюджетної діяльності з приводу формування, використання, розподілу бюджетних коштів. *Об'єктивна сторона бюджетного правопорушення* – це ознаки порушення та умови його скоєння, тобто будь-яке порушення вимог бюджетного законодавства.

Суб'єктом бюджетного порушення є учасники бюджетного процесу, які повинні виконувати свої обов'язки згідно із законом, але порушують зобов'язання. До них належать юридичні особи, тобто органи влади, органи контролю, бюджетні установи та фізичні особи, розпорядники бюджетних коштів, керівники державних органів влади та інші державні службовці, тобто фізичні та юридичні особи, які не виконують своїх функцій у бюджетній системі або недостатньо їх виконують і несуть юридичну відповідальність.

Суб'єктивна сторона бюджетного правопорушення – це винність у порушенні вимог законодавства.

З урахуванням загальнотеоретичних вимог юридичної науки та норм бюджетного права варто вказати на **більш точне визначення бюджетного правопорушення** – недотримання або невиконання учасниками бюджетного процесу встановлених бюджетним законодавством порядку щодо організації та формування бюджетної системи і бюджетного процесу.

Більш доцільно розглянути види бюджетних правопорушень за окремими ознаками.

Залежно від об'єкта бюджетні правопорушення поділяються на порушення щодо:

1) звітності;

2) бюджетних коштів;

3) нормативно-правових актів про бюджет.

До першої групи належать: несвоєчасне і неповне подання звітності про виконання бюджету, невиконання вимог щодо бухгалтерського обліку і складання звітності, включення недостовірних даних до бюджетних запитів, подання недостовірних звітів та інформації про виконання бюджетів, порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їх неподання та інші.

До другої групи відносять: нецільове використання бюджетних коштів; недотримання порядку проведення операцій з бюджетними коштами, використання службовцем бюджетних коштів усупереч їх призначенню або в обсягах, що перевищують затверджені межі видатків; невиконання вимоги до пропорційного скорочення видатків бюджетів чи пропорційного фінансування видатків бюджетів усіх рівнів, ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів; включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень із джерел, не віднесених до таких Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України; зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунку (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету; зарахування доходів

бюджету до іншого, ніж визначено Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України, бюджету, зокрема внаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів; здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог Бюджетного кодексу України та інші.

До третьої групи бюджетних правопорушень належать: порушення розпорядниками бюджетних коштів вимог щодо прийняття ними бюджетних зобов'язань; порушення термінів прийняття нормативно-правових актів про бюджет, порушення бюджетного планування, видання нормативно-правових або розпорядчих актів усупереч встановленого законом порядку; прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій; порушення порядку або термінів подання, розгляду і затвердження кошторисів та інших документів, що застосовуються у процесі виконання бюджету, затвердження у кошторисах показників, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями; порушення порядку або термінів подання і затвердження паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі); порушення встановлених термінів доведення документів про обсяги бюджетних асигнувань до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня або одержувачів бюджетних коштів; порушення порядку та термінів відкриття (закриття) рахунків в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів та інші.

Залежно від матеріальної шкоди та суспільної небезпеки діяння, які скоєні внаслідок бюджетного правопорушення, можливо розглядати як:

– *бюджетні правопорушення;*

– *бюджетні злочини.*

Предметом таких порушень або злочинів є бюджетні кошти, їх нецільове використання, тобто витрачання їх на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням.

Бюджетний злочин характеризується такими рисами:

– суб'єктом злочину є державні службовці в особі керівників та посадових осіб;

– регулюється кримінально-правовими нормами;

– здійснюється тільки в судовому порядку;

– визначається процесуальними особливостями;

– предметом злочину є кошти у великих (сума коштів у тисячу і більше разів перевищує неоподаткований мінімум доходів громадян) або в особливо великих розмірах (сума коштів, що у три тисячі і більше разів перевищує неоподаткований мінімум доходів громадян).

Податки, збори, обов'язкові платежі є складовою частиною доходів бюджетів, але вони регулюються нормами податкового права, як і відповідальність за їх несплату, і тому не належать до предмета бюджетного контролю.

Бюджетні правопорушення можливо також розглянути ***залежно від видів юридичної відповідальності, що встановлюється за їх скоєння.*** Це правопорушення, за які встановлюється *фінансова, або адміністративна, або кримінальна, або цивільно-правова відповідальність.* Відповідальність залежить від виду бюджетного правопорушення, суб'єкта й об'єкта порушення.

Існують численні практичні приклади бюджетних порушень, але досить мала кількість прикладів щодо притягнення до юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства. Такі порушення, як недотримання порядку проведення операцій з бюджетними коштами, порушення порядку прийняття рішень про місцеві бюджети органами місцевого самоврядування, несвоєчасне подання звітності, недотримання термінів розгляду проєктів бюджетів та інші, трапляються часто, але інститут бюджетної відповідальності не працює. На це є декілька причин, одна з яких – незадовільний стан правових підстав бюджетного контролю та відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Питання для самоконтролю

1. Які завдання бюджетного контролю?
2. Визначте види бюджетного контролю.
3. Які форми та методи бюджетного контролю ви знаєте?
4. Які повноваження суб'єктів бюджетного контролю?
5. Як класифікуються види порушень бюджетного законодавства?

Тестові завдання для самоконтролю

1. Самостійний різновид фінансового контролю, який здійснюється у регламентованій нормами права бюджетній сфері і спрямований на забезпечення достовірності, раціональності та законності діяльності учасників бюджетного процесу під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджетів та звітування про їх виконання, – це:

а) валютний контроль;
б) бюджетний контроль;
в) бюджетне регулювання;
г) господарський контроль.

2. Дотримання законності на кожній стадії бюджетного процесу та запобігання виникненню і припинення бюджетних правопорушень – це:

а) предмет бюджетного контролю;
б) мета бюджетного контролю;
в) об'єкт бюджетного контролю;
г) суб'єкт бюджетного контролю.

3. Забезпечення виконання бюджетного закону, рішень про місцеві бюджети шляхом встановлених заходів, тобто ревізій, перевірок, оцінки, аналізу, звітності, – це:

а) другорядне завдання бюджетного контролю;
б) головне завдання бюджетного контролю;
в) об'єкт бюджетного контролю;
г) суб'єкт бюджетного контролю.

4. Діяльність (або бездіяльність) учасників бюджетного процесу з приводу складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання та звітування про бюджети, що складають бюджетну систему України та інші нормативно-правові та розпорядчі акти про бюджет, які застосовуються в бюджетному процесі та складають бюджетне законодавство, – це:

а) суб'єкт бюджетного контролю;

б) об'єкт бюджетного контролю;

в) головне завдання бюджетного контролю;

г) бюджетне регулювання.

