

**НАЦІОНАЛЬНИЙ ЮРИДИЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ  
ЯРОСЛАВА МУДРОГО  
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

Кваліфікаційна наукова праця  
на правах рукопису

**РЕВА ВАЛЕРІЯ АНДРІЇВНА**

УДК 347.73

**ДИСЕРТАЦІЯ  
ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ  
МІЖБЮДЖЕТНИХ ТРАНСФЕРТІВ В УКРАЇНІ**

081 «Право»

08 «Право»

Подається на здобуття наукового ступеня доктора філософії. Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело  
\_\_\_\_\_ /В. А. Рева/

**Науковий керівник**

Лукашев Олександр Анатолійович,  
доктор юридичних наук, професор

Харків – 2023

## АНОТАЦІЯ

**Рева В.А.** Правове регулювання міжбюджетних трансфертів в Україні.  
– *Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.*

Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право». Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого, Міністерство освіти і науки України, Харків, 2023.

У роботі здійснено комплексне дослідження правового регулювання міжбюджетних трансфертів, на основі якого обґрунтовано нові наукові положення й розроблено пропозиції щодо удосконалення чинного національного законодавства у цій сфері.

Розкрито зміст категорії «міжбюджетні відносини» і визначено ключові ознаки останніх. Міжбюджетним відносинам як правовій категорії властиві такі ознаки: 1) правовий характер міжбюджетних відносин – можливі лише «в межах» відповідного правового регулювання, здійснюються згідно з приписами бюджетного законодавства; 2) тимчасовість – такі відносини реалізуються в ході бюджетного процесу в межах бюджетного періоду; 3) грошові кошти, які надходять до бюджетів різних рівнів, мають неоднакове спрямування: а) кошти, надані як відповідні дотації, не мають відповідного цільового призначення; б) кошти, що передаються від одного бюджету до іншого як субвенції, мають чітко визначену мету (цільове призначення); 4) плановість – організація міжбюджетних відносин, зокрема, обсяги, в яких надаватимуться міжбюджетні трансферти, плануються заздалегідь при складанні проєктів бюджетів; 5) реалізуються міжбюджетні відносини на стадії виконання бюджету відповідного рівня; 6) формою їх реалізації виступають міжбюджетні трансферти; 7) особливий суб'єктний склад – лише відповідні органи як державної влади, так і місцевого самоврядування можуть вступати в такі відносини); 8) як «сторони» виступає сукупність органів (представницьких та виконавчих); 9) сукупність дій таких органів у міжбюджетних відносинах забезпечує їх динаміку та розвиток.

Відзначено спільні й відмінні характеристики реалізації міжбюджетних відносин в Україні та Європейському Союзі. До першої групи віднесено: форма реалізації; мета та завдання; наявність «кохезійної політики», до другої: джерела надання міжбюджетних трансфертів; строк планування бюджетів; активне й реальне використання стратегічних документів; наявність спеціальних умов для суб'єктів, які бажають отримувати міжбюджетні трансферти з бюджету.

Співвіднесено такі категорії, як «міжбюджетні відносини», «бюджетне регулювання» і «правове регулювання бюджетних відносин». Встановлено, що вони різняться за «обсягом» регулювання відносин: правове регулювання бюджетних відносин передбачає відображення у нормах бюджетного права положень щодо регулювання відносин, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, а також правових засад утворення і погашення державного (місцевого) боргу; бюджетне регулювання охоплює відносини, пов'язані із розмежуванням повноважень між органами державної влади та органами місцевого самоврядування щодо передачі грошових коштів між відповідними бюджетами; міжбюджетні відносини охоплюють відносини стосовно розподілу (перерозподілу) грошових коштів між відповідними ланками бюджетної системи шляхом надання міжбюджетних трансфертів.

Охарактеризовано принципи реалізації міжбюджетних відносин й проведено їх класифікацію на основі принципів бюджетної системи України. З урахуванням такого підходу запропоновано виокремлювати дві групи таких засад: 1) загальні (збалансованості, самостійності, обґрунтованості, субсидіарності, цільового використання коштів, публічності та прозорості тощо); 2) спеціальні (гласності, відповідальності, рівності бюджетних прав суб'єктів міжбюджетних відносин, децентралізації). Обґрунтовано підхід, за якого в умовах воєнного стану принципи бюджетної системи як основа для реалізації міжбюджетних відносин мають інше змістове наповнення.

Розкрито зміст й узагальнено різні підходи до визначення міжбюджетних трансфертів. Виокремлено дві групи ознак міжбюджетних трансфертів – загальні (притаманні всім міжбюджетним трансфертам) і специфічні (характерні для певного виду міжбюджетних трансфертів). До загальних ознак належить: а) безоплатність; б) безповоротність; в) грошова форма; г) плановий характер; д) нормативне закріплення, до специфічних – цільове призначення (спрямування) та темпоральна обмеженість.

Запропоновано класифікувати міжбюджетні трансферти за такими критеріями: 1) рівень закріплення надання (передачі) міжбюджетних трансфертів; 2) характер видатків, які можуть задовольнятися за рахунок коштів, отриманих як міжбюджетні трансферти; 3) участь бюджету-отримувача у фінансуванні заходів, на реалізацію яких надаються кошти; 4) цільове спрямування; 5) рівень бюджету, між якими можливий рух коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів; 6) «значимість» міжбюджетних трансфертів; 7) метод розрахунку обсягів міжбюджетних трансфертів.

Розкрито сутність дотації як одного з видів міжбюджетних трансфертів, які можуть надаватися в Україні. Доведено багатоаспектність категорії «дотація», запропоновано розглядати її у декількох значеннях: а) як міжбюджетний трансферт між різними ланками бюджетної системи; б) як одну з можливих форм державної допомоги; в) один з видів державної підтримки суб'єктів господарювання. Підкреслено, що вони відрізняються за: підставою надання, порядком надання та суб'єктним складом таких відносин.

Доведено, що дотації як родовій категорії притаманні такі характеристики: нецільовий характер; двосторонній рух грошових коштів (з державного бюджету до місцевих бюджетів і з місцевих бюджетів до державного бюджету); підставність (визначається відповідним значенням індексу податкоспроможності бюджету); різноджерельність надання (базова й додаткові дотації надаються із загального фонду державного бюджету, а реверсна – із загального фонду місцевого бюджету); обумовленість руху

коштів необхідністю збалансування бюджетів для забезпечення фінансування запланованих видатків.

Обґрунтовано, що надання додаткових дотацій свідчить про істотну незабезпеченість відповідних адміністративно-територіальних одиниць власними дохідними джерелами на здійснення запланованих видатків. Акцентовано увагу на відсутності у нормах національного бюджетного законодавства України чітких приписів стосовно підстав, умов та порядку представлення додаткових дотацій місцевим бюджетам. Виходячи із сутності дотації як міжбюджетного трансферту, аргументовано недоцільність віднесення до них трансфертів з чітко визначеною метою використання грошових коштів. За наявності конкретної мети, на яку надаються бюджетні кошти, йдеться про надання субвенції з державного бюджету до відповідного місцевого бюджету або ж між місцевими бюджетами.

Розкрито систему субвенцій, які надаються в Україні в сучасних умовах. Підкреслено своєрідність правового регулювання субвенції для реалізації проєктів у рамках Надзвичайної кредитної програми для відновлення України. Такий міжбюджетний трансферт надається за рахунок кредитних коштів, при цьому передбачаються: сплата додаткових відсотків за непогашений залишок коштів або прострочені суми, графік погашення взятих грошових коштів, порядок та види погашення. Наведене свідчить про підміну понять або поєднання несумісних правових явищ, а саме – об'єднання відносин з приводу надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам і договірних відносин між Україною та конкретним банком на отримання кредитів у чітко визначеній сумі.

На підставі розгляду субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам відзначено дуалістичний підхід законодавця до їх закріплення – деякі з них віднайшли своє відображення у Бюджетному кодексі України (ч. 1 ст. 97), а деякі закріплені у законі про державний бюджет на відповідний рік. З огляду на це запропоновано класифікувати субвенції з державного бюджету на дві групи: (1) перманентні – визначені нормами Бюджетного кодексу

України й направлені на фінансування найбільш пріоритетних напрямів (освітня субвенція, субвенція на здійснення державних програм соціального захисту, субвенція на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами та ін.), надаються кожного бюджетного періоду; (2) волатильні – дотації та субвенції, закріплені у Законі України про Державний бюджет на відповідний рік. Такі трансферти також мають важливе значення, однак носять періодичний характер – у відповідному бюджетному періоді такі субвенції надаються, а в наступному можуть не передбачатися.

Запропоновано до системи субвенцій з державного бюджету місцевим включити субвенцію для забезпечення діяльності Центру підтримки ветерана в системі переходу від військової служби до цивільного життя й окремі заходи з підтримки осіб, які захищали незалежність, суверенітет та територіальну цілісність України.

Проаналізовано механізм надання субвенцій між місцевими бюджетами. З урахуванням проведеного аналізу доведено необхідність закріплення істотних умов договору про надання відповідних субвенцій, до яких запропоновано відносити: сторони договору – відповідні місцеві ради (міські, районні та ін.) в особі їх керівників; предмет договору – передача-прийняття грошових коштів у вигляді субвенції на відповідну мету (мета обов'язково деталізується); права і обов'язки сторін договору; 4) термін дії договору – строк, протягом якого договір вважається чинним (за загальним правилом, з моменту укладення до кінця відповідного бюджетного періоду, однак може передбачатися й інший строк); відповідальність сторін договору; юридичні адреси та платіжні реквізити сторін договору.

Наголошено на тому, що в умовах воєнного стану передача коштів між місцевими бюджетами можлива без укладання відповідного договору. Зроблено висновок, що законодавець в цій ситуації розширює межі розсуду уповноважених осіб стосовно того, чи укладати договір про перерахування міжбюджетних трансфертів чи ні. З одного боку, такий підхід можна вважати обґрунтованим, оскільки в умовах воєнного стану важливого значення набуває

прийняття швидких, незабюрократизованих рішень для виконання певних завдань та фінансування видатків на місцевому рівні. З іншого – постає питання про правові підстави передання коштів між місцевими бюджетами у вигляді відповідних міжбюджетних трансфертів. Підкреслено необхідність аргументації та подальшого контролю за обсягами наданих коштів, їх цільовим використанням тощо.

**Ключові слова:** публічні фонди, бюджет, місцевий бюджет, правове регулювання бюджетних відносин, міжбюджетні відносини, міжбюджетні трансферти, фінансова стабільність, принципи бюджетної системи, воєнний стан, децентралізація, бюджетні зобов'язання, бюджетна політика.

## ABSTRACT

**Reva V.A.** Legal regulation of intergovernmental transfers in Ukraine. - *A qualifying scientific work on the rights of a manuscript.*

Dissertation for the degree of Doctor of Philosophy in the specialty 081 "Law". Yaroslav Mudryi National Law University, Ministry of Education and Science of Ukraine, Kharkiv, 2023.

The work conducts a comprehensive study of the legal regulation of intergovernmental transfers, on the basis of which new scientific provisions are substantiated and proposals for improving the current national legislation in this area are developed.

The article reveals the content of the category "intergovernmental fiscal relations" and identifies the substantive features of the latter. Intergovernmental fiscal relations as a legal category are characterized by the following features: 1) legal nature of interbudgetary relations - they are possible only "within" the relevant legal regulation and are carried out in accordance with the provisions of budget legislation; 2) temporality - such relations are realized during the budget process within the budget period; 3) funds which are transferred to the budgets of different levels have different purposes: a) funds provided as respective grants do not have a corresponding target purpose; b) funds transferred from one budget to another as

subventions have a clearly defined purpose (target purpose); 4) planning - the organization of intergovernmental relations, in particular, the amounts of intergovernmental transfers to be provided are planned in advance when drafting budgets; 5) interbudgetary relations are implemented at the stage of budget execution at the respective level; 6) interbudgetary transfers are the form of their implementation; 7) special subject composition - only the respective bodies of both state and local self-government may enter into such relations); 8) a set of bodies (representative and executive) acts as "parties"; 9) the set of actions of such bodies in interbudgetary relations ensures their dynamics and development.

The author notes common and distinctive characteristics of the implementation of intergovernmental fiscal relations in Ukraine and the European Union. The first group includes: the form of implementation; goals and objectives; and the presence of a "cohesion policy". The second group includes: sources of intergovernmental transfers; term of budget planning; active and real use of strategic documents; availability of special conditions for entities wishing to receive intergovernmental transfers from the budget.

The author correlates such categories as "interbudgetary relations", "budgetary regulation" and "legal regulation of budgetary relations". It is established that they differ in the "scope" of regulation of relations: legal regulation of budgetary relations provides for the reflection in the provisions of budget law of the provisions on regulation of relations arising in the process of preparation, review, approval, execution of budgets, reporting on their execution and control over compliance with budget legislation, as well as the legal framework for the formation and repayment of public (local) debt; budget regulation covers relations related to the division of powers between public authorities and local transfers.

There are characterized the principles of implementation of intergovernmental fiscal relations and their classification based on the principles of the budget system of Ukraine. Given this approach, it is proposed to distinguish two groups of such principles: 1) general (balance, independence, validity, subsidiarity, targeted use of funds, publicity and transparency, etc.); 2) special (publicity, responsibility, equality



of budgetary rights of subjects of intergovernmental relations, decentralization). The author substantiates the approach under which, under martial law, the principles of the budget system as the basis for the implementation of intergovernmental fiscal relations have a different content.

The content and different approaches to the definition of intergovernmental transfers are revealed and generalized. The author distinguishes two groups of features of intergovernmental transfers - general (inherent in all intergovernmental transfers) and specific (characteristic of a particular type of intergovernmental transfers). The general features include: a) gratuitousness; b) irrevocability; c) monetary form; d) planned nature; e) regulatory consolidation. Specific features include the targeted purpose (direction) and temporal limitations.

It is proposed to classify intergovernmental transfers by the following criteria: 1) the level of consolidation of the provision (transfer) of intergovernmental transfers; 2) the nature of expenditures which may be covered by funds received as intergovernmental transfers; 3) participation of the recipient budget in financing the activities for which funds are provided; 4) targeted direction; 5) the level of budget between which funds may flow in the form of intergovernmental transfers; 6) the "significance" of intergovernmental transfers; 7) the method of calculating the amount of intergovernmental transfers.

The author reveals the essence of a subsidy as one of the types of intergovernmental transfers that can be provided in Ukraine. The author proves the multidimensional nature of the category "subsidy" and suggests that it should be considered in several meanings: a) as an interbudgetary transfer between different parts of the budget system; b) as one of the possible forms of state aid; c) as one of the types of state support for economic entities. It is emphasized that they differ in terms of the grounds for granting, the procedure for granting, and the subject composition of such relations.

It is proved that subsidies as a generic category have the following characteristics: untargeted nature; two-way flow of funds (from the State budget to local budgets and from local budgets to the State budget); validity (determined by

the relevant value of the budget tax capacity index); diversity of sources (basic and additional subsidies are provided from the general fund of the State budget, and reverse subsidies are provided from the general fund of the local budget); conditionality of the flow of funds by the need to balance budgets to ensure financing of the planned expenditures.

It is substantiated that the provision of additional subsidies indicates a significant lack of own revenue sources for the implementation of planned expenditures by the relevant administrative-territorial units. The author emphasizes that the national budget legislation of Ukraine does not contain clear provisions on the grounds, conditions and procedure for providing additional subsidies to local budgets. Based on the essence of a subsidy as an intergovernmental transfer, the author argues that it is inexpedient to classify transfers with a clearly defined purpose of use of funds as such. If there is a specific purpose for which budgetary funds are provided, it is a subvention from the state budget to the relevant local budget or between local budgets.

The system of subventions provided in Ukraine in modern conditions is revealed. The author emphasizes the peculiarity of legal regulation of the subvention for the implementation of projects under the Emergency Credit Program for the Restoration of Ukraine. Such an inter-budget transfer is provided at the expense of credit funds, and it provides for the payment of additional interest on the outstanding balance of funds or overdue amounts, provides for a schedule of repayment of the funds taken, and establishes the procedure and types of repayment. The above indicates a substitution of concepts or a combination of incompatible legal phenomena, namely, the combination of relations regarding the provision of subventions from the state budget to local budgets and contractual relations between Ukraine and a particular bank for obtaining loans in a clearly defined amount.

Based on the review of subventions from the state budget to local budgets, we note the dualistic approach of the legislator to their consolidation - some of them are reflected in the Budget Code of Ukraine (part 1 of Article 97), and some are enshrined in the law on the state budget for the respective year. In view of this, the

author proposes to classify state budget subventions into two groups: (1) permanent subventions, defined by the Budget Code of Ukraine and aimed at financing the highest priority areas (educational subvention, subvention for the implementation of state social protection programs, subvention for state support for persons with special educational needs, etc.), provided each budget period; (2) volatile subventions, grants and subventions enshrined in the Law of Ukraine on the State Budget for the respective year. Such transfers are also important, but they are periodic in nature - such subventions are provided in the respective budget period, but may not be provided in the next one.

The author proposes to include in the system of subventions from the State budget to local budgets a subvention to support the activities of the Veteran Support Center in the system of transition from military service to civilian life and certain measures to support persons who defended the independence, sovereignty and territorial integrity of Ukraine.

The mechanism for providing subventions between local budgets is analyzed. Considering the analysis, the author emphasizes the need to set out the essential terms of the agreement on granting the relevant subventions, which include: the parties to the agreement - the relevant local councils (city, district, etc.) represented by their heads; the subject matter of the agreement - transfer and acceptance of funds in the form of a subvention for the relevant purpose (the purpose must be specified); rights and obligations of the parties to the agreement; 4) the term of the agreement - the term during which the agreement is considered valid (as a general rule, from the moment of conclusion until the end of the relevant budget period).

The author emphasizes that under martial law, the transfer of funds between local budgets is possible without concluding a relevant agreement. The author concludes that in this situation the legislator expands the scope of discretion of authorized persons as to whether to conclude an agreement on transfer of intergovernmental transfers or not. On the one hand, such an approach can be considered reasonable, since under martial law it is important to make quick, unbureaucratized decisions to perform certain tasks and finance expenditures at the

local level. On the other hand, the question arises as to the legal basis for the transfer of funds between local budgets in the form of appropriate intergovernmental transfers. The author emphasizes the need for argumentation and further control over the amount of funds provided, their intended use, etc.

**Keywords:** public funds, budget, local budget, legal regulation of budgetary relations, interbudgetary relations, interbudgetary transfers, financial stability, principles of the budget system, martial law, decentralization, budgetary obligations, budget policy.

## СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

### Наукові праці, які відображають основні результати дисертації:

1. Reva V. Legal regulation of the subvention for the provision of state support to persons with special educational needs in Ukraine. *Право та інноваційне суспільство*. 2023. № 1 (20). P. 33 – 41.

2. Рева В. А. Міжбюджетні відносини в Україні: сутність та особливості реалізації в сучасних умовах. *Право та інновації*. 2023. № 3 (43). С. 101-107.

3. Рева В. А. Система субвенцій в Україні: сучасний стан та перспективи реформування. *Правові новели*. 2022. № 17. С. 214-220.

4. Рева В. А. Загальна характеристика дотації як міжбюджетного трансферту в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 12. С. 579-582.

### Наукові праці, в яких засвідчено апробацію матеріалів дослідження:

1 Рева В. А. Міжбюджетні відносини в умовах воєнного стану в Україні. *Інноваційний процес: виклики воєнного часу, проблеми, перспективи євроінтеграції: збірник наукових праць НДІ ПЗІР НАПрН України за матеріалами Круглого столу (м. Харків, 02 грудня 2022 року)*. Харків: НДІ ПЗІР НАПрН України, 2022. С. 130 – 136.

2. Рева В. А. Дискусійні аспекти реалізації міжбюджетних відносин на місцевому рівні. *Інноваційний процес: перспективи євроінтеграції*: Збірник наукових праць НДІ ПЗІР НАПрН України за матеріалами Круглого столу з нагоди 30-ї річниці з дня заснування Національної академії правових наук України (м. Харків, 24 березня 2023 року). Харків: НДІ ПЗІР НАПрН України, 2023. С. 206-214.

3. Рева В. А. Освітня субвенція: сутність та особливості надання в Україні. *Стійкість освіти і науки в умовах трансформації*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції до 30-річчя створення Закладу вищої освіти «Міжнародний науково-технічний університет імені академіка Юрія Бугая» (м. Київ, 23–24 трав. 2023 р.) : [зб. тез]. Київ : [ЗВО «МНТУ»], 2023. С. 180 – 183.

4. Рева В. А. Додаткові дотації та особливості їх надання в умовах воєнного стану в Україні. *Цифрові трансформації України 2023*: виклики та реалії: збірник за матеріалами IV Круглого столу (м. Харків, 29 вересня 2023 р.). Харків, 2023. С. 128 – 133.

*Наукові праці, які додатково відображають результати дисертації*

1. Рева В. А. Сутність та принципи реалізації міжбюджетних відносин в Україні в умовах воєнного стану. *KELM (Knowledge, Education, Law, Management)*. Poland, Lublin. 2023. № 3 (55). P. 246 – 252.

## ЗМІСТ

### ВСТУП

### РОЗДІЛ 1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА МІЖБЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИН

1.1 Поняття та ознаки міжбюджетних відносин	12
1.2 Принципи міжбюджетних відносин	43
1.3 Міжбюджетні трансферти як форма реалізації міжбюджетних відносин	73

### ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1 97

### РОЗДІЛ 2. ВИДИ МІЖБЮДЖЕТНИХ ТРАНСФЕРТІВ В УКРАЇНІ

2.1. Правова характеристика дотацій як різновиду міжбюджетних трансфертів.....	103
2.2 Субвенції з Державного бюджету України місцевим бюджетам.....	127
2.3 Субвенції між місцевими бюджетами: порядок та особливості надання.....	162

### ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2.....187

### ВИСНОВКИ.....193

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....201

### ДОДАТКИ.....222

## ВСТУП

**Обґрунтування вибору теми дослідження.** Вже багато років міжбюджетні відносини через надання міжбюджетних трансфертів відіграють ключову роль у забезпеченні фінансової спроможності різних видів бюджетів. Водночас за роки незалежності нашої держави система міжбюджетних трансфертів неодноразово піддавалася суттєвим змінам. Чергові етапи трансформації розпочалися у 2014 році із прийняттям Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» (коли впроваджено нові види міжбюджетних трансфертів, а саме: базову дотацію, реверсну дотацію, освітню субвенцію, субвенцію на підготовку робітничих кадрів, медичну субвенцію та ін.). Згодом у 2020 році відповідно до Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України» певних перетворень зазнало бюджетне законодавство з огляду на завершення адміністративно-територіальної реформи. Крім того, на сутність міжбюджетних трансфертів помітно вплинув процес децентралізації, спрямований на забезпечення фінансової спроможності місцевого самоврядування й реалізацію повною мірою положень Європейської хартії місцевого самоврядування, принципів субсидіарності і фінансової самодостатності місцевого самоврядування.