5. Бюджетні кошти, які визначені бюджетним законодавством, Законом України «Про Державний бюджет України», рішенням про місцеві бюджети та іншими нормативно-правовими актами, – це:

а) об'єкт бюджетного контролю;

б) предмет бюджетного контролю;

в) суб'єкт бюджетного контролю;

г) бюджетне регулювання.

6. Учасники бюджетного процесу, які уповноважені на здійснення бюджетного контролю, – це:

а) об'єкти бюджетного контролю;

б) суб'єкти бюджетного контролю;

в) предмет бюджетного контролю;

г) бюджетні органи.

7. Системи заходів, які використовуються уповноваженими органами відносно учасників бюджетної діяльності, що порушили свої обов'язки у бюджетному процесі і притягаються до відповідальності, – це:

а) покарання в бюджетному процесі;

б) примус у бюджетному процесі;

в) штрафні санкції у бюджетному процесі;

г) бюджетне покарання.

8. Враховуючи критерії класифікації видів фінансового контролю, бюджетний контроль за суб'єктами, які мають контрольні повноваження в бюджетному процесі, поділяється на:

а) місцевий та державний;

б) державний і недержавний, або незалежний;

в) аудиторський та незалежний;

г) аудиторський і державний.

9. Державний бюджетний контроль, залежно від правового статусу та функцій контролюючого суб'єкта в системі органів державної влади, доцільно поділити на:

а) загальний та спеціальний;

б) загальний і спеціалізований;

в) загальний та особливий;

г) особливий і спеціальний.

10. Загальнонауковий метод пізнання, на підставі якого здійснюються спеціальні методичні прийоми, контрольні заходи, які встановлюються законом і за допомогою яких реалізується процес бюджетного контролю, – це:

а) ревізія;

б) метод бюджетного контролю;

в) ревізія місцевого бюджету;

г) безвиїзний контроль.

Тема 12. Правове регулювання притягнення до відповідальності за порушення бюджетного законодавства

12.1. Поняття та зміст заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

12.2. Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства. Зупинення операцій з бюджетними коштами.

12.3. Призупинення та зменшення бюджетних асигнувань. Повернення бюджетних коштів.

12.4. Зупинення дії рішення про місцевий бюджет. Безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів.

12.5. Оскарження рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства.

12.1. Поняття та зміст заходів впливу за порушення бюджетного законодавства

У більшості наукових досліджень правників поняття «порушення бюджетного законодавства» аналізується порівняно з категорією «бюджетне правопорушення». Єдності щодо співвідношення цих понять серед науковців немає. Одні вважають їх тотожними поняттями та пропонують вживати як синоніми, а інші наголошують на відмінностях у їх змісті.

У сучасних дослідженнях, в яких аналізуються норми чинного БК України, також висловлюються схожі погляди. Так, Д. С. Шутлів доводить, що «порушення бюджетного законодавства» та «бюджетне правопорушення» категорії тотожні, які варто розглядати як порушення учасником бюджетного процесу встановлених Бюджетним кодексом України чи іншим нормативно-правовим актом, що є частиною бюджетного законодавства норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання та звітування про його виконання.

Законодавець терміном «порушення бюджетного законодавства» визначив коло протиправних діянь розпорядника, одержувача чи іншого учасника бюджетного процесу, за які застосовуються заходи бюджетно-правового впливу, а не притягуються до відповідальності фізичні особи – представники учасника бюджетного процесу чи юридичні особи – учасники цивільного (господарського) обороту. Положення статті 121 БК України, яка хоча й має назву «Відповідальність за порушення бюджетного законодавства» не суперечать цим висновкам. У частині 1 цієї статті визначено, що посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно із законом. Очевидно, що законодавець розмежовує вчинення порушення бюджетного законодавства (воно уже відбулося – допущене з вини посадових осіб) учасником бюджетного процесу та відповідальність певних фізичних осіб, нормативною підставою притягнення до якої є не вчинення порушення бюджетного законодавства, передбаченого БК України, а скоєння адміністративного, кримінального чи іншого делікту, передбаченого відповідним законом (КК України, заподіяння шкоди, яку відшкодовують на підставі Цивільного кодексу України тощо).

Відповідно до статті 117 БК України за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися такі заходи впливу:

1) попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства;

2) зупинення операцій з бюджетними коштами;

3) призупинення бюджетних асигнувань;

4) зменшення бюджетних асигнувань;

5) повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету;

6) зупинення дії рішення про місцевий бюджет;

7) безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів;

8) інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України.

Більшість цих заходів впливу характеризуються попереджувальною спрямованістю, однак серед них найбільшим профілактичним потенціалом вирізняється попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства. Проте застосування цього заходу впливу належного нормативно-правового регулювання не отримало, що не сприяє ефективності правозастосовної практики, і зумовлює доцільність внесення змін та доповнень до чинного законодавства.

12.2. Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства. Зупинення операцій з бюджетними коштами

Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства може застосовуватися учасниками бюджетного процесу, уповноваженими Бюджетним кодексом України на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

Відповідно до глави 17 БК України контрольними повноваженнями у сфері бюджету наділені Верховна Ради України, комітет Верховної Ради України з питань бюджету, Рахункова палата України, Міністерство фінансів України, місцеві фінансові органи, органи Державної казначейської служби України та Державної аудиторської служби України, Верховна Рада України і Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві ради та їх виконавчі органи, місцеві державні адміністрації. Також головні розпорядники бюджетних коштів та розпорядники нижчого рівня, які мають свою мережу розпорядників та одержувачів, здійснюють контроль щодо відповідних суб'єктів бюджетного процесу.

Відповідно до п. 1 ч. 1 статті 117 БК України *попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства* застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства. Тобто цей захід впливу застосовується незалежно від

стадії бюджетного процесу, на якій вчинено бюджетне правопорушення, а також від статусу суб'єкта вчинення делікту. Зокрема, підставою його застосування є:

– визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів під час планування бюджетних показників;

– порушення встановленого порядку або термінів подання проєкту закону про Державний бюджет України (проєкту рішення про місцевий бюджет) на розгляд Верховної Ради України (Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевої ради);

– порушення встановленого порядку або термінів розгляду проєкту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);

– ухвалення рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог БК України чи закону про Державний бюджет України (зокрема, щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів);

– порушення вимог БК України щодо затвердження головними розпорядниками бюджетних коштів порядків використання бюджетних коштів;

– видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону тощо.

Крім того, вказівка законодавця на те, що попередження застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства, обумовлює висновок, що попередження може застосовуватися одночасно із застосуванням іншого заходу впливу (крім цього виду заходу впливу, стаття 117 БК України передбачає й інші). Наприклад, позивачем – бюджетною установою до Вінницького окружного адміністративного суду у справі № 802/3792/15-а було оскаржено одночасне застосування органами державного фінансового контролю зупинення операцій з бюджетними коштами та попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства. Адміністративний суд такі дії органів бюджетного контролю визнав правомірними та відмовив у задоволенні адміністративного позову. Тобто можливість за один і той самий бюджетний проступок застосовувати попередження

про неналежне виконання бюджетного законодавства та інші заходи впливу підтверджується практикою правозастосовної діяльності органів бюджетного контролю, яка була предметом розгляду в порядку адміністративного судочинства.

Відповідно до ст. 120 БК України *зупинення операцій з бюджетними коштами* полягає у зупиненні будь-яких операцій зі здійснення платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства. У разі прийняття уповноваженим органом розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами зупиненню підлягають операції з бюджетними коштами на рахунках розпорядників та/або одержувачів бюджетних коштів за бюджетною програмою (тимчасовою класифікацією видатків та кредитування місцевих бюджетів), за якою виявлено бюджетний проступок, і бюджетною програмою (тимчасовою класифікацією видатків та кредитування місцевих бюджетів), яка передбачає утримання установи. Якщо бюджетний проступок виявлено за бюджетною програмою (тимчасовою класифікацією видатків та кредитування місцевих бюджетів), яка відсутня у поточному бюджетному періоді, то уповноважений орган у розпорядженні про зупинення операцій з бюджетними коштами зазначає бюджетну програму (тимчасову класифікацію видатків та кредитування місцевих бюджетів), яка передбачає утримання установи (п. 4 Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами).

Важливим є дотримання вимог щодо характеристики рахунків, за якими зупиняються операції з бюджетними коштами. У цьому контексті показовою є адміністративна справа № 2а-1589/10/2470 за позовом бюджетної установи до органу державного фінансового контролю про визнання протиправним розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами та скасування вимог. Матеріали справи були предметом розгляду Львівського апеляційного адміністративного суду та Вищого адміністративного суду України. Останній у постанові від 4 червня 2015 року зазначив, що відповідач оскаржуваним розпорядженням зупинив операції з бюджетними коштами за реєстраційним рахунком № 35213001000347 за кодом програмної класифікації видатків 1001050 «Забезпечення захисту прав і свобод громадян, суспільства і держави від

протиправних посягань, охорона громадського порядку та проведення досліджень (експертиз) експертною службою» у строк до 27 квітня 2010 року, за яким не виявлено бюджетного правопорушення. З огляду на наведені та інші правові положення і встановлені обставини справи колегія суддів вважає правильними висновки судів про задоволення позовних вимог про визнання протиправним спірного розпорядження. Отже, розпорядження про зупинення операцій на рахунках, за якими не виявлено порушень, а також за захищеними статтями не повинно прийматися, оскільки це може бути підставою для визнання такого розпорядження протиправним.

12.3. Призупинення та зменшення бюджетних асигнувань. Повернення бюджетних коштів

Призупинення бюджетних асигнувань передбачає припинення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання обсягом, що дорівнює 50 відсоткам асигнувань шляхом внесення змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету або помісячного розпису спеціального фонду бюджету (плану асигнувань загального фонду бюджету або плану спеціального фонду бюджету та помісячного плану використання бюджетних коштів закладу вищої освіти, наукової установи або закладу охорони здоров'я (пп. 2, 4 Порядку призупинення бюджетних асигнувань).

У науці фінансового права дискусійним залишається питання про зміст, понятійні та класифікаційні ознаки заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. Призупинення бюджетних асигнувань розглядають і як фінансово-правову санкцію за порушення бюджетного законодавства (передбачений бюджетно-правовою нормою захід державного примусу, що містить вказівку на юридичні наслідки невиконання приписів бюджетно-правової норми для розпорядника або одержувача бюджетних коштів шляхом примушення порушника до виконання бюджетних зобов'язань разом із невигідними майновими (грошовими) наслідками, що зазнаються ним, з метою охорони та захисту

бюджетних правовідносин), і як оперативно-бюджетну санкцію (передбачений БК України юридичний захід правоохоронного (попереджувального, припиняючого й обмежувального) характеру, який застосовується до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів безпосередньо уповноваженим суб'єктом з метою відновлення та встановлення режиму законності у бюджетній діяльності, дотримання бюджетної дисципліни учасниками бюджетного процесу), і як захід, що застосовується за бюджетні правопорушення (несе правооновлюючу функцію та матеріальне покарання порушнику бюджетного законодавства, перебуває в розпорядженні суб'єктів спеціалізованого бюджетного контролю, застосовується в порядку, визначеному відповідним контролюючим суб'єктом, і має наслідки для мешканців адміністративно-територіальних утворень). Водночас погляди більшості науковців єдині щодо основної мети застосування цього заходу впливу – забезпечення усунення виявленого порушення бюджетного законодавства, відновлення режиму законності у діяльності відповідних учасників бюджетного процесу. Під час досягнення зазначеної мети реалізовуються функції загальної та індивідуальної профілактики, покарання і правовідновлення.

Характерними особливостями зупинення операцій з бюджетними коштами та призупинення бюджетних асигнувань варто вважати наступні.

Сферою застосування цих заходів впливу є сфера бюджетної діяльності держави та органів місцевого самоврядування. Така діяльність відбувається у межах бюджетного процесу – регламентованого бюджетним законодавством процесу складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства (п. 10 ст. 2 БК України). Тому зупинення операцій з бюджетними коштами та призупинення бюджетних асигнувань можливі лише щодо учасників бюджетного процесу на підставах, визначених бюджетним законодавством, і за допомогою правового інструментарію, вказаного у бюджетно-правових нормах. У статті 117 БК України не визначено, щодо яких саме учасників бюджетного процесу застосовується призупинення бюджетних

асигнувань. Однак у п. 1 Порядку призупинення бюджетних асигнувань, у п. 1 Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами визначено, що така санкція застосовується до розпорядників чи одержувачів бюджетних коштів.

Позитивним моментом БК України є визначення основних видів порушень бюджетного законодавства, за які застосовується зупинення операцій з бюджетними коштами та призупинення бюджетних асигнувань. Такі порушення можна згрупувати залежно від стадій бюджетного процесу. Так, на стадії складання проєкту бюджету зупинення операцій з бюджетними коштами може бути застосовано за: включення недостовірних даних до бюджетних запитів; порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їх неподання; визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів під час планування бюджетних показників. Оскільки зупинення операцій з бюджетними коштами має достатньо значну ефективність під час безпосереднього здійснення учасниками бюджетного процесу використання коштів, то цілком виправданим є підхід законодавця до ґрунтовного закріплення видів порушень бюджетного законодавства на різних стадіях бюджетного процесу. Водночас спектр порушень, за які уповноважені суб'єкти мають право застосовувати зупинення операцій, достатньо широкий. Крім традиційної підстави застосування такого заходу впливу – нецільове використання бюджетних коштів, підставами зупинення операцій також можуть бути такі порушення бюджетного законодавства: зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено БК України чи законом про Державний бюджет України, бюджету, зокрема внаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів; розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог БК України; створення позабюджетних фондів, порушення вимог БК України щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів; порушення порядку або термінів подання, розгляду і затвердження кошторисів та інших документів, що застосовуються у процесі виконання бюджету, затвердження у кошторисах показників, не підтверджених розрахунками та економічними

обґрунтуваннями; порушення вимог БК України щодо розроблення і забезпечення головними розпорядниками бюджетних коштів затвердження порядків використання бюджетних коштів; включення недостовірних даних до звітів про виконання державного бюджету (місцевого бюджету), річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), а також порушення порядку та термінів подання таких звітів тощо.