У наукових дослідженнях вже віднайшли відображення правові механізми й особливості надання різних видів міжбюджетних трансфертів. Разом із тим із появою трансформаційного вектора ми спостерігаємо подальшу зміну у їх змісті й регулюванні. Тож перманентні процеси розвитку бюджетної діяльності й децентралізації, подальше впровадження фінансової транспарентності й прозорості управління бюджетними коштами, економічна й соціальна нестабільність, широкомасштабне вторгнення росії на територію України та інші об'єктивні чинники зумовлюють потребу проведення подальшого пошуку і впровадженні новітніх, оптимальних і дієвих способів перерозподілу грошових коштів між бюджетами різних рівнів, здатних зменшити регіональні економічні нерівності, оптимізувати бюджетні витрати,

забезпечити підтримку менш розвинутих і постраждалих від військових дій регіонів, створити належні умови для забезпечення достатнього рівня й обсягу бюджетних послуг на всій території України, а також упередити можливі випадки неправомірного використання коштів бюджетів.

Багатьом важливим аспектам бюджетного права і правовому регулюванню міжбюджетних відносин зокрема приділяли увагу такі вчені, як: В. М. Асадчев, С. І. Астіон, Н. В. Бак, Є. О. Боковикова, А. Є. Буряченко, В. І. Варцаба, І. С. Волохова, Л. К. Воронова, О. В. Гончаренко, О. П. Гетманець, А. С. Глушенко, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік, М. І. Кульчицький, Т. А. Латковська, Л. В. Лисяк, О. Є. Макаренко, А. О. Монаєнко, С. В. Морозов, О. А. Музика-Стефанчук, Г. Я. Наконечна, А. С. Овчаренко, З. І. Перощук, Ю. Ю. Пустовіт, В. М. Світлицька, В. Д. Тарангул, К. О. Токарева, В. М. Федосов, І. В. Фурманта ін. Разом із тим обрана тематика в сучасних умовах потребує подальшого комплексного дослідження.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Тема дисертації затверджена на засіданні вченої ради Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого 22 листопада 2019 року, протокол № 4, і узгоджується із планом науково-дослідних робіт кафедри фінансового права в межах державної цільової комплексної програми «Проблеми правового забезпечення справляння податків та зборів в Україні», № 0111u000965.

**Мета і завдання дослідження.** Мета дисертації полягає в поглибленні наукових знань і комплексній розробці теоретичних положень стосовно правового регулювання бюджетної сфери і міжбюджетних трансфертів зокрема, підготовці науково обґрунтованих пропозицій щодо удосконалення чинного бюджетного законодавства.

Відповідно до зазначеної мети поставлено такі *завдання*:

– розкрити зміст категорії «міжбюджетні відносини» і визначити змістовні характеристики останніх;



- встановити співвідношення поняття «міжбюджетні відносини» із суміжними категоріями;
- охарактеризувати принципи реалізації міжбюджетних відносин та класифікувати їх на основі принципів бюджетної системи України;
- розтлумачити зміст й узагальнити різні підходи до визначення міжбюджетних трансфертів;
- з'ясувати ознаки міжбюджетних трансфертів;
- висвітлити сутність дотації як різновиду міжбюджетного трансферту;
- проаналізувати механізми надання субвенцій між різними ланками бюджетної системи;
- окреслити коло суб'єктів при наданні відповідних субвенцій та визначити їх основні обов'язки;
- з'ясувати особливості надання субвенцій між місцевими бюджетами;
- виявити специфіку реалізації міжбюджетних відносин в умовах воєнного стану;
- сформулювати обґрунтовані пропозиції і рекомендації, спрямовані на вдосконалення правового регулювання бюджетних відносин.

*Об'єктом дослідження* виступають суспільні відносини, що виникають у процесі розподілу (перерозподілу) і використання коштів бюджету .

*Предметом дослідження* є правове регулювання міжбюджетних трансфертів в Україні.

**Методи дослідження.** Методологічну основу становить сукупність загальних і спеціальних методів наукового пізнання, використання яких у взаємозв'язку дозволило досягти поставленої мети й забезпечити повноту дослідження, наукову достовірність і переконливість отриманих результатів.

Діалектичний метод застосовано для об'єктивного й всебічного пізнання правової дійсності, визначення суті досліджуваних явищ в єдності їх матеріального змісту і юридичної форми (підрозділи 1.1, 1.2, 2.1, 2.2). Структурний та функціональний аналізи завдяки врахуванню таких якостей системи, як інтегративність, компонентність, співвідношення цілого і частини,

структури і функцій, сприяли поглибленому вивченню природи міжбюджетних відносин, визначенню принципів міжбюджетних відносин, характеристиці системи міжбюджетних трансфертів, їх складу (підрозділи 1.1, 1.2, 2.1, 2.2). Дослідження чинного вітчизняного й зарубіжного бюджетного законодавства проведено за допомогою порівняльно-правового методу, що дозволило узагальнити наукові концепції провідних учених щодо теоретичних і практичних проблем нормативної дефініції міжбюджетних відносин, класифікації міжбюджетних трансфертів та її критеріїв (підрозділи 1.1, 1.2, 1.3, 2.1). Історико-правовий метод дав змогу з'ясувати еволюцію юридичної думки щодо сутності та значення таких категорій, як «міжбюджетні відносини», «бюджетне регулювання», «міжбюджетні трансферти», «дотації» (підрозділи 1.1, 1.3, 2.1). За допомогою спеціально-юридичного методу проведено змістовний аналіз сучасного стану законодавчих положень, завдяки чому розроблено пропозиції щодо подолання наявних теоретико-правових суперечностей, а також колізій у законодавчих актах (підрозділи 1.1, 1.2, 1.3, 2.1, 2.2).

У дослідженні проблематики щодо визначення правової природи та видової диференціації міжбюджетних трансфертів було використано сучасний науковий метод інсайту, що дозволило сформулювати положення новизни в даній роботі й авторські підходи до визначення окремих термінів та їх співвідношення (підрозділи 1.1, 1.2, 1.3, 2.1, 2.2, 2.3).

*Науково-теоретичну базу дослідження становлять* праці українських і зарубіжних учених з фінансового й бюджетного права, а також теорії держави і права, конституційного, господарського та муніципального права.

*Інформаційна база дослідження* включає Конституцію України, нормативно-правові акти Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Державної казначейської служби України, рішення відповідних місцевих рад, що прямо або опосередковано регулюють відносини у сфері надання міжбюджетних трансфертів.

**Емпірична база.** Емпіричну базу дослідження складають відомості Державної казначейської служби України щодо виконання Державного бюджету України в частині міжбюджетних трансфертів, інформація щодо використання місцевими бюджетами субвенцій, отриманих з державного бюджету, а також рішення Конституційного Суду України, які стосуються питань бюджетно-правового регулювання.

**Наукова новизна одержаних результатів.** Дисертація є однією із перших в українській правовій науці сучасних комплексних праць, присвячених з'ясуванню особливостей правового регулювання міжбюджетних трансфертів, у результаті якого сформульовано такі основні наукові положення і зроблено висновки, що мають наукову новизну і практичну значимість.

*Уперше:*

– запропоновано до системи субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам включити субвенцію для забезпечення діяльності Центру підтримки ветерана в системі переходу від військової служби до цивільного життя й окремі заходи з підтримки осіб, які захищали незалежність, суверенітет і територіальну цілісність України;

– відзначено спільні й відмінні характеристики реалізації міжбюджетних відносин в Україні й Європейському Союзі. До першої групи віднесено: форму реалізації; мету та завдання; наявність «кохезійної політики»; до другої – джерела надання міжбюджетних трансфертів; строк планування бюджетів; активне й реальне використання стратегічних документів; наявність спеціальних умов для суб'єктів, які бажають отримувати міжбюджетні трансферти з бюджету.

– запропоновано розглядати істотні умови договору про надання субвенції між місцевими бюджетами як такі, без визначення яких договір не може вважатися укладеним. До істотних умов договору віднесено: а) сторони договору; б) предмет договору; в) права й обов'язки сторін; г)

строк дії договору; д) відповідальність сторін; є) юридичні адреси та платіжні реквізити сторін;

– класифіковано субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на дві групи : 1) перманентні – визначені нормами Бюджетного кодексу України й спрямовані на фінансування найбільш пріоритетних напрямів (медична субвенція, освітня субвенція, субвенція на здійснення державних програм соціального захисту та ін.), надаються кожного бюджетного періоду; 2) волатильні – субвенції, закріплені у законі про державний бюджет на відповідний рік, мають періодичний характер – у відповідному бюджетному періоді такі субвенції надаються, а в наступному можуть не передбачатися (на проведення виборів депутатів місцевих рад і сільських, селищних, міських голів, відновлення України, та ін.);

*удосконалено:*

– підхід до класифікації принципів міжбюджетних відносин, запропоновано виокремлювати дві групи таких засад: 1) загальні (збалансованості, самостійності, обґрунтованості, субсидіарності, цільового використання коштів, публічності та прозорості тощо); 2) спеціальні (гласності, відповідальності, рівності бюджетних прав суб'єктів міжбюджетних відносин, децентралізації). Обґрунтовано положення стосовно того, що в умовах воєнного стану принципи бюджетної системи як основа для реалізації міжбюджетних відносин мають інше змістове наповнення;

– позицію щодо багатоаспектності категорії «дотація»: як виду міжбюджетного трансферту, виду державної підтримки і форми державної допомоги суб'єктам господарювання. Доведено, що вони різняться за: суб'єктним складом, підставами та порядком надання;

– виокремлено загальні й специфічні ознаки міжбюджетних трансфертів як правової категорії. До загальних характеристик віднесено: безоплатність; грошову форму; плановий характер і нормативне

закріплення; до специфічних – безповоротність; цільове призначення та темпоральну обмеженість;

*набули подальшого розвитку:*

– визначення об'єктів спільного користування у контексті надання субвенції між місцевими бюджетами на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування. До вказаних об'єктів належать школи, лікарні, видавництва та інші бюджетні установи, які знаходяться на території однієї адміністративно-територіальної одиниці (міста, району), а користуються послугами таких установ й жителі іншої адміністративно-територіальної одиниці (області, села тощо) ;

– окреслення змістовних характеристик дотацій як родової категорії, зокрема: а) нецільовий характер; б) «двосторонній» рух грошових коштів (із державного бюджету до місцевих бюджетів і з місцевих бюджетів до державного бюджету); в) підставність (встановлюється відповідним значенням індексу податкоспроможності бюджету); г) різноджерельність надання (базова й додаткові дотації надаються із загального фонду державного бюджету, а реверсна – із загального фонду місцевого бюджету); д) обумовленість руху коштів необхідністю збалансування бюджетів для забезпечення фінансування запланованих видатків;

– співвідношення таких категорій, як «міжбюджетні відносини», «бюджетне регулювання» та «правове регулювання бюджетних відносин». Встановлено, що вони різняться за «обсягом» регулювання відносин: правове регулювання бюджетних відносин передбачає відображення у нормах бюджетного права положень щодо регламентування відносин, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання й контролю за дотриманням бюджетного законодавства, а також правових засад утворення і погашення державного (місцевого) боргу; бюджетне регулювання охоплює відносини,

пов'язані із розмежуванням повноважень між органами державної влади й органами місцевого самоврядування щодо передачі грошових коштів між відповідними бюджетами; міжбюджетні відносини включають відносини стосовно розподілу (перерозподілу) грошових коштів між відповідними ланками бюджетної системи шляхом надання міжбюджетних трансфертів;

- тезу про недоречність цільової складової у змісті всіх видів дотацій, оскільки цільове спрямування коштів є властивістю субвенцій як міжбюджетного трансферту.

**Практичне значення одержаних результатів.** Дослідження має як теоретичний, так і прикладний характер. Одержані висновки та пропозиції можуть бути використані:

- у науково-дослідній сфері – для подальшого опрацювання проблем правового регулювання міжбюджетних відносин в Україні, міжбюджетних трансфертів як форми їх реалізації;

- у правотворенні – при розробці проєктів законів про внесення змін до Бюджетного кодексу України, інших актів бюджетного законодавства (акти впровадження № 04-02-14/205 від 18.12.2023 р.; № 1220/925/Г-23 від 20.12.2023 р.);

- у практичній діяльності – при проведенні науково-методичних семінарів із проблем застосування фінансового, зокрема бюджетного, законодавства з учасниками бюджетних правовідносин, посадовими особами, працівниками правоохоронних та судових органів;

- у навчальному процесі – при підготовці навчальних і навчально-методичних матеріалів із дисциплін «Фінансове право», «Бюджетне право», а також у їх викладанні у закладах вищої освіти.

**Апробація результатів дослідження.** Дисертацію виконано й обговорено на кафедрі фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого. Основні наукові положення й висновки дисертаційного дослідження та практичні рекомендації щодо вдосконалення чинного законодавства України викладено у доповідях на круглих столах і

міжнародних науково-практичних конференціях, серед яких: «Інноваційний процес: виклики воєнного часу, проблеми, перспективи євроінтеграції» (м. Харків, 02 грудня 2022 р.); «Інноваційний процес: перспективи євроінтеграції» (м. Харків, 24 березня 2023 р.); «Стійкість освіти і науки в умовах трансформації» (м. Київ, 23–24 травня 2023 р.); «Цифрові трансформації України 2023: виклики та реалії: круглий стіл (м. Харків, 29 вересня 2023 р.).

**Публікації.** Основні наукові положення та висновки дисертації відображено у 9 публікаціях (4 наукових статтях, опублікованих у фахових виданнях України, 1 статті в іноземному періодичному науковому виданні і тезах 4 доповідей на науково-практичних конференціях).

**Структура та обсяг дисертації.** Робота складається зі вступу, двох розділів (кожен з яких має по три підрозділи), висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг дисертації становить 225 сторінок, з яких основного тексту – 200 сторінок. Список використаних джерел включає 195 найменувань.

## РОЗДІЛ 1

### ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА МІЖБЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИН

#### 1.1. Поняття та характеристика міжбюджетних відносин

Бюджетне право, яке входить до фінансового права, регулює відносини, що виникають під час формування, розподілу й використання бюджетів, а також здійснення контролю за цим процесом. Ці відносини охоплюють й міжбюджетні відносини, які регламентуються національним бюджетним законодавством, зокрема, Бюджетним кодексом України. Як не дивно, незважаючи на наявне нормативне регулювання цих відносин, воно все одно потребує змін. На наш погляд, це зумовлено декількома чинниками, серед яких слід відзначити: (1) об'єктивний фактор – введення правового режиму воєнного стану в Україні з 24 лютого 2022 року у зв'язку зі збройною агресією росії [107]. Ця подія вимагає від держави прийняття оперативних і гнучких рішень для того, аби забезпечити фінансування першочергових видатків (соціальних та видатків на оборону). Відтак кошти між різними бюджетами активно рухаються для того, аби вищевказані напрями фінансування були забезпечені; (2) доктринальний фактор – відсутність одностайного підходу науковців до характеристики міжбюджетних відносин.

Зазвичай дослідження будь-якого правового явища вчені починають з аналізу законодавчих приписів, зокрема, визначень і принципів їх реалізації. Дефініція міжбюджетних відносин міститься у ч. 1 ст. 81 Бюджетного кодексу України: міжбюджетні відносини – це відносини між державою, Автономною Республікою Крим та територіальними громадами щодо забезпечення відповідних бюджетів необхідними фінансовими ресурсами для виконання функцій, передбачених Конституцією України та законами України. Головною метою цих відносин є забезпечення відповідності повноважень з



витрат, передбачених законодавчими актами, до бюджетів та фінансових ресурсів для їх здійснення [21].

У цьому контексті А. С. Глушенко зазначає, що законодавець акцентує увагу на визначенні мети й суб'єктного складу міжбюджетних відносин. Фактично вказується, що існування цих відносин зумовлене суспільною потребою у перерозподілі бюджетних коштів від економічно розвинених адміністративно-територіальних одиниць на користь тих, які не мають належного фінансового забезпечення [30, с. 41]. З одного боку, науковець абсолютно правильно виокремлює мету та суб'єктний склад міжбюджетних відносин з того визначення, що віднайшло своє законодавче закріплення у бюджетному законодавстві України, що є цілком логічним. З іншого – в умовах дії правового режиму воєнного стану навряд чи доцільно вести мову про те, що рух коштів відбувається від економічно розвинених адміністративно-територіальних одиниць на користь тих, які не мають належного фінансового забезпечення.

На наше переконання, у тих умовах, які останніми роками склалися в Україні, мова йде не про економічну розвиненість відповідних регіонів й підтримку інших, а про забезпечення базових видатків. Фактично, йдеться про те, щоб в умовах воєнного стану такі видатки, визначені законом про бюджет на відповідний рік, були як пріоритетні. Так, аналізуючи Закон України «Про Державний бюджет України на 2023 рік», можна констатувати, що воєнний бюджет передбачає значні зміни у перебігу бюджетного процесу. Це стосується зміни як обсягів міжбюджетних трансфертів, так і напрямків їх спрямування. Приміром, у зв'язку із суттєвою вимушеною міграцією учнів цього року і неможливістю здійснити достовірний прогноз кількості учнів важко спрогнозувати для всіх місцевих бюджетів обсяг коштів, необхідних для додаткової дотації та освітньої субвенції, субвенції на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами, а також здійснити розподіл зазначених міжбюджетних трансфертів у розрізі місцевих бюджетів

[101]. Тож, обсяги вказаних міжбюджетних трансфертів перенаправлені на інші напрямки фінансування.

У цьому контексті наведемо міркування Д. А. Кобильніка, який, аналізуючи законодавчі новації у сфері надання міжбюджетних трансфертів у період воєнного стану в Україні, зазначає, що в рамках міжбюджетних відносин варто звернути увагу на розподіл фінансових ресурсів для потреб Збройних Сил України, територіальної оборони та матеріального забезпечення осіб, які внаслідок бойових дій частково втратили заробітну плату (дохід). Сучасні реалії зумовили необхідність змінити підходи до розподілу фінансових ресурсів шляхом внесення змін до чинних законодавчих актів. Зокрема, Закон України «Про внесення змін до розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України та інших законодавчих актів України» закріплює правило розподілу субвенцій та додаткових дотацій між місцевими бюджетами, а також з державного бюджету місцевим, без обов'язковості погодження з комітетом Верховної Ради України з питань бюджету [63, с. 167]. Науковець слушно акцентує увагу й на тому, що зміни вносяться не лише до законів України, а й до підзаконних нормативно-правових актів, які належать до бюджетного законодавства.

Як приклад Д. А. Кобильнік наводить зміни, передбачені Порядком надання освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам і Порядком надання субвенції на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами, якими закріплено, що залишки коштів цих субвенцій спрямовуються на конкретні заходи і потреби, зокрема, на заходи територіальної оборони, задоволення продовольчих потреб цивільного населення, евакуацію/вивезення/переміщення цивільного населення із місцевості, де ведуться бойові дії, та небезпечних територій у безпечні місця, наприклад, на оплату транспортних послуг, паливо-мастильних матеріалів, облаштування місць розміщення громадян, які у зв'язку з бойовими діями залишили місце проживання/перебування, оплату інших заходів, спрямованих на підтримку цивільного населення в умовах воєнного стану [63, с. 167].

На іншому аспекті акцентує увагу В. І. Варцаба. Зокрема, дослідник вказує, що, незважаючи на відносну самостійність, набуту під впливом фінансової децентралізації, наразі бюджети громад мають достатню залежність від урядових трансфертів, а саме субвенцій, що становлять левову частку у трансфертах із державного бюджету (83%) й дотацій (17%). У 2018 році трансферти склали 42% у доходах місцевих бюджетів, станом на початок 2023 року Уряд України згідно з бюджетним законодавством забезпечив перерахування міжбюджетних трансфертів місцевим бюджетам в обсязі 137,0 млрд грн (16,3 млрд грн – базова дотація і 96,6 млрд грн – освітня субвенція), що становить 78,5% від передбачених розписом асигнувань. Також у розпорядженні органів місцевого самоврядування щомісячно залишається реверсна дотація, яка не перераховується до державного бюджету в умовах воєнного часу, в обсязі 899 млн грн [22, с. 16]. З наведеного ми бачимо, що мета міжбюджетних відносин, які полягають в наданні міжбюджетних трансфертів, фактично залежить від тих реальних потреб і пріоритетів, які стоять перед державою у відповідний період часу. При цьому слід враховувати, що воєнний стан відповідно до положень чинного законодавства України є особливим режимом, при введенні якого держава певною мірою може змінювати правила гри, у тому числі й у відносинах бюджетно-правового регулювання.

З огляду на те, що наша держава саме в умовах воєнного стану набула кандидатства в члени в Європейському Союзі, вважаємо доцільним звернути увагу на те, як визначаються міжбюджетні відносини в країнах ЄС. Слушними у цьому контексті вбачаються міркування О. Чеберяко. На переконання дослідника, зарубіжний досвід регулювання міжбюджетних відносин свідчить, що єдиної ідеальної моделі міжбюджетних відносин, яка підходила б всім країнам, не існує, оскільки різні історичні традиції, бюджетний устрій, особливості податкової системи та наявна політична й економічна ситуація [191, с.77–це 78]. Наведе твердження цілком враховується в політиці бюджетного регулювання ЄС: є загальні вимоги ЄС, а існують й особливості

кожної країни, що мають бути враховані. Оскільки Україна перебуває на шляху серйозних трансформацій, які передбачають, з одного боку, відповідність стандартам і цінностям ЄС, а з іншого – йдеться про необхідність розроблення власного концепту регламентації міжбюджетних відносин з урахуванням вищезгаданих стандартів і цінностей.

Синтезуючи основні підходи, які застосовуються в законодавстві країн ЄС, можемо зазначити наступне. По-перше, міжбюджетні відносини розглядаються як система фінансових відносин між різними рівнями влади в країнах – членах ЄС. При цьому основним завданням таких відносин виступає забезпечення ефективного розподілу й використання грошових ресурсів між країнами й регіонами з метою сприяння спільному розвитку і зменшенню економічних нерівностей [6]. Із наведеного ми бачимо, що мета міжбюджетних відносин у країнах ЄС певною мірою схожа з тією метою, що відображена у ст. 81 Бюджетного кодексу України [21].