На відміну від зупинення операції з бюджетними коштами, призупинення бюджетних асигнувань застосовується лише за порушення, вчинені на стадії виконання бюджету.

Такими порушеннями є:

нецільове використання бюджетних коштів, взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БК України чи законом про Державний бюджет України; порушення вимог БК України у разі здійснення попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати;

здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи у разі включення до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами Державної казначейської служби України;

порушення вимог БК України під час здійснення витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет);

надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог БК України та/або встановлених умов кредитування бюджету;

здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч БК України; здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які, відповідно до БК України, мають проводитися з іншого бюджету;

здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України;

здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів усупереч БК України чи закону про Державний бюджет України. На жаль, перелік порушень бюджетного законодавства, за які може бути застосовано зупинення операції з бюджетними коштами та призупинення бюджетних асигнувань, не вважається вичерпним. Відповідно до пп. 2, 3 ч. 1 статті 117 та п. 40 ч. 1 статті 116 БК України такий захід впливу застосовується і в інших випадках порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу.

Зупинення операції з бюджетними коштами та призупинення бюджетних асигнувань застосовуються спеціально уповноваженими законодавством суб'єктами у процесуальній позасудовій формі. Ч. 2 статті 118 БК України перелічує суб'єктів, які можуть приймати рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. Водночас вказує, що ці суб'єкти застосовують відповідні заходи у межах встановлених їм повноважень. Такі повноваження визначаються у переважній більшості у підзаконних нормативно-правових актах. Хоча повноваження органу державного фінансового контролю (Державної аудиторської служби України) призупиняти в межах своїх повноважень бюджетні асигнування та зупиняти операції з бюджетними коштами закріплено на рівні Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» – у п. 2 ст. 10 [99]. Однак це більше виняток із правил, ніж правило. Відповідно до пп. 2, 1 Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами приймає уповноважений орган – Міністерство фінансів України, органи Державної казначейської служби України, органи Державної аудиторської служби України, місцеві фінансові органи, головні розпорядники бюджетних коштів. Тобто всі суб'єкти, перелічені у ч. 2 ст. 118 БК України. А повноваження приймати рішення

про призупинення бюджетних асигнувань, відповідно до п. 3 Порядку призупинення бюджетних асигнувань, мають лише міністр фінансів України, міністр фінансів Автономної Республіки Крим, керівник місцевого фінансового органу.

Зупинення операцій з бюджетними коштами передбачає, що всі платіжні доручення, що надійшли до органу Державної казначейської служби України після отримання розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами, повертаються ним без виконання установі, де виявлено порушення бюджетного законодавства, разом з відмовою у прийнятті до виконання платіжних доручень.

А призупинення бюджетних асигнувань є підставою для відмови у реєстрації зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Водночас застосування одного із цих заходів не зумовлює наслідки, характерні для іншого.

Зокрема, якщо застосовано призупинення бюджетних асигнувань, то Державною казначейською службою України підлягають виконанню платіжні доручення, які надійшли від установи – порушника бюджетного законодавства. І навпаки, зупинення операцій з бюджетними коштами не вважається перешкодою до реєстрації бюджетних зобов'язань. Застосування обмежень грошового характеру у формі цих заходів впливу зумовлює й інші обмеження для окремих суб'єктів та кінцевого споживача бюджетних послуг, яким є певна частина населення. Бюджетні установи – розпорядники та уповноважені на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, одержувачі бюджетних коштів виконують функції публічної адміністрації. Обмеження виконання функцій таких суб'єктів має наслідком обмеження задоволення публічних потреб.

12.4. Зупинення дії рішення про місцевий бюджет. Безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів

Зупинення дії рішення про місцевий бюджет як захід впливу застосовується за прийняття рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог БК України чи закону про Державний бюджет України (зокрема, щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів). Щодо зупинення дії рішення про місцевий бюджет варто звернутися до статті 122 БК України. У разі порушення вимог БК України та закону про Державний бюджет України щодо складання відповідного бюджету в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, Кабінету Міністрів України надається право впродовж місяця з дня набрання чинності рішенням про бюджет Автономної Республіки Крим, обласний бюджет, бюджети міст Київ та Севастополь звернутися до суду з одночасним клопотанням про невідкладне зупинення дії рішення про відповідний місцевий бюджет до закінчення судового розгляду справи. Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації наступного дня після підписання Головою Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи відповідної місцевої ради рішення про місцевий бюджет або внесення до нього змін надсилають його Міністерству фінансів України. У разі порушення вимог щодо складання бюджету, згідно із БК України та законом про Державний бюджет України, в частині міжбюджетних трансфертів Голові Ради міністрів Автономної Республіки Крим, голові обласної, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій надається право впродовж місяця з дня набрання чинності рішенням про районний бюджет місцевого самоврядування звернутися до суду з одночасним клопотанням про невідкладне зупинення дії рішення про відповідний місцевий

бюджет до закінчення судового розгляду справи. Районні державні адміністрації до запровадження інституту представника Президента України, виконавчі органи сільських, селищних, міських, районних у містах Київ та Севастополь рад наступного дня після підписання керівником відповідної місцевої ради рішення про місцевий бюджет або внесення до нього змін надсилають його Раді міністрів Автономної Республіки Крим, обласним, Київській та Севастопольській міським державним адміністраціям. У разі зупинення рішення про місцевий бюджет витрати місцевого бюджету здійснюються у порядку, визначеному статтею 79 БК України, тобто за правилами, передбаченими для випадків несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет. За таких умов Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцева державна адміністрація або виконавчий орган місцевої ради мають право здійснювати витрати місцевого бюджету лише на цілі, визначені у рішенні про місцевий бюджет на попередній бюджетний період та одночасно передбачені у проєкті рішення про місцевий бюджет на наступний бюджетний період, схваленому Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією чи виконавчим органом місцевої ради та поданому на розгляд Верховної Ради Автономної Республіки Крим або відповідної місцевої ради.

Водночас щомісячні бюджетні асигнування місцевого бюджету сумарно не можуть перевищувати 1/12 обсягу бюджетних призначень, встановлених рішенням про місцевий бюджет на попередній бюджетний період (крім випадків, передбачених бюджетним законодавством).