По-друге, у країнах ЄС виокремлено низку елементів міжбюджетних відносин. Так, до кола таких віднесено наявність: (а) спільного (загального) бюджету Європейського Союзу, який виступає основним інструментом міжбюджетних відносин, оскільки саме в ньому визначаються обсяги та напрямки витрат на відповідний період часу. Зауважимо, що бюджет ЄС формується передусім за рахунок внесків від країн – членів ЄС, а також інших ресурсів. Крім цього, обов'язково затверджуються національні бюджети кожної країни-члена;

(б) різноманітних структурних та інвестиційних фондів, діяльність яких спрямована на підтримку регіонального розвитку, збалансованого економічного зростання та зайнятості. Приміром, до таких фондів належать Європейський соціальний фонд, Фонд регіонального розвитку. Ці фонди мають різне цільове призначення. Так, Європейський Фонд регіонального розвитку (European Regional Development Fund – ERDF) створений для фінансування проєктів, спрямованих на зміцнення економічної та соціальної кохезії, а також розвиток інфраструктури, підтримку малих і середніх

підприємств. Європейський Соціальний Фонд (European Social Fund – ESF) фінансує ті проєкти, які пов’язані із підвищенням рівня зайнятості, покращення навичок та соціальної інтеграції [6, 7]. Зважаючи на викладене, робимо висновок про те, що бюджетна політика Європейського Союзу сприяє інтегрованому підходу, який передбачає комплексну взаємодію різних видів фінансування та заходів для досягнення максимального ефекту;

(в) так званої «кохезійної політики», яка є ключовим елементом стратегії Європейського Союзу (ЄС). У цій ситуації йдеться про те, що частина міжбюджетних відносин, спрямована на скорочення різниць у рівнях розвитку між різними регіонами ЄС. Акцентуємо увагу на тому, що йдеться про надання міжбюджетних трансфертів для підтримки менш розвинених регіонів, а також іншу допомогу. Слід наголосити також на тому, що політика кохезії також зосереджується на інноваціях і використанні цифрових технологій для підтримки сталого розвитку та зміцнення економіки [150, с. 244].

Країни ЄС активно розробляють і впроваджують кохезійні регіональні програми, спрямовані на розвиток конкретних регіонів і вирішення їх конкретних проблем. Зазначимо, що країни-одержувачі повинні розробляти стратегії використання коштів і демонструвати досягнення певних цілей для отримання фінансування [150, с. 244];

(г) стратегій та цілей, які визначають пріоритети й мету для спільного розвитку. Фінансування надається для досягнення поставлених цілей. Прикладом таких стратегій може бути «Європа-2020», «Європа-2030» та інші [150, с. 248];

(д) спеціальних умов і механізмів, яким мають відповідати країни – члени Європейського Союзу. Зокрема, йдеться про те, що для отримання міжбюджетних трансфертів країни – члени ЄС мають відповідати певним вимогам. Зазвичай йдеться про дотримання правових стандартів, реалізацію економічних реформ тощо [150, с.248];

(е) довгострокового бюджету ЄС (The Multiannual Financial Framework (MFF)). У цьому контексті йдеться про багаторічні фінансові рамки

Європейського Союзу, які також називають фінансовою перспективою. Вони становлять собою семирічні рамки, що регулюють його річний бюджет. Вона викладена в одноголосно прийнятому Регламенті Ради за згодою Європейського Парламенту. Фінансові рамки встановлюють максимальну суму витрат у бюджеті ЄС щороку на широкі сфери політики ("заголовки") і фіксують загальний річний ліміт асигнувань на виплати та зобов'язання [1]. Фактично йдеться про те, що цим документом встановлюються максимальні обсяги видатків на певний період (зазвичай на 7 років), тобто обсяги грошових коштів, які країни можуть отримати або витратити. Наразі такі фінансові рамки застосовуються на період 2021–2027 роки.

З урахуванням вищевикладеного робимо висновок про те, проводячи своєрідну паралель між європейським підходом і тим концептом, що віднайшов своє закріплення у національному бюджетному законодавстві України, відзначимо певну їх схожість. Приміром, для вирівнювання спроможності відповідних бюджетів (а відтак й певних регіонів, оскільки з відповідних місцевих бюджетів фінансуватимуться видатки територіальних громад) передбачена система надання певних дотацій (базова, реверсна та додаткові дотації). Підкреслимо, що для України загалом не є притаманним надання міжбюджетних трансфертів з інших джерел, ніж бюджети. Водночас, говорячи про надання таких міжбюджетних трансфертів, як субвенції, слід зазначити, що деякі з них надаються й з інших джерел. Так, субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію проєктів у рамках Програми з відновлення України [127] надається за рахунок позикових коштів Європейського інвестиційного банку відповідно до Фінансової угоди, укладеної між Україною та Європейським інвестиційним банком [138].

Також обов'язково щороку відповідно до цілей і пріоритетів, визначених у щорічному посланні Президента України до Верховної Ради України про внутрішнє і зовнішнє становище України, Програмі діяльності Кабінету Міністрів України, прогнозних і програмних документах економічного і соціального розвитку, складається Бюджетна декларація, що становить собою

документ середньострокового бюджетного планування, який визначає засади бюджетної політики і показники державного бюджету на середньостроковий період і є основою для складання проєкту Державного бюджету України і прогнозів місцевих бюджетів [21, ч. 1 ст. 33].

На підставі проведеного аналізу реалізації міжбюджетних відносин в Україні та ЄС відзначено їх спільні й відмінні характеристики. До першої групи слід віднести реалізацію таких відносин у формі міжбюджетних трансфертів; мету та завдання міжбюджетних відносин; наявність «кохезійної політики», яка спрямована на забезпечення рівномірного розвитку та фінансових можливостей країн-членів ЄС (в Україні передбачено горизонтальне вирівнювання податкової спроможності територій).

До другої: джерела надання міжбюджетних трансфертів (в Україні це лише бюджети різних рівнів бюджетної системи, в ЄС – можлива передача коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів як з бюджету, так і з інших джерел (приміром, з різноманітних фондів); строк планування бюджетів (в Україні середньострокове бюджетне планування на три роки, в ЄС – такий строк становить сім років); активне й реальне використання стратегічних документів; наявністю спеціальних умов для країн – членів ЄС, які бажають отримувати міжбюджетні трансферти з бюджету ЄС (в Україні такі механізми наразі відсутні). Як ми вже вказували, наразі Україна перебуває у складних умовах, що зумовлені воєнним станом, але, незважаючи на це, існує необхідність в адаптації українського законодавства у сфері міжбюджетних відносин до європейських стандартів.

Як правило, правові явища характеризуються з двох сторін: законодавчої та наукової (доктринальної), а отже, у такому синтезі комплексно розглядаються їх сутність, особливості реалізації, існуючі недоліки та способи їх усунення шляхом впровадження відповідних змін до чинного законодавства. Показово, що в наукових дослідженнях відзначається відсутність консенсусу стосовно трактування поняття «міжбюджетні відносини». На нашу думку, цей факт є зрозумілим, оскільки за своєю

природою такі відносини многогранні, бо охоплюють як правовий, так і економічний компоненти. Про відповідний економіко-правовий комплаєнс відомо вже давно, а представники наукової спільноти намагаються розкрити його сутність і переваги з різних сторін. Розглянемо декілька поширених підходів до визначення й характеристики міжбюджетних відносин:

міжбюджетні відносини – складний взаємодіючий механізм органів влади на різних рівнях, де вони визначають не лише правові аспекти, а й економічні відносини, такі, як розподіл видаткових повноважень та визначення податкових ставок. Йдеться про економіко-правові відносини між органами державної влади й органами місцевого самоврядування, які виникають під час бюджетного процесу. Ці відносини спрямовані на регулювання розподілу постійних або довготривалих видаткових повноважень та прибутків в бюджетній системі країни. Вони також включають в себе визначення нормативів закріплення державних і місцевих податків на постійній і довготривалій основі, перерозподіл коштів між бюджетами різних рівнів та відшкодування витрат, пов'язаних із передачею видаткових повноважень. При цьому такі відносини реалізуються через міжбюджетні трансферти.

Хоча видається логічним, що міжбюджетні відносини мають подвійну природу, акцент на формі їх реалізації, а саме через надання міжбюджетних трансфертів, вбачається слушним. Проте виникають питання, пов'язані із застосуванням специфічної термінології, такої, як: «розподіл прибутків», що не завжди відображає сучасну бюджетну термінологію, відображену у чинному законодавстві України, оскільки у ньому вживаються інші терміни (наприклад, такі, як «доходи бюджету» і «надходження бюджету»). Тож, важливо переглянути аспекти характеристикації міжбюджетних відносин;

юридичний, економічний та політичний виміри міжбюджетних відносин. При цьому стосовно правового аспекту міжбюджетних відносин можна констатувати, що такі взаємодії мають суто юридичний характер і виникають у країнах із наявністю суб'єктів публічної влади, відмінних від



держави. Згідно із конституцією, законами та іншими нормативно-правовими актами центральної влади визначається порядок та специфіка цих відносин [33, с. 20]. Міжбюджетним відносинам дійсно притаманний правовий характер відносин – порядок й особливості реалізації закріплено в приписах відповідних нормативно-правових актів, зокрема, Бюджетного кодексу України. Однак на підставі тлумачення категорій «юридичний» і «правовий» можна зробити висновок щодо їх синонімічності [163]. Крім того, залишається нез'ясованим, які саме суб'єкти публічної влади можуть бути відмінними від держави. Це пов'язано із тим, що «публічність» як ознака якраз і позначає «присутність» держави у відповідних суспільних відносинах [158, с. 32; 195, с. 238].

Щодо економічного аспекту міжбюджетних відносин зауважимо, що він розкривається через економічні функції держави й органів місцевого самоврядування. Однак слід відзначити, що розмежування державної та комунальної власності, розмір трансфертів між бюджетами, а також публічний контроль за витрачанням коштів не є типовими економічними функціями держави, до яких зазвичай відносять розвиток виробництва та створення умов для підприємницької діяльності. Таким чином, деякі з наведених аспектів не можуть бути визнані економічними функціями держави.

У політичному аспекті міжбюджетні відносини пов'язані із структурою державної влади в країні та можливістю забезпечення балансу державних та місцевих інтересів. Зазначається, що ці відносини мають служити реалізації інтересів обох рівнів влади. Важливим є також зв'язок між формою державного устрою й «моделлю» бюджетного устрою країни, що визначає організацію міжбюджетних відносин. Таким чином, варто врахувати вказані аспекти для більш точного розуміння міжбюджетних відносин у різних контекстах.

Підкреслимо, що серед дослідників найпоширенішим підходом є виокремлення економіко-правового аспекту міжбюджетних відносин. При цьому в межах такого підходу кожен із науковців виокремлює свої

особливості. Приміром, вищевказані аспекти міжбюджетних відносин виділяє С. І. Астіон, однак змістового наповнення жодного з них або ж їх суттєвих відмінностей вчена не наводить. Однак С. І. Астіон робить наголос на тому, що міжбюджетні відносини за своїм змістом є державотворчими й виступають невід'ємною складовою бюджетної політики [12, с. 42-43]. Обрана точка зору, на наш погляд, містить протиріччя. Враховуючи, що бюджетна політика включає в себе комплекс заходів для зміцнення доходної частини державного бюджету, підвищення соціальної спрямованості видатків, створення умов для макроекономічної стабілізації тощо, виглядає логічно, що функціонуюча модель міжбюджетних відносин та їх реалізація у країні ґрунтуються на обраній бюджетній політиці. Однак твердження, що міжбюджетні відносини є частиною бюджетної політики держави, видається недоцільним.

Дещо інший підхід обрано О. М. Тищенком. Так, дослідник, не розглядаючи міжбюджетні відносини за групами, вказує на їх двосторонній характер. З одного боку, це система розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів між рівнями бюджетної системи з метою компенсації диспропорцій у соціально-економічному розвитку адміністративно-територіальних одиниць. З іншого – це відносини між органами державної влади й органами місцевого самоврядування щодо розподілу повноважень, функцій, обов'язків та відповідальності стосовно виконання Державного бюджету України.

Вбачається, в цій ситуації навряд чи доцільно вести мову про те, що міжбюджетні відносини «охоплюють» розподіл повноважень, обов'язків і відповідальності відповідних органів. По-перше, акцентуємо увагу на тому, що повноваження й обов'язки, а також відповідальність визначаються законодавством (зокрема, бюджетним), а не розподіляються під час реалізації міжбюджетних відносин. По-друге, залишається без аргументації твердження О. М. Тищенка про те, що міжбюджетні відносини включають в себе відповідальність за виконання Державного бюджету України. Зауважимо, що міжбюджетні відносини охоплюють також місцеві бюджети, а виконання бюджету – окрема стадія бюджетного процесу, регламентована Бюджетним

кодексом України. Тож, визначення міжбюджетних відносин, запропоноване О. М. Тищенком, не є конструктивним [150, с. 250].

По-іншому міркує О. Є. Макаренко, акцентуючи увагу не на виокремленні різних аспектів міжбюджетних відносин, а на їх обумовленості політичними, правовими та економічними факторами. Політичні фактори пов'язані із формою державного устрою країни та з міжурядовими відносинами між центральними й місцевими органами влади, між органами державної влади й органами місцевого самоврядування, що склалися історично і закріплені в законодавстві країни. Правову основу становить сукупність нормативно-правових актів з організації й впорядкування відносин у цій сфері між органами управління різних рівнів. До правової бази регулювання міжбюджетних відносин наразі належить: Конституція України, Бюджетний кодекс України, закони про державний бюджет / рішення про місцевий бюджет на відповідний рік, Основні напрями бюджетної політики на відповідний рік, Постанови Кабінету міністрів України тощо. Економічні фактори стосуються принципів визначення організаційних основ взаємовідносин між державними органами влади й органами місцевого самоврядування з приводу розподілу доходів і видатків за рівнями бюджетної системи [76, с. 311- 312]. На наше переконання, саме наявність таких факторів й дозволяє виокремлювати різні аспекти міжбюджетних відносин.

Деякі науковці обирають дуже своєрідні підходи до розкриття сутності й змісту міжбюджетних відносин. Приміром, І. С. Волохова акцентує увагу на тому, що міжбюджетні відносини, з одного боку, є відносинами між окремими (особливими) грошовими відносинами, а з іншого – вони, зокрема, з позицій законодавця, становлять собою відносини між фінансовими планами [25, с. 12]. Напевно, вчена намагається виокремити різні аспекти міжбюджетних відносин – економічний та правовий. Водночас вищевказана позиція не розкриває їх змісту.

Економічний і правовий сенс міжбюджетних відносин відзначає М. І. Кульчицький. У економічному сенсі – це система економічних відносин,

які в процесі визначення алгоритму перерозподілу доходів і видатків між окремими рівнями (ланками) бюджетної системи та дотримання прав, обов'язків і відповідальності за організацію бюджетного процесу, забезпечують збалансування кожного виду бюджету і соціально-економічний розвиток адміністративно-територіальних одиниць [72, с. 46]. У правовому сенсі міжбюджетні відносини являють собою відносини держави, місцевого самоврядування та інших інститутів публічної влади з приводу задоволення суспільних потреб, урегульовані Конституцією, законодавчими актами та іншими нормативними актами центральної влади [72, с. 56]. Видається, що такі відносини можуть виникати між органами державної влади й органами місцевого самоврядування, проте в даному випадку залишається нез'ясованим, що автор має на увазі, ведучи мову про «інші інститути публічної влади». Вбачається, першочергово такі відносини спрямовані на фінансове вирівнювання бюджетів різних рівнів задля забезпечення виконання функцій і завдань суб'єктів і, як наслідок, задоволення суспільних потреб.

Підсумовуючи, М. І. Кульчицький підкреслює, що міжбюджетні відносини – елемент бюджетного процесу, який реалізується на всіх його стадіях та є необхідним інструментом у вирішенні проблем, які виникають під час виконання завдань кожної стадії, забезпечують можливість переходу від однієї до іншої [72, с. 70]. Вбачається, що в цій ситуації автор використовує різнопорядкові за змістом поняття – бюджетний процес і міжбюджетні відносини. На нашу думку, досліджувані відносини не є елементом бюджетного процесу, останній складається з послідовних стадій (ст. 19 Бюджетного кодексу України [21]), кожна з яких має свої завдання, особливості, суб'єктний склад. Міжбюджетні відносини «плануються» на першій стадії бюджетного процесу – складання проєктів бюджетів, а їх реалізація – безпосередній рух коштів між відповідними бюджетами відбувається на стадії виконання бюджету. С. 24 повтор

При дослідженні міжбюджетних відносин А. С. Глусенко також вважає підхід до їх визначення, запропонований І. С. Волоховою, дискусійним. Так, вчений цілком слушно наголошує на декількох принципових аспектах: (1) міжбюджетні відносини виникають між конкретними суб'єктами, які беруть участь у їх реалізації; (2) виникає питання, у чому «особливість» таких грошових відносин. У такій ситуації доцільно вести мову про розподіл (перерозподіл) грошових коштів між ланками бюджетної системи; (3) недоцільно вести мову про «відносини між фінансовими планами». Навіть, якщо розглядати бюджет як відповідний фінансовий план, важко уявити відносини між різними бюджетами, оскільки план в цьому контексті розглядається як певний документ, а відносини між документами неможливі [30, с. 41].

Слід розглянути ще один аспект міжбюджетних відносин. Він має місце з огляду на унікальність обраної моделі взаємовідносин між різними ланками бюджетної системи. Так, йдеться про фінансово-економічні й організаційно-управлінські. До першої групи належать відносини, пов'язані з наданням дотацій та відповідних бюджетних коштів на поворотній та (або) оплатній основі. Другу групу формують відносини щодо розподілу доходів між рівнями бюджетної системи, визначення повноважень щодо видатків між рівнями бюджетної системи, здійснення контролю за цільовим використанням бюджетних коштів у рамках міжбюджетних відносин, а також надання звітів про отримання й використання бюджетних коштів (як міжбюджетних трансфертів). У цій ситуації акцентуємо увагу на тому, що вказані два аспекти перебувають у певній взаємодії. Зокрема, йдеться про відносини з : (а) передачі міжбюджетних трансфертів з одного бюджету до іншого; (б) розподілу доходів і видатків між відповідними бюджетами, здійснення контролю за ефективністю використання бюджетних коштів у процесі бюджетування. Важливо відзначити, що при реалізації міжбюджетних відносин перерозподілені кошти для одного бюджету є видатками (для бюджету, звідки

надходять кошти), а для іншого – доходами (бюджет, якому надаються відповідні кошти).

При трактуванні міжбюджетних відносин А. Є. Буряченко міркує так: «Міжбюджетні відносини становлять собою форму взаємозв'язків і взаємозалежностей між окремими ланками системи місцевих бюджетів, а також між місцевими бюджетами та державним бюджетом України. Міжбюджетні взаємовідносини є головним елементом системи міжурядових фінансових відносин в державі» [19, с. 225]. Такий підхід вбачаємо логічним, він певною мірою корелює із визначенням міжбюджетних відносин, закріпленим у Бюджетному кодексі України.

Показово, що у світі, незважаючи на різноманітний та багатовіковий досвід, все ще немає одностайної відповіді на питання, яка модель бюджетної системи й міжбюджетних відносин є оптимальною, чи може вона бути універсальною для всіх держав. Навряд чи це так, й це пояснюється багатьма чинниками. Приміром, у північноєвропейських країнах середній розмір общин складає від 10 до 30 тис. осіб, місцеві органи влади наділено досить широкою самостійністю щодо надання соціальних послуг, до їх розпорядження надано значні доходи (більш ніж 10% ВВП). Дещо інша ситуація має місце у багатьох південноєвропейських країнах. Зокрема, для них характерними є общини із значно меншою кількістю населення, які забезпечують надання лише основних послуг і, відповідно, мають у своєму розпорядженні менші доходи. При цьому необхідно враховувати й той факт, що кожна конкретна країна визначає власні пріоритети, які безпосередньо й впливають на розподіл коштів між бюджетами різних рівнів [75, с. 54].

Водночас експерти Світового банку акцентують увагу на тому, що, кінець-кінцем, модель міжбюджетних відносин відображає ступінь децентралізації, який частіше за все не залежить від того, є держава унітарною чи федеративною [75, с. 54]. Дійсно, наведені міркування мають певний сенс. На нашу думку, у цьому контексті слід вести мову саме про фінансову децентралізацію, оскільки її ступінь (рівень) у тій чи іншій країні характеризує

ту свободу та самостійність органів місцевого самоврядування у фінансовій площині, зокрема, й у бюджетній сфері. Якщо аналізувати закордонний досвід, констатуємо, що він досить різноманітний. Приміром, у Швеції відзначають високий рівень доходів місцевих бюджетів (орієнтовно цей показник становить 21,4 відсотків ВВП країни) і доволі низьку частку трансфертів (14,2 відсотків доходів місцевих бюджетів). Інша ситуація склалася у Туреччині, зокрема, йдеться про те, що законодавством не передбачено надання трансфертів до місцевих бюджетів. Разом із цим слід зауважити, що рівень доходів місцевих бюджетів (податкових і неподаткових) дуже низький – становить близько 3 відсотків від ВВП країни. Характеризуючи місцеві бюджети та рівень децентралізації в Ірландії, слід вказати, що вони більшою мірою формуються за рахунок міжбюджетних трансфертів (йдеться про 74, 3 відсотки) [75, с. 54]. З наведеного ми бачимо, що у різних країнах свій рівень бюджетної децентралізації, який дозволяє охарактеризувати ступінь самостійності або ж незалежності місцевих бюджетів.

Додамо, що в Україні реформа бюджетної децентралізації була проведена у 2013–2015 роки. Завдяки цьому рівень бюджетної самостійності місцевих бюджетів був суттєво збільшений. Так, результатом реформи стало підвищення зацікавленості органів місцевого самоврядування у збільшенні надходжень до місцевих бюджетів, пошуку резервів їх наповнення, покращення ефективності адміністрування податків і зборів. Спроможні громади показують високі і динамічні темпи приросту власних доходів. У частині використання коштів увага акцентується на необхідності формування найбільш оптимальної структури бюджетних видатків, створенні ефективного не надто чисельного управлінського апарату, здійсненні постійного аналізу витрачання бюджетних коштів і упередженні випадків їх нераціонального витрачання [38]. Варто наголосити на тому, що, незважаючи на проведену свого часу реформу бюджетної децентралізації, наразі не можна констатувати, що в Україні повна бюджетна децентралізація, а відтак, й децентралізована модель міжбюджетних відносин. Певні коригування в ці процеси були внесені

саме введенням воєнного стану через збройну агресію росії проти України. За текстом ми будемо зосереджуватися на цьому. Наразі підкреслимо, що міжбюджетні відносини є відносно централізованими, відносини державного бюджету й місцевих бюджетів – доволі стійкі. Після перемоги України питання щодо надання місцевим бюджетам більшої незалежності й фінансової стабільності постане на порядку денному.

Наголосимо на тому, що з урахуванням аналізу Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» [117], а також проекту Закону України «Про Державний бюджет України на 2024 рік» [118], введення правового режиму воєнного стану в Україні зумовило чималі перетворення у регулюванні міжбюджетних відносин. Відзначимо, що переважна більшість змін пов'язана з розширенням переліку міжбюджетних трансфертів, які надаються між бюджетами, зміною умов та порядків їх надання. При цьому слід згадати й зміну пріоритетів самих міжбюджетних відносин, в основі яких лежить забезпечення передусім фінансування соціальних видатків і видатків на оборону.

На підставі викладеного, можна зробити висновок, що міжбюджетні відносини можна розглядати у декількох аспектах: 1) з урахуванням природи таких відносин – у економічному та правовому сенсі; 2) за змістом – фінансово-економічні та організаційно-управлінські. При цьому у економічному сенсі міжбюджетним відносинам притаманні такі ознаки: 1) система економічних відносин; 2) виникають у процесі розподілу ВВП між різними сферами, опосередковують перерозподіл коштів між ланками бюджетної системи; 3) спрямовані на забезпечення економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць.

Своєрідне бачення «міжбюджетних відносин» пропонує Т. Грицюк, на думку якої, – це організована система управління бюджетним устроєм держави [194]. При цьому бюджетний устрій науковець визначає як організацію взаємозв'язків між ланками бюджетної системи й учасниками бюджетного процесу, що ґрунтується на правових нормах. Вважаємо, що не



зовсім логічно ставити в один ряд взаємозв'язки між бюджетами відповідних рівнів і учасниками бюджетного процесу.

По-іншому трактує досліджувану категорію К. Лайкам. На переконання науковця, міжбюджетні відносини включають поділ і правове закріплення відповідальності за виконання соціальних і економічних функцій; визначення величини видатків, що забезпечують виконання повноважень, закріплених за кожним рівнем бюджетної системи; установлення й правове регулювання джерел доходів бюджетів усіх рівнів [194]. Запропоноване трактування видається суперечливим і таким, що не відображає сутності відносин, що вивчаються. По-перше, важко погодитися із включенням до складу міжбюджетних відносин «поділу і закріплення відповідальності за виконання соціальних і економічних функцій»: а) якщо говорити про відповідальність у негативному сенсі, то вона зазвичай встановлюється за вчинення правопорушення або злочину, а не за сумлінне виконання обов'язків, завдань та функцій, покладених на конкретного суб'єкта; б) закріплення відповідальності, навіть бюджетно-правової, відбувається не міжбюджетними відносинами, а відповідним нормативно-правовим актом.

По-друге, міжбюджетні відносини не «забезпечують виконання повноважень, закріплених за кожним рівнем бюджетної системи», хоча б тому, що виконати або реалізувати певні повноваження може лише конкретний суб'єкт, якому вони надаються. По-третє, міжбюджетні відносини не здійснюють закріплення й правове регулювання дохідних джерел бюджетів відповідних рівнів. Видається, що міжбюджетні відносини, так само як і доходи відповідних бюджетів, встановлюються Бюджетним кодексом України.

Своєрідну позицію стосовно змісту міжбюджетних відносин висловлює С. І. Астіон: «міжбюджетні відносини є важливою складовою бюджетної системи, відображають систему фінансових зв'язків та фінансових відносин між органами влади різних рівнів, відносно організації внутрішніх щодо бюджетної системи потоків ресурсів під час горизонтального та вертикального

бюджетного вирівнювання» [12, с. 41–42]. По-перше, хотілося б зауважити щодо віднесення міжбюджетних відносин до складових бюджетної системи держави. На підставі положень ч. 1 ст. 5 Бюджетного кодексу України констатуємо, що складовими бюджетної системи виступають державний і місцеві бюджети [21], отже, міжбюджетні відносини не можуть виступати складовою бюджетної системи. По-друге, вбачається, що поняття «фінансові зв'язки» й «фінансові відносини» в цьому контексті мають однаковий зміст. По-третє, видається доречним говорити не про «систему потоків ресурсів», а про рух грошових коштів між відповідними бюджетами.

Інший підхід до характеристики міжбюджетних відносин обрав А. С. Колесов. Вчений вважає, що міжбюджетні відносини охоплюють ті відносини, що виникають в ході бюджетного процесу, у тому числі й відносини між органами влади одного рівня, відносини між державними і місцевими органами влади, допущення ситуації надання допомоги з нижчестоящого бюджету вищестоящому [30, с. 44]. У цій ситуації науковець «поєднує» відносини між різними органами влади й напрям руху коштів – з місцевих бюджетів до Державного бюджету. При цьому поза увагою залишається передача коштів з державного бюджету до місцевих, призначення таких коштів. Крім того, як ми вже зазначали, видається логічним твердження, що існування міжбюджетних відносин можливе на двох стадіях бюджетного процесу – складання проєктів бюджетів і виконання бюджетів. На першій стадії бюджетного процесу відбувається їх «планування», а на стадії виконання – реалізація.

Із цього приводу Ю. Д. Радіонов зауважує: міжбюджетні відносини – об'єктивна необхідність, що «дістає свій прояв у взаєморозв'язках елементів загальнодержавної системи, спрямованих на подолання диспропорцій бюджетів різних рівнів та виконання закріплених законодавством повноважень. ...Факт виникнення міжбюджетних відносин лежить у площині процесів, що відбуваються між ланками бюджетної системи і пов'язані з перерозподілом коштів, щоб забезпечити нормальне функціонування

бюджетів різних рівнів на основі чинного законодавства» [142, с. 55]. На наш погляд, слід враховувати, що перерозподіл коштів між ланками бюджетної системи в ході реалізації міжбюджетних відносин відбувається задля забезпечення належного виконання функцій та завдань, покладених на органи державної влади та місцевого самоврядування, а не для «забезпечення нормального функціонування бюджетів різних рівнів».

У той же час наведені підходи не відображають змістового наповнення міжбюджетних відносин. Аналізуючи інші наукові підходи до трактування міжбюджетних відносин, на наш погляд, найбільш повним є визначення, запропоноване А. С. Глушенком. Так, науковець розглядає міжбюджетні відносини як відносини, урегульовані нормами бюджетного права, між органами державної влади й органами місцевого самоврядування щодо розподілу (перерозподілу) грошових коштів в ході бюджетного процесу, спрямовані на забезпечення бюджетного вирівнювання відповідних бюджетів шляхом надання міжбюджетних трансфертів [30, с. 44]. До цього додамо, що такі відносини характеризуються подвійною (економіко-правовою) природою. Передусім це пов'язано із тим, що бюджет як основоположна категорія бюджетного права також характеризується подвійною природою.

Досліджуючи міжбюджетні відносини, І. В. Фурман акцентує увагу на їх функціях. На переконання вченої, «міжбюджетні відносини за своїми рольовими функціями спрямовані на забезпечення монолітності бюджетної системи держави шляхом узгодженості складових бюджетної системи, яка досягається організаційно-правовими та фінансовими відносинами між органами державної влади і органами місцевого самоврядування щодо встановлення та розмежування бюджетних повноважень, фінансових ресурсів, прав і обов'язків та відповідальності в ході бюджетного процесу» [186]. Запропонований підхід не може бути нами підтриманий. Авторка використовує не притаманну юридичній науці термінологію. Так, дискусійним видається твердження щодо спрямування міжбюджетних відносин «на забезпечення монолітності бюджетної системи». До того ж складовими

бюджетної системи виступають державний та місцеві бюджети, які «узгоджені» між собою й без існування міжбюджетних відносин. Вважаємо, що міжбюджетні відносини виникають щодо розподілу (перерозподілу) грошових коштів, які надаються з одного бюджету до іншого (незалежно від рівня бюджету) й реалізуються шляхом надання міжбюджетних трансфертів.

По-іншому підходить до визначення функцій міжбюджетних відносин М. І. Кульчицький. Вчений виокремлює низку функцій, спираючись на економічний зміст цих відносин: 1) розподіл видатків відповідно до розподілу повноважень між виконавчою гілкою державної влади та органами місцевого самоврядування; 2) забезпечення місцевих бюджетів дохідними джерелами для виконання власних і делегованих державою фінансових зобов'язань; 3) перерозподіл через державний бюджет фінансових ресурсів від «насичених» регіонів до недостатньо забезпечених фінансовими ресурсами; 4) формування умов для збільшення зацікавленості органів місцевого самоврядування у мобілізації доходів; 5) використання у процесі виконання бюджету різних форм і методів взаємодії між державним і місцевими бюджетами [72, с. 64]. У цілому погоджуючись із наведеними міркуваннями, уточнимо, що на стадії виконання бюджету відбувається реалізація міжбюджетних відносин – рух коштів між ланками бюджетної системи. Також зазначимо, що міжбюджетні відносини не сприяють формуванню зацікавленості місцевих органів влади у мобілізації доходів. На сьогодні надання міжбюджетних трансфертів послаблює стимул органів місцевого самоврядування стосовно пошуку альтернативних дохідних джерел.

У свою чергу, О. Р. Західна зосереджує свою увагу не на функціях міжбюджетних відносин, а надає низку їх характеристик. До кола таких належать: 1) обмежений склад учасників – не всі суб'єкти бюджетних відносин; 2) органи державної влади й органи місцевого самоврядування в міжбюджетних відносинах виступають від імені адміністративно-територіальних утворень, які вони представляють; 3) завжди пов'язані з фінансовою діяльністю адміністративно-територіальних утворень [54, с. 190].

Такий підхід до виокремлення характеристик міжбюджетних відносин, на наш погляд, є вузьким і неоднозначним. Так, цілком зрозуміло, що суб'єктами міжбюджетних відносин виступають певні органи або особи, оскільки самі по собі адміністративно-територіальні одиниці не можуть наділятися правами, обов'язками, повноваженнями тощо. Щодо співвідношення суб'єктів міжбюджетних відносин і бюджетних правовідносин, зазначимо, їх певне співпадіння.

На підставі синтезу законодавчого й доктринальних підходів до визначення міжбюджетних відносин, виокремлення їх характеристик, на нашу думку, слід виділити дещо інші ознаки міжбюджетних відносин. До їх кола пропонуємо віднести такі: 1) правовий характер міжбюджетних відносин – можливі лише «в межах» відповідного правового регулювання, здійснюються згідно з приписами бюджетного законодавства; 2) тимчасовість – такі відносини реалізуються в ході бюджетного процесу в межах бюджетного періоду; 3) грошові кошти, які надходять до бюджетів різних рівнів, мають неоднакове спрямування: а) кошти, надані як відповідні дотації, не мають певного цільового призначення; б) кошти, що передаються від одного бюджету до іншого як субвенції, мають чітко визначену мету (цільове призначення); 4) плановість – організація міжбюджетних відносин, зокрема, обсяги, в яких надаватимуться міжбюджетні трансферти, плануються заздалегідь при складанні проектів бюджетів; 5) реалізуються міжбюджетні відносини на стадії виконання бюджету відповідного рівня; 6) формою їх реалізації виступають міжбюджетні трансферти; 6) особливий суб'єктний склад – лише відповідні органи як державної влади, так і місцевого самоврядування можуть вступати в такі відносини; 7) як «сторони» виступає сукупність органів (представницьких і виконавчих); 8) сукупність дій таких органів у міжбюджетних відносинах забезпечує їх динаміку та розвиток.

Таким чином, на підставі проведеного аналізу констатуємо, що міжбюджетні відносини являють собою відносини органів державної влади та органів місцевого самоврядування, які урегульовані нормами бюджетного

права, виникають щодо розподілу (перерозподілу) грошових коштів на таких стадіях бюджетного процесу, як складання проєктів бюджетів (планування) і виконання бюджетів (безпосередній рух затверджених обсягів грошових коштів між бюджетами), спрямовані на забезпечення бюджетного (фінансового) вирівнювання відповідних бюджетів шляхом надання міжбюджетних трансфертів.

При визначенні змісту й ознак міжбюджетних відносин науковці доволі часто використовують й інші, певною мірою схожі категорії. Приміром, стикаємося із використанням категорії «бюджетне регулювання». Наприклад, О. О. Дмитрик зауважує, що бюджетне регулювання – це надання коштів із загальнодержавних джерел, що закріплені за бюджетом вищого рівня, бюджетам нижчих рівнів з метою збалансування їх на рівні, необхідному для здійснення відповідних повноважень, виконання планів економічного і соціального розвитку на певній території [184, с. 167].

З точки зору В. Г. Бодрова, бюджетне регулювання у широкому розумінні відображає процеси політичного, народногосподарського значення, за допомогою яких вирішуються загальнодержавні завдання із забезпечення економічного зростання, розвитку продуктивних сил, покращення добробуту населення, усунення розбіжностей у рівнях розвитку окремих територій, фінансування місцевого самоврядування, вирішення національних проблем тощо і при цьому є складовою міжбюджетних відносин [151, с. 7]. Із наведеного важко встановити зміст бюджетного регулювання, й тим більше з'ясувати співвідношення категорій «бюджетне регулювання» та «міжбюджетні відносини».

Досліджуючи особливості бюджетного регулювання, С. В. Морозов трактує бюджетне регулювання як об'єкт міжбюджетних відносин. При цьому бюджетне регулювання являє собою особливий вид державного впливу на відносини, що виникають у бюджетній сфері (бюджетній діяльності). «...Об'єктом таких відносин виступають регулюючі доходи, що передаються до бюджету нижчого рівня з метою збалансування його доходів та видатків...»

[30, с. 43]. Нам важко погодитися із запропонованою позицією, оскільки має місце певна «багатоступеневість» об'єктів в межах таких відносин. Також постає питання, яким чином держава здійснює вплив на відносини, що виникають в бюджетній сфері? Мабуть, тут доцільно говорити, перш за все, про правове їх регулювання. Саме від волі законодавця залежить, яким чином урегулюватимуться відносини, пов'язані із реалізацією бюджетного процесу, контролю за дотриманням бюджетного законодавства, відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також міжбюджетних відносин. У цій ситуації не можна зводити відносини, що виникають у бюджетній сфері або у ході бюджетної діяльності, лише до передачі регулюючих доходів нижчестоящим бюджетам задля їх збалансованості.

Серед науковців поширеною є думка про поділ бюджетного регулювання на певні види – горизонтальне й вертикальне. Так, О. В. Кузьменко вказує, що вертикальне бюджетне регулювання має на меті забезпечення необхідними дохідними джерелами всіх ланок бюджетної системи відповідно до наявного порядку розмежування повноважень між органами державної влади та місцевого самоврядування. Вирішення цього завдання досягається шляхом розподілу видатків між ланками бюджетної системи й надання їм доходів, достатніх для фінансування цих видатків. Горизонтальне бюджетне регулювання, на переконання вченої, покликане усунути розбіжності між рівнями бюджетної забезпеченості в розрізі місцевих бюджетів. Так, основний зміст горизонтального бюджетного регулювання полягає у фінансовому вирівнюванні бюджетів у територіальному розрізі [71, с. 84].

У цьому контексті нам імпонує підхід А. С. Глуценка. Дослідник звертає увагу на вищенаведений підхід до характеристики бюджетного регулювання й відзначає дві ключові позиції. По-перше, відповідні доходи розподіляються між бюджетами різного рівня згідно з приписами національного бюджетного законодавства, зокрема, Бюджетного кодексу України, яким передбачено й

повноваження відповідного учасника бюджетної діяльності (як на державному, так і на місцевому рівні). З огляду на наведене робимо висновок про те, що повноваження відповідних органів вже є певним чином розмежованими [30, с. 43].

По-друге, науковець підтримує міркування О. В. Кузьменко стосовно того, що горизонтальне бюджетне регулювання має на меті фінансове вирівнювання бюджетів у територіальному розрізі. Водночас А. С. Глушенко цілком справедливо акцентує увагу на тому, що чинне бюджетне законодавство не містить визначення «рівень бюджетної забезпеченості». Наразі використовується поняття «фінансовий норматив бюджетної забезпеченості» [30, с. 44]. Підкреслимо, що такий підхід був закладений реформою міжбюджетних відносин в Україні 2014 року [112]. Згідно з п. 50 ч.1 ст. 2 Бюджетного кодексу України такий норматив являє собою гарантований державою в межах наявних бюджетних коштів рівень фінансового забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими державними адміністраціями, виконавчими органами місцевого самоврядування, що використовується для визначення обсягу міжбюджетних трансфертів [21].

Звертає увагу на необхідність визначення бюджетного регулювання й Л. К. Воронова [26, с. 105]. Вчена вказує, що бюджетне регулювання становить собою надання коштів із загальнодержавних доходів вищестоящими бюджетами нижчестоящим з метою їх збалансування на рівні, необхідному для виконання народногосподарського плану. При цьому, на думку Л. К. Воронової, бюджетне регулювання завжди пов'язується із фінансовою політикою і є методом впливу державної влади на зміст і обсяг кожного бюджету. Підкреслимо, що такий підхід до визначення бюджетного регулювання наразі втратив актуальність. Ще в Законі України «Про бюджетну систему» [106] (втратив чинність) містилося положення стосовно того, що з державного бюджету до бюджету АР Крим, бюджетів областей, міст Києва і Севастополя, може передаватися частина доходів у вигляді



процентних відрахувань від загальнодержавних податків, зборів (обов'язкових платежів), які справляються на даній території, або дотацій та субвенцій. Розмір таких відрахувань затверджувався у Законі про Державний бюджет на відповідний рік за поданням Президента України з урахуванням економічного, соціального природного і екологічного стану відповідних територій [106, ст. 16]. З аналізу положень вказаного акта можна зробити висновок про те, що бюджетне регулювання охоплювало рух грошових коштів з державного бюджету до місцевих. При цьому поняття та системи міжбюджетних трансфертів визначено не було.

Зовсім інша ситуація склалася з прийняттям Бюджетного кодексу України у 2001 році. Показовим моментом можна назвати можливість передачі коштів не лише зверху до низу (з державного бюджету до місцевих), а й навпаки, із місцевих бюджетів до державного, а також між місцевими бюджетами. Така можливість існує й зараз. У цьому контексті слід відзначити й проведення реформи міжбюджетних відносин в Україні, про яку вже йшлося вище. Мова йде про прийняття Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» № 79-VIII від 28 грудня 2014 року [112]. Наведеним Законом закріплено нову систему міжбюджетних трансфертів (базова дотація, реверсна дотація, додаткові дотації, освітня субвенція, медична субвенція та інші субвенції).

Зазначимо, що з моменту проведення концептуальної реформи міжбюджетних відносин в Україні деякі міжбюджетні трансферти втратили свою актуальність, з'явилися нові (в цій ситуації йдеться переважно про субвенції). Проте цілісно система міжбюджетних відносин не зазнала радикальних змін. Тож, з огляду на викладене підхід, запропонований Л. К. Вороновою щодо поняття бюджетного регулювання, не може бути застосований до сучасного трактування міжбюджетних відносин, оскільки матиме місце така ситуація: під бюджетне регулювання підпадатиме надання міжбюджетних трансфертів із державного бюджету до місцевих, а міжбюджетними відносинами охоплюватиметься надання міжбюджетних

трансфертів із місцевих бюджетів до державного й трансферти між місцевими бюджетами. Вважаємо, що відносини, пов'язані із розподілом або перерозподілом грошових коштів між бюджетами різних рівнів, спрямовані на забезпечення бюджетного вирівнювання відповідних бюджетів за допомогою надання міжбюджетних трансфертів і становлять міжбюджетні відносини.

Деякі науковці вказують, що потреба у бюджетному регулюванні виникає тоді, коли в органів влади нижчого територіального рівня при формуванні бюджетів не вистачає з об'єктивних причин доходів, що закріплені на постійній основі повністю або частково, для забезпечення мінімально необхідного рівня видатків відповідно до покладених на них функцій та повноважень [30, с. 46]. Вбачається, запропоноване визначення потребує відповідних коригувань. Так, автори акцентують увагу на застосуванні бюджетного регулювання при нестачі доходів на стадії формування бюджету. При цьому наголошується на тому, що отримувачем коштів виступатимуть органи влади нижчого рівня (кошти надходитимуть до відповідних місцевих бюджетів), тобто бюджетне регулювання охоплює відносини щодо надання коштів з державного бюджету до місцевих бюджетів, а отже, передбачається односторонній рух грошових коштів – з державного бюджету до місцевих. До того ж вважаємо, що на стадії формування бюджетів (складання проектів бюджетів) може йтися лише про планування міжбюджетних відносин, а безпосереднє надання трансфертів відбувається на стадії виконання бюджету, йдеться про рух затверджених обсягів грошових коштів між бюджетами.

Розглядаючи зміст бюджетного регулювання, С. І. Астіон акцентує увагу на процесі державного впливу на бюджетні відносини, заснованому на принципах побудови і функціонування бюджетної системи України, має на меті забезпечення як виконання державою своїх функцій, так і громадян країни необхідним обсягом державних послуг [12, с. 17]. Дійсно, важко сперечатися із тим, що держава (в особі уповноважених органів) впливає на регулювання бюджетних відносин, це відбувається шляхом прийняття відповідних

правових норм. Виходячи з цього, поняття «бюджетне регулювання» ототожнюється із правовим регулюванням бюджетних відносин. На наше переконання, вказані категорії є різними за своїм змістовним наповненням. Вбачається, правове регулювання бюджетних відносин – «всеохоплююча» категорія. У цьому контексті необхідно вести мову про відображення у відповідних правових нормах (нормах бюджетного права) положень щодо регулювання відносин, які виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, а також визначення правових засад утворення і погашення державного і місцевого боргу.

Міжбюджетні відносини, на наше переконання, являють собою відносини між органами державної влади й органами місцевого самоврядування щодо розподілу (перерозподілу) грошових коштів, обсяги яких плануються на стадії складання проєктів бюджетів, а передаються між бюджетами на стадії виконання останніх. Такі відносини спрямовані на забезпечення бюджетного вирівнювання відповідних бюджетів шляхом надання міжбюджетних трансфертів й урегульовані нормами бюджетного права. З урахуванням наведеного можна зробити висновок, що міжбюджетні відносини також охоплюються правовим регулюванням бюджетних відносин.