До прийняття рішення про місцевий бюджет на поточний бюджетний період забороняється здійснювати капітальні видатки і надавати кредити з бюджету (крім випадків, пов’язаних із виділенням коштів з резервного фонду відповідного бюджету та проведенням видатків за рахунок трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам), а також здійснювати місцеві запозичення та надавати місцеві гарантії.

Загалом сутність застосування цього заходу впливу зводиться до того, що порушення вимог щодо складання місцевих бюджетів у частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, дає право суб'єкту бюджетного процесу вищого рівня впродовж одного місяця з дня набрання чинності рішенням про відповідний місцевий бюджет звернутися до суду з одночасним клопотанням про невідкладне зупинення дії рішення про відповідний місцевий бюджет до закінчення судового розгляду справи. Це право учасника бюджетного процесу вищого рівня гарантоване кореспондуючим йому обов'язком учасника бюджетного процесу нижчого рівня наступного дня після підписання рішення про місцевий бюджет або внесення до нього змін надсилати його суб'єкту бюджетного процесу вищого рівня. Реалізація цього механізму контролю за дотриманням бюджетного законодавства і фінансової дисципліни суб'єктів бюджетного процесу може призводити до зупинення рішення про відповідний місцевий бюджет.

За своєю сутністю такий захід впливу схожий на один із заходів забезпечення адміністративного позову, передбачений статтею 151 Кодексу адміністративного судочинства України – зупинення дії індивідуального акта або нормативно-правового акта.

Отже, зупинення дії рішення про місцевий бюджет як захід впливу виконує передусім забезпечувальну функцію фінансово-правової відповідальності. Уся діяльність із зупинення дії рішення про місцевий бюджет відбувається у межах адміністративного судочинства під час розгляду спору щодо протиправності рішення про місцевий бюджет у частині міжбюджетних трансфертів, тому доцільним є розгляд цього заходу як заходу забезпечення позову в порядку статті 151 Кодексу адміністративного судочинства України, а не як заходу впливу за порушення бюджетного законодавства з відповідним внесенням змін до Бюджетного кодексу України.

12.5. Оскарження рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства

Відповідно до ст. 124 БК України рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства може бути оскаржено у порядку, встановленому законом. Рішення може бути оскаржено в органі, що його виніс, або в суді впродовж 10 днів з дня його винесення, якщо інше не передбачено законом.

Згідно з ч. 2 ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства України у справах щодо оскарження рішень суб'єктів владних повноважень адміністративні суди перевіряють, чи прийняті вони на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України; з використанням повноваження з метою, з якою це повноваження надано; обґрунтовано, тобто з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення (вчинення дії); пропорційно, зокрема з дотриманням необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав, свобод та інтересів особи і цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення тощо.

Бюджетний кодекс України містить перелік примусових заходів, розкриває сутність окремих з них, а також наводить підстави (склади бюджетних деліктів) для застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. Водночас перелік цих примусових заходів не вважається вичерпним, оскільки БК України зазначає, що можливе застосування й інших заходів впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України.

У п. 1 ч. 1 ст. 117 БК України передбачено, що попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства. У ст. 116 БК України наведено перелік таких порушень – від включення недостовірних даних до бюджетних запитів (перша стадія бюджетного процесу) до невідповідності даних, наведених у фінансовій і бюджетній звітності бюджетних установ, даним бухгалтерського обліку (заключна стадія бюджетного процесу). Така норма прийнята для реалізації принципу законності,

відповідно до якого фінансово-правова відповідальність за вчинення проступку у бюджетній сфері настає лише за діяння, передбачені законом. Однак під час застосування цього заходу впливу потрібно враховувати наявність законодавчо визначених повноважень суб'єктів бюджетного контролю. У цьому контексті варто наголосити на позитивній практиці Державної казначейської служби України, в наказі якої чітко визначено порушення, за які виноситься попередження. У день виявлення факту порушення бюджетного законодавства або не пізніше наступного робочого дня посадова особа органу Казначейства складає у довільній письмовій формі попередження. Таке попередження складає та візує посадова особа органу Казначейства, яка виявила факт порушення бюджетного законодавства, та підписує керівник (заступник керівника) органу Казначейства. Попередження реєструються в Журналі реєстрації попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства. Виявлені порушення бюджетного законодавства мають бути усунені у строк до 30 календарних днів. У разі неусунення порушення бюджетного законодавства у термін, встановлений у попередженні, посадова особа органу Казначейства складає протокол про порушення бюджетного законодавства у двох примірниках.

Зупинення операцій з бюджетними коштами застосовується за вчинення 28 видів порушення бюджетного законодавства, які охоплюють більшість стадій бюджетного процесу. Йдеться, зокрема, про порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їх неподання (стадія складання проєктів бюджетів); взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БК України чи законом про Державний бюджет України (стадія виконання бюджету); внесення недостовірних даних до звітів про виконання державного бюджету (місцевого бюджету), річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), а також порушення порядку та термінів подання таких звітів (стадія підготовки та розгляду звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього). Зупинення операцій з бюджетними коштами полягає в зупиненні будь-яких операцій зі

здійснення платежів з рахунків розпорядників або одержувачів, крім випадків, визначених нормативно-правовими актами. До таких випадків віднесено операції, що безпосередньо впливають або на функціонування відповідного бюджету, або самої бюджетної установи (господарської організації). Так, зупиненню підлягають будь-які операції, за винятком: сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) і єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; виконання рішень органів, яким, відповідно до закону, надано право стягнення коштів; здійснення захищених видатків. Цей захід впливу виконується шляхом повернення без виконання органом Державної казначейської служби України розпоряднику або одержувачу платіжних доручень, поданих для здійснення платежів з рахунків, на яких зупинені операції з бюджетними коштами. Водночас реєстрація бюджетних зобов'язань розпорядників (одержувачів) проводиться в установленому законодавством порядку без врахування застосування зупинення операцій з бюджетними коштами. Відповідно до п. 14 Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами відновлення операцій з бюджетними коштами не позбавляє уповноважених органів права повторного застосування такого заходу впливу за порушення вимог бюджетного законодавства, як зупинення операцій з бюджетними коштами, до тих самих розпорядників або одержувачів у разі неусунення або вчинення зазначених порушень у подальшому.

Призупинення бюджетних асигнувань передбачає припинення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк від одного до трьох місяців у межах поточного бюджетного періоду обсягом, що дорівнює 50 % асигнувань, затверджених у плані асигнувань розпорядника бюджетних коштів за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету та класифікацією кредитування бюджету, шляхом внесення змін до розпису бюджету (кошторису). Як і у випадку зупинення операцій з бюджетними коштами, не всі бюджетні асигнування можливо призупинити.

Асигнування, передбачені за захищеними видатками (видатки загального фонду на оплату праці працівників бюджетних установ, оплату комунальних послуг та енергоносіїв, забезпечення

продуктами харчування, придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів, фундаментальні дослідження, прикладні наукові та науково-технічні розробки тощо), призупиненню не підлягають.