Говорячи про бюджетне регулювання, зазначимо, що воно охоплює контроль за розподілом повноважень (прав та обов'язків) між органами державної влади й місцевим самоврядуванням стосовно передачі фінансових ресурсів між відповідними бюджетами для виконання завдань і функцій, визначених законодавчими нормами. Важливо зауважити, що термін «бюджетне регулювання» має ширший смисл, ніж «міжбюджетні відносини», оскільки останні можуть бути реалізовані лише при наявності чітких прав і обов'язків уповноважених суб'єктів. Тим не менш вкажемо, що як бюджетне регулювання, так і міжбюджетні відносини піддаються юридичному регулюванню бюджетних відносин.

Повертаючись до характеристики бюджетного регулювання, запропонованої С. І. Астіон, акцентуємо на тому, що, крім визначення бюджетного регулювання, вчена наводить перелік його структурних елементів. Зокрема, науковець вказує такі структурні елементи: 1) регулювання доходів і витрат державного бюджету; 2) регулювання дефіциту (профіциту) бюджету; 3) регулювання державного боргу; 4) регулювання міжбюджетних відносин [12, с. 14]. На переконання С. І. Астіон, за допомогою регулювання доходів держава здійснює перерозподіл фінансових ресурсів на користь інших верств населення, суб'єктів господарювання, регіонів, результатом чого є централізовані фонди грошових коштів. На нашу думку, фінансові ресурси (доходи бюджету) розподіляються між ланками бюджетної системи, а не «на користь інших верств населення, суб'єктів господарювання». До того ж виникає питання, про які «інші верстви населення» йдеться при перерозподілі фінансових ресурсів.

Далі вчена розглядає регулювання витрат державного бюджету, вказуючи, що «у результаті регулювання державних видатків держава визначає пріоритетні напрями використання фінансових ресурсів, змінюючи економічні пропорції» [12, с. 14]. Ми не можемо цілком погодитися із запропонованою позицією, адже авторка спочатку веде мову про регулювання витрат державного бюджету, потім згадує регулювання державних видатків. На нашу думку, «витрати державного бюджету» та «державні видатки» – різні категорії. При цьому категорія «державні видатки» є більш широкою за своїм змістовним наповненням. До того ж чинний Бюджетний кодекс України розмежовує поняття «видатки бюджету» і «витрати бюджету» [21, ст. 2].

При розгляді структури бюджетного регулювання, зокрема, такого її елементу, як дефіцит (профіцит) бюджету, С. І. Астіон вказує: на регулювання дефіциту (профіциту) бюджету покладено функцію збалансування бюджетної системи, на регулювання державного боргу – управління державними запозиченнями [12, с. 15]. У той же час вчена не розкриває змісту такої функції дефіциту (профіциту), як збалансування бюджетної системи. У цьому

контексті видається доцільним вести мову про принцип збалансованості як одну із засад, на яких ґрунтується бюджетна система (відповідно до п. 2 ч.1 ст. 7 Бюджетного кодексу України [21]). Дефіцит бюджету являє собою перевищення видатків над доходами (з урахуванням різниці між наданням кредитів з бюджету та поверненням кредитів до нього). Профіцит – протилежне явище (перевищення доходів над видатками з урахуванням різниці між наданням кредитів з бюджету та поверненням кредитів до нього) [21, п. 21, 44 ч. 1 ст. 2]. Навіть не вдаючись до детального аналізу вказаних явищ, можемо підкреслити, що за своїм змістом як дефіцит, так профіцит бюджету не є «показником» збалансованості бюджетної системи, а відтак, не можуть виконувати функцію збалансування останньої.

Наступною складовою бюджетного регулювання, як відзначає С. І. Астіон, виступає регулювання міжбюджетних відносин. Вказаний елемент полягає у «наділенні бюджетів різних рівнів дохідними джерелами, витратними зобов'язаннями та вирівнювання їх забезпеченості фінансовими ресурсами через процедуру фінансового вирівнювання» [12, с. 14–15]. Із цього приводу позначимо декілька аспектів. По-перше, міжбюджетні відносини не «наділяють» державний та місцеві бюджети дохідними джерелами. Склад доходів бюджету відповідного рівня визначено у відповідних статтях Бюджетного кодексу України [21]. По-друге, чинне бюджетне законодавство України не використовує поняття «витратні зобов'язання». По-третє, що являє собою «процедура фінансового вирівнювання», автор також не вказує. На наш погляд, цей аспект необхідно уточнити, оскільки категорія «фінансове вирівнювання» може трактуватися по-різному, навіть ототожнюватися із бюджетним регулюванням [12, с. 14-15]. З огляду на викладене розглянутий підхід до структури бюджетного регулювання є дискусійним.

На нашу думку, бюджетне регулювання складається з трьох основних компонентів. По-перше, йдеться про методи й засоби для формування дохідної бази бюджетів на всіх рівнях влади (державний та місцевий). По-друге, таке регулювання передбачає комплекс заходів, спрямованих на своєчасне

виконання бюджетів, з акцентом на оцінку соціальної ефективності видатків. По-третє, до бюджетного регулювання включається й система міжбюджетних відносин, яка охоплює різні форми й методи надання фінансової підтримки відповідним бюджетам. За такого підходу міжбюджетні відносини стають необхідною складовою бюджетного регулювання. Акцентуємо увагу на тих методах і заходах, які реалізуються у межах бюджетного регулювання. Як вбачається, деталізація цих методів може бути корисною для надання більш детальної характеристики бюджетного регулювання у подальших наукових дослідженнях.

На підставі проведеного аналізу можна констатувати, що категорії «міжбюджетні відносини» і «бюджетне регулювання» є різними за своїм змістовним наповненням. При цьому міжбюджетні відносини розглядаються у декількох аспектах. Так, з урахуванням їх природи вони можуть розглядатися в економічному й правовому сенсі. Як правова категорія міжбюджетні відносини – це відносини, урегульовані нормами бюджетного права, між органами державної влади й органами місцевого самоврядування щодо розподілу (перерозподілу) грошових коштів, які реалізуються на стадії виконання бюджетів і спрямовані на забезпечення бюджетного (фінансового) вирівнювання відповідних бюджетів шляхом надання міжбюджетних трансфертів. Як економічна категорія – це система економічних відносин, що виникають у процесі розподілу ВВП між різними сферами, опосередковують рух коштів між ланками бюджетної системи та спрямовані на забезпечення економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць.

Ознаками міжбюджетних відносин є: 1) їх правовий характер – можливі лише «в межах» відповідного правового регулювання, здійснюються згідно з приписами бюджетного законодавства; 2) тимчасовість – такі відносини реалізуються в ході бюджетного процесу в межах бюджетного періоду; 3) грошові кошти, які надходять до бюджетів різних рівнів мають різне спрямування: а) кошти, надані як відповідні дотації не мають відповідного цільового призначення; б) кошти, що передаються від одного бюджету до

іншого як субвенції, мають чітко визначену мету (цільове призначення); 4) плановість – організація міжбюджетних відносин, зокрема, обсяги, в яких надаватимуться міжбюджетні трансферти, плануються заздалегідь при складанні проектів бюджетів; 5) реалізуються міжбюджетні відносини на стадії виконання бюджету відповідного рівня; 6) формою їх реалізації виступають міжбюджетні трансферти; 7) особливий суб'єктний склад – лише відповідні органи як державної влади, так і місцевого самоврядування можуть вступати в такі відносини); 8) в якості «сторін» діє сукупність органів (представницьких та виконавчих); 9) сукупність дій таких органів у міжбюджетних відносинах забезпечує їх динаміку та розвиток.

Бюджетне регулювання охоплює контроль за розподілом повноважень між органами державної влади й місцевого самоврядування щодо передачі коштів між різними рівнями бюджетної системи для виконання законодавчо регламентованих чинним законодавством обов'язків. На наш погляд, бюджетне регулювання віддзеркалює особливості регулювання повноважень відповідних органів щодо руху фінансових ресурсів між бюджетами.

## **1.2 Принципи міжбюджетних відносин**

Певною мірою охарактеризувавши міжбюджетні відносини у законодавчому й доктринальному розумінні, у цьому параграфі зосередимо увагу на розкритті принципів міжбюджетних відносин, які виступають підґрунтям для їх реалізації. Показово, що чинне бюджетне законодавство не містить принципів міжбюджетних відносин, хоча в ньому віднайшли закріплення принципи бюджетної системи. Перш, ніж переходити до розкриття основних засад міжбюджетних відносин, з'ясуємо, що становлять собою принципи як загальна категорія.

Підкреслимо, що підходи до визначення категорії «принцип» як загальної категорії науковці підходять майже однотайно. Термін «принцип» походить від латинського слова «*principium*», яке означає начало, основа. Водночас, принцип – це те, що лежить в основі певної теорії науки, внутрішнє

переконання людини, основне правило поведінки [165, с. 547]. Також існує підхід, відповідно до якого принцип – основна засада, вихідна ідея, що характеризується універсальністю, загальною значущістю, вищою імперативністю і відображає суттєві положення теорії, системи внутрішньодержавного і міжнародного права [23, с. 111]. Так, принцип – це те, на чому ґрунтуються будь-які процеси, явища, діяльність.

Як слушно зауважують О. О. Дмитрик та К. О. Токарева, саме принципи є тими основними положеннями, що визначають особливості й подальші вектори розвитку права і його застосування в цілому, окремих його галузей, інститутів і норм з урахуванням динаміки суспільних відносин, які регулюються правом, під впливом різноманітних чинників, у тому числі й правового режиму воєнного стану. Традиційним є підхід, відповідно до якого в теорії права принципи поділяються на відповідні групи: загальноправові; міжгалузеві; галузеві; принципи окремих правових інститутів. Наведену класифікацію принципів використовують як основну чимало науковців, не лише фахівців теорії права, а й представників відповідних галузей права, оскільки він передбачає врахування меж поширення певних засад, а також дозволяє встановити взаємозв'язок між різними елементами (складовими) системи права [48, с. 106].

У цьому контексті А. С. Глушенко відзначає, що деякі правники акцентують увагу на тому, що принципи – це закріплені в законодавстві основоположні керівні ідеї, які виражають сутність норм відповідної галузі права і головні напрями державної політики у сфері правового регулювання певних суспільних відносин. Проте не завжди принципи мають відповідне правове оформлення шляхом закріплення їх у нормах законодавства відповідної галузі. Досліджуючи принципи окремих інститутів бюджетного права, зокрема, міжбюджетних відносин, можемо констатувати наявність різних підходів не лише до їх правового закріплення, а й визначення (як на законодавчому рівні, так і у доктрині бюджетного права) [31, с. 111].



При цьому науковець робить слушний висновок про комплексний характер вказаних принципів, оскільки вони охоплюють не лише міжбюджетні відносини, а й деталізують специфіку розподілу (перерозподілу) податкових і неподаткових надходжень між відповідними бюджетами; акцентується увага на наданні державних послуг. Такий підхід вбачається логічним та аргументованим [31, с. 111].

У науковій літературі дослідники виокремлюють принципи бюджетних відносин, принципи формування бюджету, принципи формування доходів, принципи здійснення видатків, принципи бюджетного процесу, принципи міжбюджетних відносин. Приміром, В. М. Опарін використовує загальну категорію – «бюджетні принципи» й відзначає, що вони формують чітку критеріальну основу відмежування видів бюджетів у складі бюджетної системи, установлення співвідношення між ними, характеру та методів розмежування доходів і видатків між окремими ланками бюджетної системи, форм взаємодії між ними [88, с. 127]. Такий підхід має певний сенс. Дійсно, всі принципи, які ми можемо виділити у сфері регулювання бюджетної діяльності, характерні більшості бюджетно-правових явищ. У той же час, якщо все узагальнювати, то навряд чи ми зможемо виокремити специфіку реалізації таких засад в межах тих чи інших явищ. Зокрема, йдеться про те, що принципи бюджетної системи є більш загальними порівняно з принципами формування бюджету чи принципами бюджетного процесу.

Як ми вже зазначили, у чинному бюджетному законодавстві України не віднайшли закріплення принципів здійснення міжбюджетних відносин. Єдині засади, нормативно закріплені у чинному бюджетному законодавстві України, – це принципи бюджетної системи України. З цього приводу К. О. Токарева констатує: «Належне функціонування відповідного рівня бюджету певною мірою залежить від принципів, згідно з якими побудована бюджетна система держави. Бюджетна система України ґрунтується на принципах, які знайшли своє відображення у ст. 7 БК України» [183, с. 152]. Такий підхід є

обґрунтованим й підтримується багатьма фахівцями з бюджетного права, серед яких А. С. Глушенко, Ю. О. Фоменко та інші.

З огляду на те, що принципи бюджетної системи – це основні нормативно закріплені засади у сфері бюджетно-правового регулювання, розглянемо їх в контексті реалізації міжбюджетних відносин. Згідно зі ст. 7 Бюджетного кодексу України до таких принципів віднесено:

1) принцип єдності бюджетної системи України - 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 [21]. Розкриваючи зміст цього принципу, А. С. Глушенко вказує, що він має важливе значення для функціонування фінансової системи держави в цілому. Вчений слушно наголошує, що це пов'язано із тим, що бюджетні відносини існують у взаємозв'язку із іншими відносинами, насамперед, податковими. Загальновідомо, що кошти, які надходять від сплати податків та зборів, становлять левову частину доходів бюджету, а саме – податкові надходження [31, с. 112]. Дійсно, переважна частка грошових коштів до бюджетів різних рівнів надходить саме від сплати податків і зборів. У цьому аспекті К. О. Токарева наголошує, що принципи бюджетної системи мають міжінституційний характер, оскільки будь-які фінансові правовідносини мають відбуватися не ізольовано від інших фінансових правовідносин, а у тісному зв'язку та взаємодії [178, с. 50].

У своїх дослідженнях М. І. Кульчицький розглядає принцип єдності як принцип організації міжбюджетних відносин. На думку вченого, цей принцип має забезпечувати зменшення соціально-економічних диспропорцій між окремими регіонами і забезпечувати просторову, політичну, економічну, соціальну, гуманітарну цілісність України [72, с. 97]. Наведене потребує додаткової аргументації, оскільки, на наш погляд, принцип сам по собі не може забезпечувати «цілісність України» у різних сферах. На основі вказаного

принципу можуть реалізуватися відповідні заходи, спрямовані на досягнення відповідного результату.

Розкриваючи принцип єдності як принцип бюджетної системи держави слід наголосити на тому, що саме міжбюджетні відносини є своєрідною зв'язуючою ланкою між різними ланками бюджетної системи (державним бюджетом та місцевими бюджетами). При цьому підкреслимо, що у точці перетину міжбюджетних відносин концентруються інтереси всіх учасників бюджетного процесу. Головним розпорядником всіх фінансових ресурсів виступає держава, а також враховуються інтереси адміністративно-територіальних утворень і відповідних територіальних громад, які виступають не лише споживачами фінансових ресурсів, а й їх економічною базою [190, с. 324];

2) принцип збалансованості – повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період [21]. Наведений принцип є одним з найбільш дискусійних у науці бюджетного права. Як вбачається, це пов'язано із тим, що свого часу Конституційний Суд України у своєму рішенні надав дуже вузьке тлумачення його змісту.

Так, йдеться про рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Кабінету Міністрів України про офіційне тлумачення положення частини другої статті 95 Конституції України та словосполучення «збалансованість бюджету», використаного в частині третій цієї статті (справа про збалансованість бюджету) [152]. Це рішення було прийнято ще 2008 року, з того часу воно неодноразово використовувалося вченими для більш глибокого розуміння змісту принципу збалансованості як однієї з засад бюджетної системи й оцінювалося як позитивно, так і піддавалося критиці.

Так, у п. 3.3 вищевказаного рішення Суд наголошує на тому, що йдеться про намагання держави при визначенні законом про Державний бюджет України доходів і видатків та прийнятті законів, інших нормативно-правових

актів, які можуть вплинути на доходну і видаткову частини бюджету, дотримуватися рівномірного співвідношення між ними та її обов'язок на засадах справедливого, неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами, територіальними громадами враховувати загальносуспільні потреби, необхідність забезпечення прав і свобод людини та гідних умов її життя [152]. Фактично, за такого підходу принцип збалансованості становить собою рівномірне співвідношення дохідної та видаткової частини як елементів горизонтальної структури бюджету відповідного рівня. Ще раз акцентуємо увагу на тому, що такий підхід Конституційного Суду України до тлумачення принципу збалансованості є дуже вузьким, а відтак не розкриває його суті, а отже, не може бути досягнутий на практиці. Крім того, вважаємо, що Конституційний Суд України використовує оцінні категорії, зокрема, такі, як «намагання держави», «прагнення держави». На нашу думку, застосування цих, доволі неоднозначних, тобто таких, що є оціночними, категорій у фінансово-правових відносинах є неприпустимим, оскільки ці відносини безпосередньо пов'язані з акумулюванням, розподілом (перерозподілом) та використанням, а також контролю за використанням грошових коштів держави та територіальних громад. Більше того, якщо формулювати сутність і тлумачення основних засад будь-яких правових явищ загально, можна навіть сказати декларативно, то вони не будуть реально функціонуючими, тобто дієвими.

Як принцип міжбюджетних відносин розглядає принцип збалансованості А. С. Глушенко. Дослідник конструктивно доводить, що з одного боку, здається логічним вести мову про те, що обсяг видатків повинен відповідати обсягу фактично наявних доходів. З іншого – на практиці дуже важко уявити ситуацію, коли це здійснюється безперешкодно. Дефіцит і профіцит бюджетних коштів можуть виникати на різних етапах: під час складання проектів бюджету, їх затвердження чи на етапі виконання. Також можливий варіант, коли дефіцит коштів формується під час реалізації бюджету. У цьому випадку не можна говорити про незбалансованість

бюджету, хоча фактично існує нестача коштів для фінансування відповідних видатків. Ситуація виникає, коли на етапах складання та прийняття бюджету передбачалася достатня сума грошових коштів, але під час його виконання, під впливом об'єктивних чинників, виявляється розбіжність між цими коштами та реальним обсягом видатків держави або територіальних громад. Треба враховувати, що навіть при цьому розбалансі бюджет може вважатися збалансованим [31, с. 113].

Водночас, на його переконання, зміст принципу збалансованості як однієї із засад міжбюджетних відносин розкривається через реалізацію механізму горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій, складовими якого є базова та реверсна дотації. Зокрема, базова дотація надається місцевим бюджетам з Державного бюджету України для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій (п. 1 ч.1 ст. 96 Бюджетного кодексу України) [21]. Реверсна дотація – кошти, що надаються державному бюджету з місцевих бюджетів для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій (п. 3 ч.1 ст. 96 Бюджетного кодексу України) [21]. Дослідник вказує, що за результатами здійснення такого вирівнювання визначається розмір міжбюджетного трансферту для місцевих бюджетів, що мають прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом, а саме місцеві бюджети з рівнем надходжень: а) нижче 0,9 середнього показника по Україні отримують базову дотацію (80 відсотків суми, необхідної для досягнення показника 0,9), що підвищить рівень їх забезпеченості; б) в межах від 0,9 до 1,1 – вирівнювання не здійснюється; в) вище 1,1 середнього показника по Україні частину надходжень передаватимуть до державного бюджету (реверсна дотація). При цьому кошти вилучатимуться у розмірі 50 відсотків суми перевищення індексу податкоспроможності 1,1 до середнього значення по Україні (ст. 98, 99 Бюджетного кодексу України). Таким чином, втілення принципу збалансованості у міжбюджетних відносинах відбувається шляхом горизонтального вирівнювання й забезпечення бюджетів відповідним обсягом надходжень [31, с. 113]. Наведені міркування мають певний сенс. Разом із тим

у системі міжбюджетних трансфертів передбачаються не лише базова й реверсна дотації, також передбачені додаткові дотації та субвенції.

Наразі не будемо вдаватися до глибинного аналізу цих видів міжбюджетних трансфертів, лише зазначимо, що субвенції (це прямо виходить з визначення й сутності цього трансферту, закріпленого в Бюджетному кодексі України) й додаткові дотації (хоча з дефініції цього не вбачається) мають цільове спрямування, відмінне від мети надання базової та реверсної дотацій. Проте це не означає, що ці міжбюджетні трансферти не сприяють реалізації принципу збалансованості як однієї із засад міжбюджетних відносин. На наше переконання, принципи міжбюджетних відносин поширюють свою дію на всі міжбюджетні відносини й форми їх реалізації. З урахуванням зазначеного, твердження про те, що цей принцип реалізується лише через здійснення горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій обмежують реалізацію цього принципу. Фактично, міжбюджетні відносини як такі спрямовані на те, аби забезпечити збалансованість бюджетів, які входять до складу бюджетної системи України;

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 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. Самостійність бюджетів забезпечується закріпленням за ними відповідних джерел доходів бюджету, правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства України, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад самостійно і незалежно одне від одного розглядати та затверджувати відповідні місцеві бюджети [21].

Як вбачається, вищевказаний принцип демонструє рівень децентралізації бюджетних відносин. На переконання Ю. Ю. Пустовіт, принцип самостійності є найважливішим, оскільки він передбачає захист відповідних бюджетів від неправомірного чи необґрунтованого перерозподілу, вилучення бюджетних коштів, а також від втручання у бюджетний процес на будь-якій стадії. Безумовно, зазначений принцип має вагомe значення для функціонування бюджетної системи та розвитку міжбюджетних відносин [141, с. 18].

Як наголошує С. О. Ніщимна, принцип самостійності не означає ізоляції місцевих бюджетів від державного. Зв'язок бюджетів відповідних рівнів «прослідковується» у нормах Конституції України – ч. 3 ст. 142, ч. 2 і 3 ст. 143 вказаного акта. Однак така самостійність забезпечується не лише завдяки положенням Конституції України, а й, наприклад, закріпленням за бюджетами відповідних рівнів різних дохідних джерел, перелік яких відображено у приписах Бюджетного кодексу України [85, с. 354].

Розкриваючи зміст цього принципу в контексті міжбюджетних відносин, прояв самостійності бюджетів передусім проявляється у чіткому визначенні та закріпленні конкретних джерел доходів для бюджетів відповідних рівнів. Крім того, ключовим аспектом є повноваження відповідних органів державної влади й органів місцевого самоврядування, які мають можливість самостійно реалізовувати всі стадії бюджетного процесу, виокремлені чинним бюджетним законодавством, і визначати напрями використання бюджетних коштів без втручання з іншого боку.