Порядком призупинення бюджетних асигнувань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 15 травня 2002 року № 319, визначаються дії Міністерства фінансів України, органів Державної казначейської служби України, органів Державної аудиторської служби України, Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, місцевих фінансових органів, головних розпорядників бюджетних коштів у разі прийняття рішення про застосування цього заходу впливу до розпорядника чи одержувача бюджетних коштів. Як і більшість інших заходів впливу, призупинення бюджетних асигнувань застосовується на підставі протоколу про порушення бюджетного законодавства або акта ревізії, у яких констатовано наявність одного або декількох порушень бюджетних норм.

Ці порушення визначено п. 3 ч. 1 ст. 117 та пп. 20, 22–29, 38 і 40 ч. 1 ст. 116 БК України. Варто зауважити на відсутність вичерпного переліку таких порушень, оскільки призупинити бюджетні асигнування розпоряднику чи одержувачу бюджетних коштів можливо й на підставі п. 40 ч. 1 ст. 116 БК України – якщо учасник бюджетного процесу вчинив порушення бюджетного законодавства, яке не визначено в пп. 1–39 ч. 1 ст. 116 БК України. У таких випадках певне діяння може бути визнано порушенням бюджетного законодавства в законі України про Державний бюджет на відповідний рік. Рішення про призупинення бюджетних асигнувань оформляється наказом Міністерства фінансів України або розпорядженням про призупинення бюджетних асигнувань Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, місцевого фінансового органу. Для прийняття такого рішення нормативно-правовими актами передбачений обов'язок інших суб'єктів бюджетного контролю – органів Державної казначейської служби України, органів Державної аудиторської служби України, головних розпорядників бюджетних коштів надсилати протокол про порушення бюджетного законодавства (акт ревізії) разом з

пропозиціями щодо призупинення бюджетних асигнувань до відповідних посадових осіб органів Міністерства фінансів України (залежно від рівня бюджету, стосовно коштів якого допущене порушення). Пропозиції щодо призупинення бюджетних асигнувань, які підписує керівник органу, що встановив порушення бюджетного законодавства, або особа, що його заміщає, повинні містити назву відповідної бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) або коду тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів, за якими пропонується призупинити бюджетні асигнування. Із пропозиціями потрібно подати копію плану асигнувань розпорядника бюджетних коштів, яким порушено бюджетне законодавство, та копії довідок про внесення змін до нього.

У п. 12 Порядку призупинення бюджетних асигнувань передбачено, що у разі невжиття заходів щодо усунення порушення бюджетного законодавства розпорядником чи одержувачем бюджетних коштів у терміни, встановлені у рішенні про призупинення бюджетних асигнувань, керівник органу, що прийняв таке рішення, має право на повторне застосування цього заходу впливу до того ж розпорядника чи одержувача бюджетних коштів. Відповідно до п. 4 ч. 1 ст. 117 БК України зменшення бюджетних асигнувань передбачає позбавлення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк до завершення поточного бюджетного періоду шляхом внесення змін до розпису бюджету (кошторису) та в разі необхідності внесення подальших змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет).

На відміну від розглянутих заходів впливу за порушення бюджетного законодавства зменшення бюджетних асигнувань має певні обмеження і щодо суб'єктного складу, і щодо підстав застосування. Такий примусовий захід може бути застосований лише до розпорядника бюджетних коштів (бюджетної установи) та тільки у випадку вчинення таких порушень бюджетного законодавства:

1) нецільове використання бюджетних коштів;

2) здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік (зобов'язання, узяті без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень не вважаються бюджетними і не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів);

3) здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік.

Обмежено й суму, на яку можливе зменшення бюджетних асигнувань, – сума нецільового використання, сума видатків (кредитів), здійснених з порушеннями, сума бюджетних коштів, використаних бюджетною установою з іншого бюджету, ніж той, з якого вона утримується.

Кожен із заходів впливу, хоча й закріплений у БК України, має свою процедуру застосування, передбачену здебільшого в окремих підзаконних актах. Тобто на законодавчому рівні провадження щодо застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства недостатньо регламентовано. Цей недолік, а також нечіткість законодавчих норм щодо розподілу повноважень юрисдикційних суб'єктів та віднесення діяння до таких, що вважаються порушеннями бюджетного законодавства, є одними з вагомих причин правозастосовних помилок органів бюджетного контролю, що зі свого боку зумовлює численні випадки оскарження рішення про притягнення до фінансово-правової відповідальності за вчинені бюджетні делікти. Отже, як предмет оскарження в адміністративних судах застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства характеризується наявністю правозастосовних повноважень у різних суб'єктів бюджетного контролю та відсутністю єдиного процесуального порядку притягнення до відповідальності одержувачів і розпорядників бюджетних коштів. Норми глави 18 Бюджетного кодексу України не повною мірою регламентують підстави та порядок застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

Питання для самоконтролю

1. Охарактеризуйте зміст заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

2. Що таке попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства?

3. Які підстави зупинення операцій з бюджетними коштами?

4. У яких випадках настають підстави для призупинення та зменшення бюджетних асигнувань?

5. Чому виникають підстави до повернення бюджетних коштів?

6. Які підстави зупинення дії рішення про місцевий бюджет?

7. Чому може застосовуватися безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів?

8. Яка процедура оскарження рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства?

Тестові завдання для самоконтролю

1. Відповідно до статті 117 БК України за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися:

а) адміністративні санкції;

б) заходи впливу;

в) кримінально-правові санкції;

г) штрафи.

2. Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства застосовується:

а) в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства;

б) у випадку незначного виявлення порушення бюджетного законодавства;

в) у випадку значного виявлення порушення бюджетного законодавства;

г) на розсуд органу бюджетного контролю.

3. Зупинення операцій з бюджетними коштами полягає у:

а) зупиненні будь-яких операцій із здійснення платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства;

б) зупиненні окремих операцій із здійснення платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства;

в) зупиненні визначених БК України операцій із здійснення платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства;

г) зупиненні поточних операцій із здійснення платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства.

4. Призупинення бюджетних асигнувань передбачає припинення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання обсягом, що дорівнює:

а) 50 відсоткам асигнувань шляхом внесення змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету або помісячного розпису спеціального фонду бюджету;

б) 10 відсоткам асигнувань шляхом внесення змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету або помісячного розпису спеціального фонду бюджету;

в) 30 відсоткам асигнувань шляхом внесення змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету або помісячного розпису спеціального фонду бюджету;

г) 90 відсоткам асигнувань шляхом внесення змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету або помісячного розпису спеціального фонду бюджету.

5. Призупинення бюджетних асигнувань застосовується лише за:

а) порушення, вчинені на стадії проєктування бюджету;

б) порушення, вчинені на стадії виконання бюджету;

в) порушення, вчинені на стадії розгляду бюджету;

г) порушення, вчинені на всіх стадіях бюджетного процесу.