У той саме час у сучасних умовах досліджуваній принцип набуває нового контексту. Під час воєнних дій різні рівні влади, як державний, так і місцевий, отримують певний рівень фінансової та бюджетної автономії. Рішення щодо видатків і доходів на місцевому рівні тісно пов'язані з конкретними потребами й обставинами територіальних громад. Розподіл фінансових ресурсів здійснюється, враховуючи місцеві потреби, що є важливим аспектом відновлення країни після війни. Зараз багато територій

зазнало окупації, існують значні руйнування. Місцеві податки, які раніше наповнювали місцеві бюджети, нині не сплачуються через закриття та релокацію бізнесу, міграцію населення та інші чинники. Слід відзначити, що різні регіони стикаються з різними викликами під час воєнного стану.

Тож, принцип самостійності надає місцевим органам влади можливість удосконалювати свої стратегії, враховуючи конкретні потреби й динаміку змін у кризових умовах. У той саме час територіальні громади найчастіше не можуть самостійно вирішувати завдання, що постали перед ними, без підтримки на державному рівні. Таким чином, місцеві бюджети залишаються залежними від держави щодо фінансового забезпечення відповідних територій [48, с. 107];

4) принцип повноти – до складу бюджетів підлягають включенню всі надходження бюджетів і витрати бюджетів, що здійснюються відповідно до нормативно-правових актів органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування [21].

Зазначимо, що цей принцип бюджетної системи є малодослідженим у вітчизняній науці. Показово, що його вивчення як одного з фундаментальних стовпів реалізації міжбюджетних відносин не має можливості сформулювати власне бачення його змістового наповнення [31, с.114]. Разом із цим дослідник наводить точку зору К. О. Токаревої, яка розглядає принцип повноти як реально функціонуючий лише у випадку, коли у повному обсязі визначені оптимальні й обґрунтовані ставки всіх податків і зборів, які включені до податкової системи держави [176, с. 85]. Вважаємо наведені міркування конструктивними в контексті того, що податкова й бюджетна політика держави має бути взаємоузгодженою, такий підхід дозволить досягти співмірного податкового навантаження на платників й цілковито забезпечить наповнення бюджетів різних рівнів. Водночас у розрізі міжбюджетних відносин навряд чи таке трактування принципу повноти доцільне.

При аналізі принципу повноти важливо враховувати, що повнота бюджетної системи означає включення усіх видів доходів і видатків в



бюджети різних рівнів влади. Такий підхід сприяє створенню єдиної інтегрованої бюджетної системи, яка враховує всі фінансові аспекти управління країною чи відповідними регіонами. При цьому слід зважати й на те, що саме принцип повноти бюджетної системи також покладає на відповідні органи влади відповідальність за чітке визначення та класифікацію всіх доходів і видатків. Це сприяє побудові чітких взаємовідносин та забезпечує прозорість й ефективність в управлінні фінансовими ресурсами. При цьому слід відзначити тісний взаємозв'язок принципів повноти і самостійності. Зокрема, йдеться про самостійність відповідних бюджетних органів на кожному рівні влади. Повнота бюджетної системи передбачає, що органи місцевого самоврядування мають власні невідокремлювані доходи, що дає їм більше повноважень з контролю й покладає відповідальність за фінансові рішення в рамках їх компетенційного обсягу. Тож, принцип повноти бюджетної системи створює основу для ефективного й інтегрованого управління фінансами на всіх рівнях управління, забезпечуючи якість і стабільність бюджетної політики. Такий підхід поширюється й на сферу міжбюджетних відносин;

5) принцип обґрунтованості – бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку України й розрахунках надходжень і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик і правил [21]. Як засада реалізації міжбюджетних відносин, на нашу думку, принцип обґрунтованості зводиться до того, що заявлені в додатках до закону про державний бюджет на відповідний рік обсяги міжбюджетних трансфертів так само, як і обсяги доходів і видатків, мають базуватися на реальних даних, відображати дійсну, існуючу ситуацію в державі.

Погоджуючись із К. О. Токаревою, зауважимо, що принцип обґрунтованості виступає важливою засадою існування бюджетної системи (а також міжбюджетних відносин), бо саме він дозволяє використати на практиці відповідні надходження і витрати бюджетів. Для належного функціонування принципу обґрунтованості треба, щоб в основу Закону «Про Державний

бюджет» на відповідний рік були закладені реальні (хоча й планові) показники доходів і видатків бюджету, тобто необхідне забезпечення реалістичності макроекономічного прогнозування й підвищення якості планування й затвердження бюджетних показників [1758, с. 60];

б) принцип ефективності й результативності – при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, визначених з урахуванням специфіки національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання публічних послуг при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів і отримання максимального результату при використанні встановленого бюджетом обсягу коштів [21].

Підкреслимо, що зміст цього принципу бюджетної системи було розширено у 2018 році [111]. До моменту набрання чинності Законом України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування» він тлумачився таким чином у попередньому абзаці майже аналогічний текст. Чи доречно й виправдано повторювати?: при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, визначених з урахуванням специфіки національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання послуг, гарантованих державою, Автономною Республікою Крим, місцевим самоврядуванням (гарантовані послуги), при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та отримання максимального результату при використанні встановленого бюджетом обсягу коштів [21, ст. 7].

На підставі порівняльного аналізу різних редакцій принципу ефективності та результативності, констатуємо, що в сучасному формулюванні законодавець акцентує увагу на необхідності забезпечення відповідного балансу між наданням якісних публічних послуг й обсягом бюджетних коштів, який витрачається на надання таких послуг. Фактично, йдеться про раціональне використання бюджетних коштів шляхом досягнення

максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів. На нашу думку, окреслений підхід є цілком притаманним й міжбюджетним відносинам.

Водночас наголосимо на застосуванні законодавцем при характеристиці цього принципу оцінних категорій, йдеться про «...усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей ...». Вище за текстом, при характеристиці принципу збалансованості ми вже обґрунтовували недоречність такого підходу.

Наголосимо, що управління бюджетом має бути спрямоване на забезпечення стабільності економіки й ефективного використання бюджетних коштів. Додамо, що в умовах воєнного стану в Україні стабільності досягти достатньо важко навіть у межах одного бюджетного періоду, оскільки функціонування держави і територіальних громад за особливого правового режиму вимагає гнучких й оперативних рішень для того, аби вчасно забезпечувати фінансування першочергових та/або непередбачуваних видатків. З огляду на наведене, тлумачення цього принципу зберігає свою актуальність у контексті міжбюджетних відносин;

7) принцип субсидіарності – розподіл видів видатків між державним бюджетом і місцевими, а також між місцевими бюджетами ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання публічних послуг до їх безпосереднього споживача [21]. Наголосимо на тому, що принцип субсидіарності також був змінений законодавцем у 2018 році [111]. До цього часу передбачалося, що згідно із принципом субсидіарності відбувається розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими, а також між місцевими бюджетами. При цьому такий розподіл виходив із потреби максимально можливо наблизити надання гарантованих послуг до їх безпосереднього споживача [21, ст. 7]. Як бачимо, наразі йдеться про наближення публічних послуг до споживача, а раніше йшлося про гарантовані. З огляду на наведене варто з'ясувати суть поняття «публічна послуга».

Відповідно до п. 6 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про особливості надання публічних (електронних публічних) послуг» від 15.07.2021 р. № 1689-ІХ публічна послуга – це юридично або соціально значуща дія суб'єкта надання публічної (електронної публічної) послуги, у тому числі адміністративна послуга, за заявою (зверненням, запитом) суб'єкта звернення або без такого звернення, у результаті якої набуваються, переходять, припиняються права та/або здійснюються обов'язки суб'єктом звернення, надаються відповідні матеріальні та/або нематеріальні блага суб'єкту звернення [135]. Натомість адміністративна послуга становить собою результат виконання владних повноважень суб'єктом надання адміністративних послуг за заявою фізичної або юридичної особи, спрямований на набуття, зміну чи припинення прав та/або здійснення обов'язків такої особи відповідно до закону [104]. При цьому до суб'єктів надання адміністративних послуг чинним законодавством віднесено: орган виконавчої влади, інший державний орган, орган влади Автономної Республіки Крим, орган місцевого самоврядування, їх посадові особи, державний реєстратор, суб'єкт державної реєстрації, уповноважені відповідно до закону надавати адміністративні послуги [104]. З урахуванням викладеного робимо висновок про те, що вищевказані зміни до характеристики принципу субсидіарності є аргументованими. Також підкреслимо наявність відповідної кореляції між принципом субсидіарності і принципом ефективності й результативності, у тому числі при реалізації міжбюджетних відносин. Звичайно ж, можна акцентувати увагу на тому, що всі принципи бюджетної системи є взаємопов'язаними й саме такий зв'язок дозволяє забезпечити комплексний підхід до формування їх системи, оскільки це помітно впливає на регулювання бюджетної діяльності в цілому. Проте саме два вказані принципи стосуються надання публічних послуг споживачам, раціонального використання бюджетних коштів на їх надання й розподілу видів видатків між різними ланками бюджетної системи.

Досліджуючи генезу принципів бюджетної системи, Ю. Ю. Пустовіт вказує, що практичне застосування принципу субсидіарності означає, що всі

види суспільних благ і послуг мають бути проаналізовані з точки зору доцільності передачі повноважень у їх наданні між державним і місцевими бюджетами, між відповідними місцевими бюджетами [141, с. 19]. На переконання Г. І. Лопушанської, принцип субсидіарності передбачає розподіл повноважень між різними рівнями влади таким чином, що «нижній» рівень влади отримує такі повноваження, які наступний за ним територіальний рівень влади не може виконувати більш ефективно [75, с. 83]. Реалізація такого принципу дозволяє, по-перше, максимально наблизити процес прийняття рішення до громадян; по-друге, гарантує наявність організаційних, матеріальних і фінансових ресурсів, за допомогою яких забезпечуватиметься обсяг і якість публічних послуг, що надаються населенню відповідно до загальнодержавних стандартів.

Аналізований принцип визначається і в ЄС, він може реалізовуватись у двох формах:

захист повноважень «нижніх» ланок управління від втручання «верхніх». Така форма дозволяє управлінські вертикалі, однак забороняє наскрізне керування зверху вниз. Йдеться про розмежування повноважень знизу вверх за залишковим принципом – верхнім ланкам передаються тільки ті з них, які залишилися нерозподіленими після визначення повноважень нижніх;

децентралізація влади, при якій верхні ланки отримують від нижніх обмежене коло функцій і діють з ними, фактично, на одному рівні [82, с. 84]. У такому випадку йдеться виключно про обмеження втручання органів державної влади в діяльність органів місцевого самоврядування у різних сферах.

У деяких іноземних джерелах принцип субсидіарності (subsidiarity principle) може трактуватися таким чином: якщо будь-яка складова одиниця суспільства здатна належним чином виконувати конкретну функцію, необхідно надати таку можливість [3, с. 402]. Під «складовою одиницею суспільства» розглядаються адміністративно-територіальні утворення (штати,

землі, міста, громади, провінції тощо), а також спільноти людей, об'єднаних за ознаками професійної роботи, благодійної чи релігійної діяльності, групових інтересів та ін. У такому розрізі принцип субсидіарності розглядається як взаємозв'язок і взаємовиручка у спільних для всіх інтересах, для досягнення спільної мети.

Згідно з положеннями Європейської хартії місцевого самоврядування дотримання принципу субсидіарності забезпечує підвищення ефективності надання державних послуг за умови їх максимального наближення до споживача. Його дотримання і реалізація у бюджетній діяльності, а відтак і у міжбюджетних відносинах, передбачає «обов'язок» суб'єктів таких відносин визначати, які публічні послуги надаються й які мають найбільший попит серед мешканців відповідної території. У цій ситуації слід з'ясувати, наскільки ефективно фінансуються відповідні послуги з державного бюджету й місцевих бюджетів за рахунок видатків, беручи до уваги міжбюджетні трансферти [181, с. 42].

На переконання О. Ю. Царук, принцип субсидіарності (допомоги) передбачає обов'язок влади вищого рівня (державної) фінансово підтримувати органи влади місцевого рівня. Надана підтримка сприятиме фінансовій автономії місцевої влади і розширенню її повноважень. При цьому втручання держави в діяльність органів місцевого самоврядування можливе у певних межах [187, с. 21]. Дослідник вказує, що саме принцип субсидіарності визначає характер узгодження місцевих і загальнодержавних інтересів, зміст і мета якого – забезпечити такий порядок, щоб відповідна соціальна послуга дійшла до безпосереднього споживача [187, с. 21]. Наведені міркування видаються слушними, оскільки міжбюджетні відносини існують для забезпечення фінансовими ресурсами відповідні бюджети, за допомогою яких задовольняються певні потреби й інтереси. У той саме час вважаємо, що на досягнення такого результату «спрямовані» всі принципи, на основі яких побудовані міжбюджетні відносини в Україні – принципи бюджетної системи.

Як бачимо, зміст принципу субсидіарності характеризується науковцями у різних аспектах, проте без врахування обставин воєнного стану. Цей принцип відіграє важливу роль у запобіганні надмірній централізації та сприяє раціональному використанню оборонних ресурсів на місцевому рівні, особливо в тих випадках, де місцеві органи влади мають більш глибоке розуміння конкретних потреб і обставин. Даний принцип допомагає підтримувати ефективність і відповідальність на рівні місцевої влади в контексті використання оборонних ресурсів. Крім того, субсидіарність сприяє розвитку партнерства і співпраці між центральними й місцевими органами влади, а також взаємодії, обміну інформацією та створенню більш гнучких умов для управління оборонними ресурсами на різних рівнях влади. Цей підхід дозволяє оптимізувати вирішення завдань та ефективно використовувати ресурси у важливій сфері оборони [48, с. 107].

На нашу думку, принцип субсидіарності має вагоме значення не лише для бюджетної системи України, а й для реалізації міжбюджетних відносин. За загальним правилом, сутність цього принципу полягає в тому, що «втручатися» і надавати грошові кошти для фінансування певних видатків можливо у разі: 1) недостатності власних коштів для виконання визначених законодавством функцій (надання базової дотації місцевим бюджетам); 2) наявності надлишкових коштів (надання реверсної дотації з місцевих бюджетів); 3) існування відносин щодо розподілу грошових коштів між місцевим бюджетом (наприклад, надання субвенції з одного місцевого бюджету до іншого на утримання об'єктів спільного користування та ліквідацію наслідків діяльності таких об'єктів). У період дії правового режиму воєнного стану інший зміст цього принципу розкривається через зміну напрямів виділення коштів резервного фонду державного бюджету, надання відповідних субвенцій з державного до відповідних місцевих бюджетів;

8) принцип цільового використання бюджетних коштів – бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями [21]. Недотримання

наведеного принципу (нецільове використання бюджетних коштів) виступає підставою для притягнення відповідних суб'єктів до адміністративної або кримінальної відповідальності [66; 70]. Нам імпонує підхід, запропонований А. С. Глушенко. Науковець, розглядаючи цей принцип в контексті міжбюджетних відносин, справедливо наголошує, що він виявляється при наданні міжбюджетних трансфертів. Зокрема, субвенції як вид міжбюджетних трансфертів надаються лише з певною метою (наприклад, на виконання державних програм соціального захисту, інвестиційних проєктів, на підготовку робітничих кадрів та ін.). З огляду на викладене констатуємо, що кошти, надані бюджету відповідного рівня, можуть бути витрачені тільки з урахуванням їх цільового призначення [31, с. 115].

Водночас цей принцип в умовах воєнного стану в Україні матиме інше змістове наповнення. Із цього приводу вважаємо актуальними й обґрунтованими міркування О. О. Дмитрик та К. О. Токаревої. Зокрема, йдеться про відповідний перерозподіл коштів, за якого видатки, які здійснюються з бюджету, мають спрямування передусім на досягнення конкретних цілей, пов'язаних із забезпеченням безпеки, оборони та відновленням національної інфраструктури [48, с. 108]. Дослідниці наголошують на декількох важливих аспектах:

по-перше, йдеться про зміну пріоритетності видатків на користь оборонних потреб, адже генеральною метою використання бюджетних коштів під час правового режиму воєнного стану стає саме забезпечення безпеки та оборони країни. Фінансові ресурси спрямовуються на підтримку воєнних заходів, розробку та виробництво зброї, забезпечення військового персоналу тощо;

по-друге, мінімізацію витрат, ефективне управління коштами, уникаючи корупції;

по-третє, розподіл коштів за пріоритетами. Ідеться про те, що фінансові ресурси спрямовуються на ті сфери, які мають найбільш важливе значення для забезпечення оборони та безпеки, приміром, це може включати розробку та



вдосконалення військової техніки, забезпечення військового медичного обслуговування, кібербезпеку тощо;

по-четверте, в умовах воєнного стану особливо важливо забезпечити прозоре використання бюджетних коштів і звітність перед громадськістю. Державні органи повинні бути відповідальними за ефективне та чесне використання фінансових ресурсів;

по-п'яте, з огляду на впровадження у бюджетний процес середньострокового планування, при плануванні видатків із публічних фондів також слід спрямовувати зусилля на відновлення інфраструктури після війни. Тож принцип цільового використання бюджетних коштів також має передбачати планування фінансових ресурсів для відновлення національної інфраструктури та економіки після закінчення війни [48, с. 108].

Ще раз підкреслимо актуальність піднятої проблеми і ґрунтовність її розкриття. На наше переконання, саме такий підхід до аналізу принципів бюджетної системи як вихідних засад для всіх бюджетно-правових явищ дозволить забезпечити їх динамічність, гнучкість, дієвість та ефективність. Вважаємо, що в умовах воєнного стану принципи міжбюджетних відносин також матимуть інший зміст. Підкреслимо, що зміна пріоритетів у міжбюджетних відносинах найяскравіше буде продемонстрована через обрані напрямки спрямування бюджетних коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів. Докладно зупинимося на цьому у наступних параграфах нашої роботи;

9) принцип справедливості і неупередженості – бюджетна система України будується на засадах справедливого й неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами. Так, вбачаємо, що в контексті міжбюджетних відносин законодавець наголошує на тому, щоб усі громадяни нашої держави мали вільний доступ до певних публічних послуг, які в умовах сьогодення вона може надавати. Проте із цим існує певна проблема, мова йде про спектр можливостей, які держава декларує, наприклад, особам з інвалідністю або іншим незахищеним верствам

населення, та що вона реально може надати (зокрема, йдеться про фінансову складову надання відповідних послуг). Підкреслимо, що в умовах воєнного стану цей «перелік» й, відповідно, можливості суттєво знизилися.

На переконання О. П. Гетманець, сутність принципу справедливості не може повною мірою розкриватися у відриві від інших принципів права, зокрема, бюджетного. Із позиції справедливості найважливішим результатом такої координації виступає досягнення оптимального співвідношення у міжбюджетних відносинах. Справедливість, вважає науковець, обґрунтовує й інші принципи бюджетної системи і бюджетного процесу, визначає їх співвідношення й межі дії в конкретних історичних умовах [29, с. 45]. Зазначимо, що для оптимального функціонування бюджетних відносин (так само, як і для бюджетної системи та бюджетної діяльності в цілому) всі принципи мають діяти у своїй єдності, саме це дозволить комплексно підійти до досягнення мети існування міжбюджетних відносин;

10) принцип публічності та прозорості – інформування громадськості з питань бюджетної політики, складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контролю за виконанням державного бюджету та місцевих бюджетів [21]. У наукових публікаціях вже неодноразово наголошувалося на тому, що у такій редакції назва цього принципу не відповідає його змісту [178, с. 59–60]. За своєю суттю наведений принцип становить собою принцип гласності, оскільки поняття «гласність» означає відкритість і доступність для широкого загалу [171, с. 80]. На нашу думку, принцип гласності може бути реалізовано й у міжбюджетних відносинах. Зокрема, інформація про міжбюджетні трансферти, що надаються відповідним бюджетам, та їх розмір є відкритою і вказується у законі про Державний бюджет на відповідний рік.

Щодо змісту принципу публічності, аргументованим видається підхід К. О. Токаревої, яка переконана, що його зміст полягає у задоволенні публічного інтересу за рахунок коштів, акумульованих у бюджеті відповідного рівня. При цьому під публічним інтересом доцільно розглядати

державний інтерес та інтерес територіальних громад (суспільний) [178, с. 30]. В контексті організації міжбюджетних відносин таке тлумачення також може мати право на існування. Йдеться про те, що такі відносини реалізуються для того, щоб надати державі або територіальним громадам той обсяг грошових коштів, якого не вистачає для виконання їх функцій, завдань, а також задоволення певних потреб громадян, соціальних груп, суспільства в цілому.

На підставі проведеного аналізу, можемо зробити висновок, що принципи бюджетної системи мають вагоме значення при реалізації міжбюджетних відносин. З урахуванням цього видається доцільним спиратися на принципи бюджетної системи при реалізації міжбюджетних відносин, зокрема: збалансованості, субсидіарності, самостійності, цільового використання бюджетних коштів, публічності та гласності. На підтримку нашої позиції наведемо міркування О. П. Гетманець. Науковець зауважує, що підґрунтям для організації міжбюджетних відносин виступають принципи самостійності та субсидіарності, оскільки вони «опосередковано впливають на справедливість розподілу бюджетних коштів між громадянами і територіальними громадами» [29, с. 46].

Деякі науковці пропонують виокремлювати ще один принцип міжбюджетних відносин – принцип рівності Державного бюджету України у взаємовідносинах з місцевими бюджетами та рівності місцевих бюджетів між собою, що передбачає встановлення єдиних для всіх нормативів відрахування від загальнодержавних податків і зборів, єдиного порядку їх сплати тощо [27, с. 196]. З огляду на наведене ще раз підкреслимо, що міжбюджетні відносини (як і будь-які інші відносини) виникають між відповідними суб'єктами, а не між бюджетами відповідних рівнів. Крім того, дійсно, наразі склад доходів й нормативи відрахування з податків та зборів для державного й місцевих бюджетів відрізняється. Проте принцип рівності не зводиться до однакових відрахувань від вказаних платежів. Можливо, в цій ситуації доцільно вести мову про принцип рівності бюджетних прав учасників міжбюджетних відносин.

Принципи, на основі яких мають будуватися міжбюджетні відносини, також розглядає В. М. Асадчев. Так, вчений виокремлює групу «спеціальних» принципів, до яких належать:

а) соціальна спрямованість – динаміка реального рівня споживання, тривалості та якості життя, параметри фізичного і духовного здоров'я, освіти формують головні результативні показники розвитку держави і окремих регіонів;

б) невід'ємність функції територіального регулювання в системі державного управління – забезпечення рівного доступу населення різних регіонів до послуг загальнодержавного характеру з урахуванням їх належного обсягу і якості. В цій ситуації вбачається доцільним говорити про принцип рівності;

в) наявність чіткого регулюючого механізму системи міжбюджетних відносин на державному рівні – система міжбюджетних відносин має бути побудована на підставі спеціально розроблених механізмів (правового, економічного (фінансового) характеру, а не винятково адміністративними разовими методами). Наразі у Бюджетному кодексі України та відповідних постановах Кабінету Міністрів України віднайшов своє закріплення механізм побудови таких відносин. Однак його не можна назвати досконалим. За текстом дисертаційної роботи ми наголошуємо на відповідних неузгодженостях чинного бюджетного законодавства;

г) адресність – державні заходи у сфері міжбюджетних відносин повинні бути гранично конкретизовані щодо виконавців та їх відповідальності [10, с. 46]. Вбачається, в цьому контексті йдеться про принцип відповідальності суб'єктів міжбюджетних відносин. Відомо, що у Бюджетному кодексі України від 2001 року серед принципів бюджетної системи було виокремлено принцип відповідальності, згідно з яким кожен учасник бюджетного процесу несе відповідальність за свої дії або бездіяльність на кожній стадії бюджетного процесу. Вважаємо, що цей принцип характеризує не лише міжбюджетні

відносини, а є визначальним для функціонування бюджетної системи в цілому і потребує нормативного закріплення у ст. 7 Бюджетного кодексу України.

Додамо, що А. С. Глушенко підтримує тих фахівців, які наголошують на необхідності побудови міжбюджетних відносин на принципах, за допомогою яких можливо досягнути оптимальної взаємодії усіх рівнів влади в бюджетній сфері. При цьому дослідник вважає оптимальним такий устрій держави, при якому кожний муніципалітет зможе самостійно розвиватися та мати тісні зв'язки з центральною владою та з іншими муніципальними утвореннями. У сучасних умовах головним завданням міжбюджетні відносин є не надання фінансової допомоги, а розвиток самостійності кожної адміністративно-територіальної одиниці [31, с. 115-116].

За текстом дисертації ми вже акцентували увагу на тому, що на зміст її, відповідно, модель міжбюджетних відносин у кожній конкретній державі впливає рівень децентралізації, зокрема, фінансової, яку слід розглядати як ступінь свободи органів місцевого самоврядування від держави у фінансових питаннях. У зв'язку із цим вважаємо за необхідне серед засад реалізації міжбюджетних відносин виокремити принцип децентралізації. Перш, ніж перейти до висвітлення його змісту, зазначимо відсутність одностайного підходу до трактування категорії «бюджетна децентралізація». Так, науковці визначають її як:

– спосіб організації бюджетної системи і відносин між бюджетами різних рівнів на основі передачі повноважень із відповідними фінансовими ресурсами з центру на регіональний і місцевий рівні самоуправління [173, с. 149];

– спосіб виміру величини переходу національної економіки від адміністративно-командної до ринкової. Бюджетна децентралізація доцільна лише за умови досягнення розумного оптимуму між формуванням доходів місцевих бюджетів та фінансуванням делегованих повноважень [28, с. 131];

– розподіл функцій, фінансових ресурсів та відповідальності за їх використання між центром та органами місцевого самоврядування [91]. Із

наведеного можна зробити висновок про відсутність єдиного підходу до розуміння бюджетної децентралізації. Запропоновані визначення висвітлюють різні аспекти цього явища, однак всеохоплюючого поняття не вироблено.

Вказуючи на необхідність побудови міжбюджетних відносин з урахуванням принципу децентралізації, В. Д. Тарангул вбачає його зміст у наступному: це організація бюджетної системи та відносин між бюджетами різних рівнів на підставі передачі повноважень із відповідними фінансовими ресурсами із центру на місцевий рівень управління [174, с. 80]. На думку В. М. Світлицької, принцип децентралізації – основа, на якій повинна базуватися система міжбюджетних відносин, оскільки інтегрує в собі велику кількість інших принципів міжбюджетних відносин [157, с. 145]. Підкреслимо, що вже досить тривалий час на місцевому рівні відсутній інтерес до підвищення рівня власних доходів та ефективного витрачання бюджетних коштів. Органи місцевого самоврядування перебувають «в залежності» від виділення грошових коштів із Державного бюджету України, шляхом надання міжбюджетних трансфертів. На наше переконання, бюджетна децентралізація – не просто принцип, з урахуванням якого реалізуються міжбюджетні відносини, а концептуально необхідний у сучасних умовах напрям їх подальшого реформування.

У свою чергу, З. І. Перощук пропонує розглядати бюджетну децентралізацію як один із напрямів реформування бюджетної системи України. При цьому бюджетна децентралізація визначається як процес передачі повноважень у сфері бюджетної системи України, метою якого є ефективне задоволення публічного інтересу. Наслідком проведення такої децентралізації має бути юридичне закріплення співвідносних надходжень і витрат місцевих бюджетів для результативного виконання органами місцевого самоврядування бюджетних повноважень [94, с. 331, 332]. На наш погляд, коли йдеться про бюджетну децентралізацію, слід говорити не про реформування бюджетної системи, а про реформування відносин, які виникають у сфері бюджетної діяльності. А вже при здійсненні такого

реформування може йтися й про реформування бюджетної системи. Розглядаючи взаємозв'язок фінансово-бюджетної децентралізації і міжбюджетних відносин, А. О. Монаєнко справедливо акцентує увагу на тому, що вона не обмежується переглядом податків і трансфертів, необхідно забезпечити підвищення ролі місцевих бюджетів у розвитку регіонів, створення умов для активізації потенціалу економічного розвитку, залучення додаткових джерел надходжень місцевих бюджетів [80].

Питання, пов'язані із необхідністю проведення бюджетної децентралізації, постають не лише в наукових розробках з фінансового права. Такі кроки були відображені в Плані дій уряду «Відновлення України» одним із напрямів реформування визначено проведення бюджетної децентралізації, зокрема: а) створити трирівневу структуру місцевого самоврядування (регіон, район, громада); б) передати на місця значну частину повноважень державних органів шляхом прийняття змін до Конституції України; в) закріпити за органами місцевого самоврядування власну дохідну базу (місцеві податки і збори, 60% податку на доходи фізичних осіб, 10% податку на прибуток підприємств); г) стимулювання укрупнення територіальних громад і підтримувати їхнє добровільне об'єднання через прийняття відповідного закону [99].

Показово, що на додаток до вищевказаного плану в Україні наприкінці 2014 року Верховною Радою України було прийнято Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» [112]. Ми вже неодноразово за текстом згадували цей нормативно-правовий акт, оскільки він є системоутворюючим та концептуальним щодо розбудови нової моделі міжбюджетних відносин, до головних завдань якої слід віднести забезпечення бюджетної автономії та фінансової самостійності місцевих бюджетів, самостійне, незалежне формування та затвердження місцевих бюджетів, закріплення за кожною ланкою самоврядування стабільної доходної бази для реалізації їх функцій, скасування механізму вилучення коштів до державного бюджету [35]. Відзначимо, що завдяки реформі

бюджетної децентралізації органи місцевого самоврядування дійсно отримали низку повноважень у фінансовій сфері.

Пропонує визначати основні напрями бюджетної децентралізації й З. І. Перощук. На її переконання такими є: а) децентралізація видатків – надання місцевим органам влади фінансових ресурсів для виконання покладених на них завдань; б) децентралізація доходів – закріплення за місцевим самоврядуванням переліку власних доходів, достатніх для виконання своїх функцій; забезпечення самостійності місцевих органів влади у встановленні їх розмірів; в) процесуальна і організаційна самостійність – право на самостійне складання, затвердження та виконання бюджетів, фінансових планів та звітів з відповідним рівнем відповідальності конкретних посадових осіб.[92, с. 155-156].

Вбачається, що в Україні нині існує «деволюційна» модель міжбюджетних відносин, яка характеризується «унітарною» формою організації міжбюджетних відносин при зростанні кількості елементів децентралізованого управління бюджетними коштами. У той же час іноді трапляються спроби повернутися до централізованої моделі міжбюджетних відносин. Приміром, у Законі України «Про Державний бюджет України на 2017 рік» від 15 вересня 2016 року № 5000 передбачається надання права Кабінету Міністрів України здійснювати розподіл резерву коштів освітньої субвенції, медичної субвенції, а також нерозподілених видатків цих субвенцій для територій Донецької та Луганської областей, на яких органи державної влади тимчасово не здійснюють або здійснюють не в повному обсязі свої повноваження, між місцевими бюджетами, а також перерозподіл таких субвенцій між місцевими бюджетами. Реалізація цього положення тягне за собою позбавлення права органів місцевого самоврядування використовувати такі кошти згідно з їх цільовим призначенням у наступному бюджетному періоді. Такі зміни суперечать змісту реформи бюджетної децентралізації в Україні, оскільки обмежують права місцевих органів влади стосовно розпорядження й використання певних бюджетних коштів.



Таким чином, для України характерне «проміжне» становище, коли органи місцевого самоврядування здійснюють фінансування і несуть відповідальність за надання відповідних державних послуг, задоволення соціальних потреб. При цьому мають досить звужене коло повноважень щодо акумулювання, розподілу й використання коштів місцевих бюджетів. З урахуванням цього головним завданням такого реформування є зменшення ролі держави у забезпеченні територіальних громад відповідним обсягом грошових коштів і створення сприятливих умов для мобілізації додаткових джерел органами місцевого самоврядування з метою зміцнення їх дохідної бази. У той саме час, як ми вже зазначали, мета проведення такої реформи – не лише «формальна» передача коштів на місцевий рівень, а розширення повноважень органів місцевого самоврядування за наявності достатнього фінансового базису.

В умовах правового воєнного стану в Україні у цьому контексті було впроваджено низку змін. Підкреслимо, що вони різнопланові, впроваджувалися в різні темпоральні проміжки, деякі з них потребують окремого докладного дослідження. У цьому підрозділі ми позначимо окремі із законодавчих новацій у сфері міжбюджетних відносин. Передусім вкажемо, що через введення воєнного стану в Україні з 24 лютого 2022 року [107] змістовне наповнення принципів бюджетної системи як основи реалізації міжбюджетних відносин змінюється. На нашу думку, це пов'язано із тим, що правовий режим воєнного стану є спеціальним правовим режимом, який суттєво впливає на перебіг відповідних правовідносин в Україні.

Так, скорочено низку трансфертів місцевим бюджетам із метою спрямування до резервного фонду державного бюджету для забезпечення фінансування заходів територіальної оборони, захисту безпеки населення та функціонування бюджетної сфери, комунальних підприємств у період воєнного стану [146, с. 102]. Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Питання надання у 2022 році застрахованим особам одноразової матеріальної допомоги у зв'язку із втратою частини заробітної плати (доходу),

робота (економічна діяльність) яких тимчасово зупинена внаслідок проведення бойових дій під час воєнного стану в Україні» від 4 березня 2022 р. № 199 регламентовано скорочення видатків, передбачених у загальному фонді державного бюджету, серед яких зазначено скорочення видатків на надання відповідних міжбюджетних трансфертів: (а) Міністерству фінансів на 2022 рік за програмою 3511210 «Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення заходів щодо соціально-економічного розвитку окремих територій», на 6000 млн гривень; (б) Міністерству інфраструктури за програмою 3121130 «Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію інфраструктурних проектів та розвиток об'єктів соціально-культурної сфери» на 8700 млн. гривень [98].

При цьому передбачено спрямування вказаних обсягів грошових коштів до резервного фонду бюджету для фінансування видатків, пов'язаних із наданням застрахованим особам одноразової матеріальної допомоги з державного бюджету у зв'язку із втратою частини заробітної плати (доходу), робота (економічна діяльність) яких тимчасово зупинена внаслідок проведення бойових дій під час воєнного стану в Україні. З викладеного видно, що, незважаючи на те, що субвенція – трансферт, який надається на чітко визначену мету, й кошти, надані у вигляді такого трансферту, мають спрямовуватися виключно на фінансування такої потреби [183, с. 168], в умовах воєнного стану законодавчі підходи змінюються. На наш погляд, це пов'язано із тим, що в таких складних безпекових, соціально-економічних умовах через збройну агресію РФ проти України держава має всіляко підтримати своїх громадян й створити умови для забезпечення відповідного прожиткового мінімуму. При цьому акцентуємо увагу на тому, що в умовах дії особливого правового режиму свобода органів місцевого самоврядування є дуже обмеженою, а відтак, можна вести мову про те, що натеper рівень централізації бюджетних відносин у цілому й міжбюджетних відносин зокрема значно посилюється [146, с. 104].

Слушними вбачаємо міркування О. О. Дмитрик та К. О. Токаревої стосовно того, що основною метою воєнного стану є забезпечення можливостей для ефективного управління та координації заходів в умовах воєнної загрози або конфлікту. Умови воєнного стану: дозволяють розширення повноважень органів державної влади, зокрема, у сферах оборони, безпеки й управління надзвичайними ситуаціями; передбачають мобілізацію ресурсів для потреб оборони, включаючи людські, фінансові, матеріальні та інші ресурси тощо; вимагають забезпечення гуманітарної допомоги населенню та підтримки осіб, які постраждали від війни. Що стосується бюджетної діяльності, то правовий режим воєнного стану зумовлює реалізацію низки особливостей та змін, що дозволяють у таких кризових умовах ефективно управляти бюджетними коштами, забезпечити фінансову підтримку оборонної діяльності. Цілком логічно, що в умовах воєнного стану пріоритети бюджетних видатків змінюються, більше фінансових ресурсів спрямовується на потреби оборони, безпеки, медичної допомоги та інших сфер, пов'язаних із військовими діями [48, с. 105]. Це треба враховувати й в контексті міжбюджетних відносин.

На думку В. В. Томаревої-Патлахової, «сучасна система міжбюджетних відносин повинна функціонувати згідно з принципами, що відповідають теперішнім умовам: економічної ефективності; соціальної справедливості; пріоритетності права власності; децентралізації та кластеризації; політичної консолідації» [179, с.240]. Однак, зміст наведених принципів науковець не розкриває.

Натомість В. М. Світлицька стверджує, що для побудови ефективної системи міжбюджетних відносин, крім принципів бюджетної системи, положення Бюджетного кодексу України мають бути доповнені низкою принципів, зокрема: децентралізації, реальності, ефективності та економічності використання бюджетних коштів, розмежування доходів і видатків між рівнями бюджетної системи, загального (сукупного) покриття видатків бюджетів, цільового характеру використання бюджетних коштів [157, с. 147]. Деякі з наведених принципів

характеризують особливості формування й використання фінансових ресурсів у Європейському Союзі [51]. Так, йдеться про принцип ефективності й економічності. Основою ефективності є забезпечення оптимального співвідношення заданого результату і використуваних для його досягнення фінансових засобів. При цьому передбачається два способи досягнення ефективності: а) мінімізація видатків на отримання певного результату; б) досягнення найкращого результату з використанням певного обсягу засобів [141, с. 8]. У даному випадку йдеться про досягнення бажаного, оптимального результату з мінімальним використанням бюджетних коштів. За своїм змістом принцип ефективності й економічності співпадає з принципом ефективності та результативності (п. 6 ч. 1 ст. 7 Бюджетного кодексу України) [21].

Щодо принципу розмежування доходів і видатків між рівнями бюджетної системи як принципу міжбюджетних відносин, його виокремлення вбачається недоцільним. По-перше, розмежування доходів і видатків не охоплюється міжбюджетними відносинами, вони охоплюють розподіл (перерозподіл) грошових коштів у перебігу бюджетного процесу та спрямовані на забезпечення бюджетного вирівнювання відповідних бюджетів. Розмежування доходів і видатків бюджетів відбувається на законодавчому рівні – у нормах Бюджетного кодексу України (ст. 29–31, ст. 64–70, ст. 87–93) [21].

Як вважає С. О. Ніщимна, у сучасних умовах відсутня нагальна потреба в окресленні спеціальних принципів міжбюджетних відносин, оскільки вони охоплюватимуться іншими принципами (загальноправовими, фінансово- та бюджетно-правовими) [103, с. 327]. Безумовно, міжбюджетні відносини в Україні існують не ізольовано, мають комплексний характер. З огляду на це можливе певне співпадіння принципів, наприклад, бюджетної системи, формування бюджетів та міжбюджетних відносин. У той саме час наявна специфіка реалізації таких відносин. Пропонуємо розглядати принципи бюджетної системи України як основу для організації та функціонування міжбюджетних відносин.

На підставі детального розгляду принципів міжбюджетних відносин, пропонуємо поділити їх на дві групи: 1) загальні – засади, на яких ґрунтуються не лише міжбюджетні відносини, а й бюджетна система України (збалансованості, самостійності, обґрунтованості, субсидіарності, цільового використання коштів, публічності та прозорості (гласності) й т.д.); 2) спеціальні – принципи, які притаманні лише міжбюджетним відносинам (відповідальності, рівності бюджетних прав суб'єктів міжбюджетних відносин, децентралізації).

Також підкреслимо необхідність визначення бюджетної децентралізації як основного напрямку реформування міжбюджетних відносин, що включає в себе (а) забезпечення фінансової автономії місцевих бюджетів шляхом надання можливості (повноважень) щодо залучення «власних» доходів таких бюджетів, встановлення їх розміру та використання; (б) зменшення ролі держави у забезпеченні територіальних громад грошовими коштами. З огляду на викладене констатуємо, що принципи міжбюджетних відносин виступають своєрідними орієнтирами для їх реалізації, й при цьому вони не є статичними, а навпаки, адаптивні до динамічних змін суспільного життя на відповідному історичному етапі розвитку держави.

### **1.3 Міжбюджетні трансферти як форма реалізації міжбюджетних відносин**

За загальним правилом, використовуються такі «інструменти» бюджетного (фінансового) вирівнювання: відсоткові відрахування від загальнодержавних податків, а також доходів (регулюючі та закріплені), власні доходи, міжбюджетні трансферти, бюджетні позики. У той саме час найбільш «дієвим» визнається надання міжбюджетних трансфертів. До того ж у параграфі 1.1 дисертаційної роботи, розкриваючи зміст міжбюджетних відносин, ми зазначили, що вони спрямовані на забезпечення бюджетного (фінансового) вирівнювання відповідних бюджетів шляхом надання

міжбюджетних трансфертів. З урахуванням цього в даному параграфі зосередимо увагу на змісті й особливостях категорії «міжбюджетний трансферт», розглянемо класифікацію міжбюджетних трансфертів за низкою підстав.

Категорія «transfert» французького походження, за допомогою якої у ХХ сторіччі позначали переказ іноземної валюти або золота з однієї країни до іншої. Натепер закордоном трансфертні платежі виступають формою перерозподілу частини грошових коштів, мобілізованих до доходів державного бюджету і які являються одним з найбільш динамічних компонентів останнього [165, с. 321]. Наразі у бюджетному законодавстві зустрічається декілька взаємопов'язаних понять – трансферти, офіційні трансферти, міжбюджетні трансферти [21, ч. 4 ст. 9; 105], вони різні за своїм змістом. З цього приводу видаються конструктивними міркування О. О. Дмитрик, яка вказує: «під трансфертами необхідно розуміти всі види платежів, які є переміщенням фінансових ресурсів з одного фонду до іншого (як централізованого, так і децентралізованого), від одного власника (або розпорядника) бюджетних або інших коштів до іншого суб'єкта бюджетних відносин, в той чи інший вид бюджету чи фонду на безоплатній основі» [46, с. 131]. А міжбюджетні трансферти, на переконання вченої, визначаються як платежі, що є переміщенням фінансових ресурсів між Державним бюджетом та місцевими бюджетами при перерозподілі коштів [46, с. 131]. У такому контексті розглядувані категорії відрізняються правовою природою фондів, суб'єктним складом, стадіями й т. д. Проте у фінансово-правовій науці часто використовують родову категорію «трансферт» для позначення міжбюджетних трансфертів.

Наукові здобутки вчених-економістів і правників свідчать про те, що наразі «трансферт» може мати декілька значень. Зокрема: а) переказ іноземної валюти або золота з однієї країни до іншої; б) перенесення результатів угоди з одного рахунку на інший; в) письмовий наказ банку своєму кореспонденту надати певну суму грошових коштів особі, позначеній в такому наказі; г)

передача права володіння іменними цінними паперами однією особою іншій, реєстрація передачі власності у реєстрах (реєстраційних книгах) компанії; д) перерозподіл акцій акціонерного товариства на основі трансфертного документа серед своїх акціонерів; є) переказ коштів з вищестоящого бюджету до бюджетів нижчого рівня для вирівнювання бюджетної забезпеченості.

У зарубіжних країнах трансферти зазвичай визначаються як фінансові ресурси, які передаються з бюджету центрального уряду (державного бюджету) в бюджети місцевого самоврядування, з бюджетів територіальних одиниць вищого адміністративного рівня в бюджети одиниць нижчого адміністративного рівня, а також у зворотному напрямку [78, с. 70-71]. На нашу думку, в цій ситуації йдеться саме про надання міжбюджетних трансфертів.

В Україні термін «міжбюджетні трансферти» вперше віднайшов своє закріплення у Бюджетному кодексі України від 2001 року. До цього часу вказаний термін не використовувався. У Постанові Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2000 р. № 1932 «Про затвердження Порядку розрахунку обсягу міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання, субвенцій та коштів, що передаються до бюджету вищого рівня) та нормативів відрахувань від загальнодержавних податків і зборів на 2001 рік» згадується така категорія (це впливає навіть з назви нормативно-правового акта), також наводиться система таких трансфертів і порядок їх надання, проте визначення немає [30, с. 42].

Відповідно до п. 32 ч.1 ст. 2 Бюджетного кодексу України від 2010 року, який є чинним, міжбюджетні трансферти – це кошти, які безоплатно і безповоротно надаються від одного бюджету до іншого [21]. Відтак, законодавець визначає зміст міжбюджетних трансфертів через їх основні характеристики: безоплатність і безповоротність. Безповоротність виявляється в тому, що при наданні будь-яких трансфертів відповідному бюджету не передбачається необхідності їх повернення. В Академічному тлумачному словнику «безоплатний» розкривається як такий, що не потребує оплати [166].

Таким чином, міжбюджетні трансферти, незалежно від їх виду, виступають для одного бюджету (з якого надаються) видатками, а для іншого (до якого надходять) – доходами.