6. Зупинення операцій з бюджетними коштами передбачає, що всі платіжні доручення, що надійшли до органу Державної казначейської служби України після отримання розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами:

а) повертаються ним без виконання установі, де виявлено порушення бюджетного законодавства, разом з відмовою у прийнятті до виконання платіжних доручень;

б) не розглядаються разом з відмовою у прийнятті до виконання платіжних доручень;

в) виконуються лише в частині поточних видатків бюджету;

г) виконуються лише в частині соціальних видатків бюджету.

7. Зупинення дії рішення про місцевий бюджет як захід впливу застосовується:

а) за будь-які порушення бюджетного законодавства;

б) за прийняття рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог Бюджетного кодексу України чи закону про Державний бюджет України;

в) за порушення, вчинені на стадії виконання бюджету;

г) у випадку значного виявлення порушення бюджетного законодавства.

8. Зупинення дії рішення про місцевий бюджет як захід впливу виконує:

а) забезпечувальну функцію фінансово-правової відповідальності;

б) охоронну функцію фінансово-правової відповідальності;

в) примусову функцію фінансово-правової відповідальності;

г) організаційну функцію фінансово-правової відповідальності.

9. Рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства може бути оскаржено:

а) в адміністративному порядку;

б) у судовому порядку;

в) не може бути оскаржено;

г) в адміністративному та судовому порядку.

10. Нецільове використання бюджетних коштів – це їх витрачання на цілі, що не відповідають:

а) бюджетним призначенням, що встановлені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);

б) напрямам використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми або в порядку використання бюджетних коштів (включаючи порядок та умови надання субвенцій);

в) бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів);

г) усі відповіді є правильними.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

Основні джерела

1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2% D1%80

2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI URL : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

4. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/print1382533440055264

5. Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2006 № 2747-IV. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#Text

6. Про співробітництво територіальних громад : Закон України від 17.06.2014 № 1508-VII. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1508-18

7. Про Регламент Верховної Ради України : Закон України від 10.02.2010 № 1861-VI. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1861-17

8. Про Рахункову палату : Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/576-19

9. Про прожитковий мінімум : Закон України від 15.07.1999 № 966-XIV. URL : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/966-14

10. Про Національний банк України : Закон України від 20.05.1999 № 679-XIV. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/679-14231

11. Про місцеві державні адміністрації : Закон України від 09.04.1999 № 586-XIV. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/586-14

12. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21.05.1997 № 280/97-ВР. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2% D1%80

13. Про Кабінет Міністрів України : Закон України від 27.02.2014 № 794-VII. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ 794-18

14. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ 2464-17

15. Про засади державної регіональної політики : Закон України від 05.02.2015 № 156-VIII. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/ laws/show/156-19

16. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування : Закон України від 09.07.2003 № 1058-IV. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1058-15

17. Про добровільне об'єднання територіальних громад : Закон України від 05.02.2015 № 157-VIII. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/157-19

18. Про державну службу : Закон України від 10.12.2015 № 889-VIII. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/889-19

19. Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії : Закон України від 05.10.2000 № 2017-III. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2017-14

20. Про Державний бюджет України на 2023 рік : Закон України від 03.11.2022 № 2710-IX. URL : https://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/2710-20#Text

21. Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України : Закон України від 23.03.2000 № 1602-III. URL : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/ 1602-14

22. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо засад державної регіонально політики та політики відновлення регіонів і територій : Закон України від 09.07.2022 № 2389-IX. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2389-20#n365

23. Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від 14.01.1998 № 16/98-ВР. URL : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/16/98- %D0%B2%D1%80

24. Про ринки та організовані товарні ринки : Закон України від 23.02.2006 № 3480-IV. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3480-15#Text

25. Про бюджетну класифікацію : наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 № 11 (зі змінами). URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11#Text

26. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету (Інструкція про складання і виконання розпису Державного бюджету України) : наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2002 № 57 (зі змінами та доповненнями). URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02#Text

27. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету : наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333. URL : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12

28. Про затвердження Методики формування спроможних територіальних громад : постанова Кабінету Міністрів України від 08.04.2015 № 214. URL : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/214-2015-п

29. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України : постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 № 215. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text

30. Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства України : наказ Міністерства фінансів України від 22.06.2012 № 758 (із змінами). URL : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12

31. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами : наказ Міністерства фінансів України від 22.12.2012 № 1407 (із змінами). URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13

32. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету : наказ Міністерства фінансів України від 29.01.2013 № 43 (із змінами). URL : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0291-13

33. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228 (із змінами). URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text

34. Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів : наказ Міністерства фінансів України від 22.12.2011 № 1691 (із змінами). URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0033-12#Text

35. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні : розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.04.2014 № 333-р. URL : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-р

36. Про утворення Державної аудиторської служби : постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2015 № 868. URL : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/868-2015-п

37. Про затвердження Порядку здійснення контролю за ризиками, пов'язаними з управлінням державним (місцевим) боргом : постанова Кабінету Міністрів України від 01.08.2012 № 815. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/815-2012-%D0%BF#Text

38. Про схвалення Бюджетної декларації на 2022–2024 роки : постанова Кабінету Міністрів України від 31.05.2021 № 548. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1652-IX#Text

39. Про утворення Агентства з управління державним боргом України : постанова Кабінету Міністрів України від 12.02.2020 № 127. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/127-2020-%D0%BF#Text

40. Про затвердження Типової форми прогнозу місцевого бюджету та Інструкції щодо його складання : наказ Міністерства фінансів України від 02.06.2021 № 314. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0879-21#Text

41. Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань : наказ Міністерства фінансів України від 15.05.2002 № 319. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0467-02#Text

Додаткові джерела

42. Бойко В. В. Щодо питання класифікації видатків державного бюджету України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2014. Випуск 29, том 2. С. 19–22.

43. Бюджетна система України : навчальний посібник в схемах і таблицях / Качула С. В., Павлова Г. Є., Лисяк Л. В., Добровольська О. В., Катан Л. І. Дніпро : Монолит, 2021. 332 с.

44. Бюджетна система України: тренінг-курс : навч. посібник / за заг. ред. В. М. Опаріна, Т. І. Єфименко. Київ : ДННУ, 2012. 392 с.

45. Бюджетна система : навчальний посібник / В. Г. Баранова, О. Ю. Дубовик, В. П. Хомутенко та ін. ; за заг. ред. В. П. Хомутенко. Одеса : Видавництво Бартєнєва, 2014. 392 с.

46. Бюджетна система : підручник / В. Г. Дем'янишин, О. П. Кириленко, З. М. Лободіна та ін. ; за ред. В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко, З. М. Лободіної. Тернопіль : ЗУНУ, 2020. 624 с.

47. Бюджетна система : підручник / за наук. ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. Тернопіль : Екон. думка, 2012. 871 с.

48. Волохова І. С. Місцеві фінанси та перспективи поглиблення фінансової децентралізації в Україні : монографія. Одеса : Атлант, 2014. 461 с.

49. Гарбінська-Руденко А. В., Іващук С. П., Шевченко К. І. Правові засади функціонування бюджетної системи України в реаліях воєнного стану. *Ірпінський юридичний часопис*. 2022. Випуск 2 (9). С. 95–104.

50. Гарбінська-Руденко А. В., Коцюба О. А., Небесна О. Р. Теоретико-правові аспекти сучасних напрямків бюджетної політики в Україні. *Актуальні проблеми політики*. 2022. № 70. С. 125–130.

51. Гарбінська-Руденко А. В., Майборода А. О., Казімірова Б. А. Правові аспекти відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *Актуальні проблеми політики*. 2023. № 71. С. 211–216.

52. Гарбінська-Руденко А. В., Миколаєнко П. М., Підгородецький В. О. Поняття фінансового шахрайства у бюджетній сфері. *Ірпінський юридичний часопис*. 2023. Випуск 1 (10). С. 79–86.

53. Гарбінська-Руденко А., Данчук І., Дуброва А. Правове регулювання бюджетного контролю як виду управлінської діяльності у бюджетному процесі. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2022. № 74, том 2. С. 43–47.

54. Гарбінська-Руденко А. В., Волинець В. В., Чорноіван Я. С. Актуальні законодавчі зміни у виконанні місцевих бюджетів в Україні. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2022. № 4. С. 222–226.

55. Гарбінська-Руденко А. В., Зайчук Л. М., Куріло Т. О. Правові аспекти здійснення видатків державного бюджету на забезпечення обороноздатності України. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 10. С. 400–403.

56. Гарбінська-Руденко А. В., Лямзіна О. В. Поняття та значення державного боргу України в умовах воєнного стану. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2022. № 4. С. 259–263.

57. Гарбінська-Руденко А. В., Паланська Б. І., Кирієнко К. С. Поняття та зміст категорії дефіциту бюджету. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 11. С. 408–411.

58. Герман О. В. Суб'єкти протидії порушенням бюджетного законодавства. *Журнал Східноєвропейського права.* 2020. № 81. С. 68–76.

59. Гетманець О. Правова природа відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *Підприємництво, господарство і право*. 2017. № 2. С. 198–202.

60. Гурковський М. П., Герман О. В. Адміністративно-правовий статус Рахункової палати як суб'єкта взаємодії у сфері протидії порушенням бюджетного законодавства. *Соціально-правові студії*. 2021. Випуск 1 (11). С. 80–85.

61. Дмитрик А. Б. Застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства як предмет оскарження в адміністративних судах. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2018. № 2. С. 163–173.

62. Жадан О. В. Роль бюджетної декларації в реалізації державної політики реформ в Україні. *Актуальні проблеми державного управління*. 2019. № 1. С. 134–141.

63. Іляшенко А. Х. Значення та роль бюджетного контролю в системі бюджетного процесу. *Економіка і суспільство*. 2021. Випуск 24. URL : https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/201

64. Касьяненко А. М. Фінансова відповідальність за порушення бюджетного законодавства : дис. … канд. юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь, 2015. 209 с.

65. Козуліна С. Проблеми правового регулювання юридичної відповідальності за порушення бюджетного та податкового законодавства. *Теоретичні та прикладні питання державотворення*. 2018. Вип. 22. С. 36–43.

66. Миськів Г. Бюджетна система : теоретичні та практичні аспекти (у схемах і таблицях) : навчальний посібник. Львів : Растр-7, 2020. 272 с.

67. Назар Ю. С. Протидія порушенням бюджетного законодавства : монографія. Львів : СПОЛОМ, 2021. 453 с.

68. Петрик І. Я. Взаємодія правоохоронних органів з органами бюджетного контролю у протидії порушенням бюджетного законодавства. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2019. № 5. С. 194–197.

69. Сучасна бюджетна система: правила та процедури : навчальний посібник / за заг. ред. В. В. Зубенка ; ІБСЕД ; Проєкт «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-ІІ) впровадження». К., 2017. 184 с.

70. Ткачук Н. Аналіз практичних аспектів формування доходів бюджету територіальної громади міста. *Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. Серія «Економічна»*. 2023. Вип. 104. С. 11–20.

71. Фінанси бюджетних установ : навч. посіб. / Дехтяр Н. А., Дейнека О. В., Люта О. В., Пігуль Н. Г. ; за заг. ред. Н. А. Дехтяр. Суми : Сумський державний університет, 2020. 229 с.

72. Фінанси : навч. посіб. / О. П. Близнюк, Л. І. Лачкова, В. І. Оспіщев та ін. ; за ред. В. І. Оспіщева. К. : Знання, 2006. 415 с.

73. Фінансове право (схеми) / за ред. І. М. Бондаренко та Т. Є. Кагановської ; Харків. нац. ун-т ім. В. Н. Каразіна ; Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. Харків : Право, 2022. 276 с.

74. Фінансове право : підручник / за ред. Т. Є. Кагановської та М. П. Кучерявенка ; Харків. нац. ун-т ім. В. Н. Каразіна ; Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. Харків : Право, 2022. 432 с.

75. Фінансово-економічний словник : словник-довідник / кол. авт. : О. С. Юнін, О. О. Круглова, М. О. Савєльєва та ін. Дніпро : Видавець Біла К. О., 2018. 164 с.

76. Франчук В. І., Петрик І. Я. Бюро фінансових розслідувань як суб'єкт протидії нецільовому використанню бюджетних коштів. *Соціально-правові студії*. 2019. Випуск 4 (6). С. 140–145.

77. Чернадчук В. Д. Бюджетні правовідносини в Україні: поняття, класифікація та особливості структури : монографія. Суми : Університетська книга, 2011. 172 с.

78. Шевчук О. Д. Стан та перспективи розвитку державного фінансового аудиту як ефективного інструменту боротьби з фінансовими порушеннями. *Економіка. Фінанси. Менеджмент : актуальні питання науки і практики*. 2019. № 5. С. 158–168.

Навчальне видання

Гарбінська-Руденко Альона Валеріївна

Бюджетне право

Навчальний посібник

Відповідальний за випуск	*А. В. Лавренюк*
Відповідальний редактор	*М. М. Грабарчук*
Редактор	*О. В. Данильчик*
Форматування та комп’ютерна верстка	*Д. П. Завальніцька*

Здано до друку 28.12.2023. Формат 60×84/14
Папір офсетний № 1. Гарнітура «Times New Roman»
Ум. друк. арк. 19.64
Наклад 300 прим. Замовлення № 1080

Підготовлено до друку редакційно-видавничим відділом
Державного податкового університету
08205, вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська область,
Україна

Свідоцтво про внесення суб’єкта видавничої справи
до державного реєстру видавців, виготовлювачів і
розповсюджувачів видавничої продукції
Серія ДК № 7669 від 20.09.2022