Виходячи із законодавчої дефініції міжбюджетних трансфертів (п. 32 ч.1 ст. 2 Бюджетного кодексу України), М. Мироненко вважає, що їх ознаками є: економічна ефективність, справедливість, простота адміністрування і політична підзвітність [79, с. 114]. Вчений не розкриває змісту наведених характеристик. При цьому наголошує, що міжбюджетні відносини виконують дві функції – вирівнюючу та стимулюючу. «Ефективно діюча система міжбюджетних трансфертів має не тільки забезпечити справедливий розподіл коштів між бюджетами відповідно до повноважень на здійснення видатків, а й стимулювати зусилля з боку місцевих бюджетів щодо покращення податкової спроможності місцевих бюджетів» [79, с. 114]. Вбачається, вирівнююча функція передусім притаманна такому різновиду міжбюджетних трансфертів, як дотації – надаються для горизонтального вирівнювання податкоспроможності бюджетів відповідних рівнів. Що ж стосується стимулюючої функції міжбюджетних трансфертів, вважаємо, вона може виконуватися у контексті надання відповідних субвенцій (наприклад, субвенції на виконання інвестиційних проектів), оскільки йдеться про розробку певних програм, заходів, спрямованих на розвиток окремих галузей виробництва, економіки або регіонів, що фінансуються за рахунок коштів бюджетів відповідних рівнів.

Своєрідну позицію щодо ознак міжбюджетних трансфертів висловлює Я. М. Казюк, зазначаючи, що ефективна система міжбюджетних трансфертів має характеризуватися такими рисами, як: а) адекватність надходжень – органи місцевої влади повинні мати достатні ресурси для виконання покладених на них повноважень; б) забезпечення достатніх заходів з мобілізації податкових надходжень з боку органів місцевої влади і контролю за видатками на місцевому рівні, формули не повинні спричинити фіскальні дефіцити; в) рівномірність – трансферт має змінюватися прямо пропорційно



до місцевих фіскальних потреб і навпаки, пропорційно до місцевої податкоспроможності; г) прозорість і стабільність [61, с. 169]. На нашу думку, наведена позиція є дискусійною. По-перше, автор використовує категорії, які є нетиповими для юридичної науки або ж оцінними (наприклад, «адекватність надходжень», «достатність заходів»). По-друге, не все з наведеного можна вважати характеристиками міжбюджетних трансфертів. Нам здається, до їх переліку можна умовно віднести рівномірність та прозорість. Крім того, Я. М. Казюк не вдається до розкриття змісту останньої ознаки. Вбачається, що прозорість міжбюджетних трансфертів проявляється у чіткому й відкритому порядку розрахунку й надання міжбюджетних трансфертів. Що стосується стабільності, навряд чи вона притаманна міжбюджетним трансфертам. Наприклад, дотації (базова та реверсна) надаються з урахуванням відповідного значення індексу податкоспроможності конкретного місцевого бюджету. При цьому значення вказаного індексу може бути різним кожного бюджетного року, оскільки він визначається, за загальним правилом, один раз на рік [21, ч. 1 ст.100], а відтак – невідомо, буде надаватися такий трансферт відповідному бюджету чи ні.

Як вказує З. І. Перощук, міжбюджетні трансферти ніколи не відзначалися стабільністю, їх передбачення в будь-якому бюджеті зумовлювалися або законодавчо встановленими нормами з метою вирівнювання такого бюджету, або певною необхідністю надання на основі законодавчих норм бюджетних коштів з одного бюджету іншому для підтримки або стимулювання відповідного бюджету (зокрема, субвенції на виконання інвестиційних програм (проектів), що надаються з державного бюджету місцевим бюджетам) [94, с. 277].

Виокремлює ознаки міжбюджетних трансфертів й С. В. Слухай. На його думку, вони «характеризують процес передачі майнових цінностей між економічними суб'єктами на незворотній та безоплатній основі, за якого відбувається передача права власності на кошти» [172, с. 22]. При цьому, розглядаючи незворотність (безповоротність) як характеристику, вказується,

що «надання трансферту не передбачає його обов'язкового повернення у якійсь формі до подавця; останній втрачає право власності на кошти» [172, с. 23]. Погоджуючись в цілому із запропонованою позицією, позначимо декілька моментів. Дійсно, позитивним є акцент на тому, що при передачі коштів між бюджетами у вигляді міжбюджетних трансфертів відбувається й передача певних правомочностей щодо них. У даному випадку йдеться про «тріаду» права власності – володіння, користування й розпорядження відповідним обсягом бюджетних коштів, якою одні учасники бюджетних правовідносин наділяються, а інші – втрачають.

Однак видається дискусійним положення щодо такої характеристики міжбюджетних трансфертів, як безповоротність. На наш погляд, вона притаманна лише дотаціям – виду міжбюджетних трансфертів, який: а) не має конкретного цільового спрямування; б) не повинен повертатися до бюджету, з якого надавався. Інша ситуацій наразі стосовно субвенцій між бюджетами. Так, відповідно до п. 9 Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів [125] обсяг субвенцій з державного бюджету, не використаний на кінець бюджетного періоду, перераховується в останній робочий день такого періоду органами Казначейства до державного бюджету, якщо інше не передбачено Бюджетним кодексом України. Теж саме правило стосується й невикористаних коштів, наданих як субвенція між місцевими бюджетами, якщо інше не передбачено рішенням про місцевий бюджет, з якого вони надаються [125, п. 13]. З огляду на викладене, безповоротність не можна вважати загальною ознакою міжбюджетних трансфертів.

Повертаючись до міркувань С. В. Слухая стосовно міжбюджетних трансфертів та їх ознак, наголосимо на використанні автором своєї термінології. Чинне бюджетне законодавство України не послуговується такими категоріями, як «подавець» міжбюджетних трансфертів». Вбачається, що в даному разі йдеться про бюджет, з якого вони надаються, і бюджет, до якого такі кошти надходять.

Безоплатність як ознака міжбюджетних трансфертів, на переконання вченого, означає отримання грошових коштів суб'єктами сектору державного управління від інших суб'єктів не за надання певної послуги, а через легально визнані обставини, згідно з якими певний суб'єкт сектору державного управління набуває право на їх отримання [172, с. 39]. Однак у даному випадку доцільно говорити про нормативно закріплений порядок передачі грошових коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів між відповідними бюджетами.

У свою чергу, міжбюджетні трансферти З. І. Перощук визначає як частину фінансових ресурсів (бюджетних коштів) бюджетів, що становлять бюджетну систему України, яка на безповоротній та безоплатній основі передається з одного бюджету до іншого, є одночасно видатками одного бюджету та доходами іншого бюджету [94, с. 279]. Такий підхід до розуміння міжбюджетних трансфертів видається логічним та аргументованим. Задля уточнення зазначимо, що поняття «фінансові ресурси» у бюджетному законодавстві, хоча і використовується, проте його зміст не розкривається. До того ж видаються слушними міркування К. О. Токаревої щодо недоцільності застосування вказаної категорії, оскільки «у бюджеті будь-якого рівня можуть бути акумульовані виключно грошові кошти» [178, с. 48]. З урахуванням цього міжбюджетні трансферти можуть передаватися між бюджетами виключно у грошовій формі.

На підставі проведеного аналізу поняття «міжбюджетні трансферти», можемо констатувати що їх основною ознакою є безоплатність. Безповоротність виступає специфічною характеристикою міжбюджетних трансфертів, оскільки притаманна лише дотаціям. Крім того, можна додати наступні характеристики: 1) надаються виключно у грошовій формі; 2) можуть мати як цільове, так і нецільове спрямування. Йдеться про те, що такий різновид трансфертів, як субвенція має виключно цільове спрямування у той час, коли йдеться про надання дотацій – конкретна мета спрямування таких коштів не передбачається; 3) плановий характер – обсяги міжбюджетних трансфертів визначаються на першій стадії бюджетного процесу (складання

проектів бюджетів); 4) нормативне закріплення – види, умови та порядок надання міжбюджетних трансфертів визначаються нормами Бюджетного кодексу України, а також приписами підзаконних нормативно-правових актів; 5) темпоральна обмеженість – обсяги грошових коштів визначаються законом про Державний бюджет на відповідний рік. При цьому дія позначеного нормативного акту становить один календарний рік [21, ч. 1 ст. 3]. У той саме час, якщо розглядати окремі види субвенцій, можна зробити такий висновок: залишки грошових коштів від надання таких трансфертів на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках місцевих бюджетів і використовуються у наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення [21, ч. 4 ст. 103<sup>2</sup>, ч. 4 ст. 103<sup>4</sup>]. Отже, певний обсяг коштів від надання міжбюджетних трансфертів може «переходити» на наступний бюджетний період.

Запропоновані характеристики міжбюджетних трансфертів можна поділити на дві групи – загальні (притаманні всім міжбюджетним трансфертам) і специфічні (характерні для певного виду міжбюджетних трансфертів). До загальних ознак належить: а) безоплатність; б) грошова форма; в) плановий характер; г) нормативне закріплення. До специфічних – безповоротність, цільове призначення (спрямування) і темпоральна обмеженість.

Деякі вчені зосереджують увагу не на ознаках, а на меті надання міжбюджетних трансфертів. Так, С. І. Астіон зауважує, що міжбюджетні трансферти є основною формою реалізації міжбюджетних відносин, вони спрямовані на збалансування й вирівнювання фінансової спроможності відповідних бюджетів. При цьому функціональна спрямованість кожного виду міжбюджетних трансфертів визначається цільовим та адресним спрямуванням коштів з одного бюджету до іншого [11, с. 63].

На переконання О. В. Брежнєвої-Єрмоленко, «міжбюджетні трансферти – фінансування витрат місцевих бюджетів нижчого рівня з бюджетів вищого рівня на безоплатній та безповоротній основі». Учена вказує, що

«міжбюджетні трансферти – основа трансфертного методу реалізації механізму взаємовідносин бюджетів держави, який дає можливість надавати фінансову допомогу місцевим бюджетам і збалансувати їх» [18, с. 23]. Ми не можемо повністю підтримати наведені міркування. Видається доцільними уточнити декілька моментів. По-перше, міжбюджетні трансферти надаються не лише з бюджетів вищого рівня до місцевих бюджетів нижчого рівня, а й з місцевих бюджетів до державного та між місцевими бюджетами. По-друге, як видається, трансфертний метод реалізації міжбюджетних відносин якраз і передбачає надходження міжбюджетних трансфертів до відповідних бюджетів. Також, на наше переконання, існують взаємозв'язки між бюджетами держави. За текстом дисертаційної роботи ми підкреслювали, що взаємозв'язки (відносини) можуть виникати між відповідними суб'єктами, а не між бюджетами, оскільки бюджет визначається як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду [21, п. 1 ч. 1 ст. 2].

Міжбюджетні трансферти можуть використовуватися для «...забезпечення приблизної відповідності витратних потреб різних рівнів субнаціональних урядів. Також вони можуть використовуватися з метою досягнення національних, регіональних і місцевих цілей, таких, як справедливість і рівність, а також створення спільного економічного союзу. Структура цих «переказів» створює стимули для національних, регіональних і місцевих органів влади, що впливають на фінансове управління, макроекономічну стабільність, справедливий розподіл, ефективність розподілу та надання державних послуг» [2, с. 163–164]. У цій ситуації йдеться про те, що незалежно від того, бюджету якого рівня надається міжбюджетний трансферт, який саме трансферт надається, все це спрямовано на відповідне фінансове забезпечення для реалізації публічного інтересу.

На переконання В. М. Асадчева, міжбюджетні трансферти мають надаватися виключно на реалізацію програм соціально-економічного розвитку, цілеспрямовано, виходячи з необхідності втілення концепції державної регіональної політики, причому комплексно та поетапно [9, с. 17]. У цьому контексті акцентуємо увагу на необхідності виконанні за рахунок коштів, отриманих як міжбюджетні трансферти, не лише соціально-економічні програми, а й програм, пов'язаних із розвитком галузі науки і освіти, охорони здоров'я, культури тощо.

Представники «західної» фінансово-правової науки виокремлюють такі підстави запровадження міжбюджетних трансфертів: 1) фіскальна незбалансованість по вертикалі; 2) відновлення горизонтального фіскального балансу; 3) гарантоване надання суспільних благ; 4) нейтралізація зовнішніх ефектів «переливу»; 5) внесок у політику стабілізації та економічний розвиток і макроекономічні цілі [185, с. 19–20]. На нашу думку, наведене поєднує у собі підстави й завдання міжбюджетних трансфертів. Дійсно, логічно говорити про використання міжбюджетних трансфертів у випадку нестачі коштів для фінансування певних видатків (підстава їх застосування). Призначенням або завданнями міжбюджетних трансфертів можуть виступати відновлення фіскального балансу як горизонтального, так і вертикального; гарантоване надання суспільних благ (послуг); забезпечення економічного розвитку та стабільності відповідного регіону.

Дещо по-іншому підходить до висвітлення змісту міжбюджетних трансфертів Я. М. Казюк. Так, вчена наголошує на необхідності розгляду міжбюджетних трансфертів як одного з механізмів забезпечення функціонування в межах держави єдиної бюджетної системи, дотримання балансу між повноваженнями органів державної влади й органів місцевого самоврядування й видатками відповідних бюджетів [59, с. 25]. Ми не можемо погодитися із запропонованим підходом. В Україні «модель» бюджетної системи, особливості її побудови та функціонування визначаються законодавчими приписами (зокрема, йдеться про положення Конституції

України та Бюджетного кодексу України), а не міжбюджетними трансфертами. Незважаючи на критичне ставлення до визначення сутності міжбюджетних трансфертів, видаються слушними міркування Я. М. Казюк з приводу того, що основне їх завдання полягає у вирішенні проблем незбалансованості, як вертикальної, так і горизонтальної (між бюджетами різних рівнів, між бюджетами одного рівня) [59, с. 25].

У свою чергу, Р. П. Палійчук розглядає міжбюджетні трансферти як одну із форм реалізації засад міжбюджетного регулювання, вказує, що вони виступають інструментом формування бюджетної політики та організації бюджетного процесу в Україні в умовах передачі повноважень щодо використання ресурсів від бюджетів одного рівня до бюджетів іншого рівня [94, с. 67]. Наведений підхід, на нашу думку, є дискусійним. По-перше, необхідно з'ясувати, що являє собою «міжбюджетне регулювання», оскільки зазвичай використовуються категорії «міжбюджетні відносини» та «бюджетне регулювання». По-друге, вбачається, що категорія «засада» в цьому контексті означає «основа чогось; те головне, на чому ґрунтується, базується що-небудь; вихідне, головне положення, принцип» [164]. З огляду на це міжбюджетні трансферти як певний обсяг грошових коштів, що передаються від одного бюджету до іншого, не можуть бути формою реалізації принципів. По-третє, важко погодитися із твердженням щодо позначення міжбюджетних трансфертів як інструменту організації бюджетного процесу. Як ми вже підкреслили, міжбюджетні трансферти – це відповідні грошові кошти, а бюджетний процес – регламентований законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства (п. 10 ч.1 ст. 2 Бюджетного кодексу України) [21]. З урахуванням цього вбачається логічним висновок стосовно неможливості характеристики міжбюджетних трансфертів як інструменту організації бюджетного процесу, оскільки йдеться про використання різнопорядкових термінів.

Досить широко розглядає мету надання міжбюджетних трансфертів Т.М. Наркізова. Вчена наголошує, що це може бути: 1) коригування вертикальних фіскальних дисбалансів; 2) фінансування, компенсація витрат місцевих бюджетів, які пов'язані з реалізацією загальнодержавної політики; 3) вирівнювання фінансових умов надання суспільних послуг органами місцевого самоврядування і надання базових суспільних послуг їх кінцевим споживачам; 4) забезпечення ефективності справляння місцевих податків і зборів, фінансового управління на місцевому рівні; 5) забезпечення гнучкості реалізації макроекономічної та соціальної політики уряду [83, с. 119].

Деякі з наведених позицій видаються сумнівними. Так, наряд чи доцільно вести мову про надання міжбюджетних трансфертів для «забезпечення ефективності справляння місцевих податків і зборів, фінансового управління на місцевому рівні». Міжбюджетні трансферти становлять собою певний обсяг грошових коштів, який надається з одного бюджету до іншого, на ефективність справляння місцевих податків і зборів такий обсяг коштів ніяк не впливає. Вбачається, що така ефективність має забезпечуватися чіткістю правових норм, які їх встановлюють, досконаліми правовими механізмами за кожним окремим податком / збором, зручністю та простотою їх сплати для платників податків.

Аналізуючи зміст системи міжбюджетних трансфертів, О. А. Кузьменко вказує на їх призначення – врахування відмінностей у фінансових потребах територій за умов чітко визначеної сфери їх відповідальності; компенсація відмінності між «урядами одного рівня» щодо потенційної можливості фінансування видатків; пошук стимулів для зростання ступеня використання місцевими органами власного доходного потенціалу [71, с. 83]. На наш погляд, позиція науковця є неаргументованою. По-перше, вбачається, що міжбюджетні трансферти, навіть у своїй єдності (системі), не можуть враховувати відмінності у потребах територій, оскільки являють собою певний обсяг грошових коштів. По-друге, вчена наголошує на наданні трансфертів відповідним територіям за умови «чітко визначеної сфери їх



відповідальності». Залишається нез'ясованим, про відповідальність кого і яку в цьому контексті йдеться. Можливо, доцільно вести мову про їх цільове спрямування, відповідність певній обраній меті.

На переконання В. В. Бабіченко, міжбюджетні трансферти можуть бути спрямовані на вирішення важливих завдань бюджетної політики, зокрема: а) забезпечення збалансування доходів та видатків усіх бюджетів; б) створення ефективного механізму перерозподілу бюджетних ресурсів між фінансово забезпеченими «багатими» і «бідними» регіонами; в) підвищення зацікавленості органів місцевого самоврядування в збільшенні надходжень як до державного, так і до місцевих бюджетів з метою виконання покладених на них функцій [13, с. 37]. У цілому такий підхід видається конструктивним. Проте зауважимо, що наразі в органів місцевого самоврядування відсутні прагнення до пошуку власних дохідних джерел, територіальним громадам «вигідніше» отримувати трансферти, аніж шукати нові дохідні джерела. Вважаємо, що певним поштовхом для органів місцевої влади має стати завершення реформи бюджетної децентралізації в Україні (про яку йшлося у попередньому параграфі дисертації).

Як наголошує Р. П. Палійчук, за допомогою міжбюджетних трансфертів «вирішуються питання компенсації бюджетам нижчого рівня витрат на виконання делегованих повноважень, вартість яких перевищує бюджетні можливості місцевих органів влади, а також розв'язуються проблеми, зумовлені нерівномірністю у мобілізації доходів бюджету та соціальні проблеми, пов'язані зі специфікою розвитку регіонів і їх економічною спроможністю» [94, с. 69]. Навряд чи можна погодитися із таким трактуванням мети міжбюджетних трансфертів. Перш за все в цій ситуації постає питання: чи можуть повноваження (права відповідного владного суб'єкта) мати вартість, яка потім буде компенсована (відшкодована) за рахунок коштів, наданих як міжбюджетні трансферти у зв'язку з виконанням місцевими органами влади делегованих повноважень? Мабуть, ні.

Продовжуючи висвітлення питання, вкажемо, що міжбюджетні трансферти як «інструмент» бюджетного (фінансового) вирівнювання використовується не лише в Україні. У таких країнах, як Італія, Нідерланди, Канада, Португалія та ін., наявне значне фінансування місцевих бюджетів за допомогою міжбюджетних трансфертів, частка таких коштів становить від 62 до 80 % всіх доходів бюджетів такого рівня. У Канаді вони надаються для забезпечення вирівнювання соціально-економічних умов життєдіяльності населення. Критерієм виділення трансфертів при цьому виступає ступінь відставання фінансової забезпеченості провінцій від середньо національного розрахункового рівня.

У Німеччині законодавець передбачає надання двох різновидів міжбюджетних трансфертів: загальних і федеральних через існування особливих потреб (*allgemeine BEZ und Sonderbedarf BEZ*). Перший різновид використовується для підвищення загального фінансового потенціалу земель, другий – для збалансування федерацією особливих фінансових витрат земель. Дотримання принципу надання фінансової допомоги федерацією землям лише у виняткових випадках забезпечується закріпленням законодавчого припису стосовно того, що для отримання трансферту землі мають вичерпати всі внутрішні можливості для покращення свого фінансового стану [4]. Вбачається, що у такому контексті йдеться про цільову спрямованість цих трансфертів, тобто загальні спрямовані на горизонтальне вирівнювання бюджетів, інший різновид – на задоволення відповідними землями конкретної мети.

Як уже зазначалося, у ч. 1 ст. 96 Бюджетного кодексу України закріплено такі види міжбюджетних трансфертів: базова дотація, субвенції, реверсна дотація, додаткові дотації [21]. На підставі аналізу положень Бюджетного кодексу України можна констатувати відсутність чіткого критерію побудови системи міжбюджетних трансфертів. Їх можна класифікувати, виходячи з того, який бюджет виступає «надавачем». Так, трансферти можуть надаватися з Державного бюджету України місцевим бюджетам (ст. 97 Бюджетного

кодексу України) або ж між місцевими бюджетами (ст. 101 Бюджетного кодексу України) [21]. У економічній науці, а також у науці бюджетного права зустрічаються різні точки зору щодо «видового» розподілу міжбюджетних трансфертів. Так, на переконання М. І. Кульчицького, міжбюджетні трансферти можна класифікувати на три групи. До першої групи належать трансферти, які надаються на безоплатній і безповоротній основі для покриття поточних видатків (базова дотація, реверсна дотація). До другої – трансферти, що надаються для використання на певну мету в порядку, визначеному органом, який прийняв рішення про надання такого трансферту (субвенція на виконання державних програм соціального захисту; додаткова дотація на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок надання пільг, встановлених державою; субвенція на виконання інвестиційних програм (проектів); освітня субвенція; субвенція на підготовку робітничих кадрів; медична субвенція та ін.). Третю групу складають інші безумовні трансферти, що надаються на безоплатній і безповоротній основі у вигляді дотацій (інші додаткові дотації та інші субвенції) [72, с. 89–90]. Вважаємо наведену класифікацію доволі дискусійною. Зокрема, відзначимо, що безоплатність – ознака міжбюджетних трансфертів як родової категорії. Інша ситуація виникає стосовно безповоротності. За текстом дисертації ми вже акцентували увагу на тому, що безповоротність характеризує лише такий вид міжбюджетних трансфертів як дотації, оскільки кошти у вигляді субвенцій, не використані на кінець бюджетного періоду, за загальним правилом, повертаються до відповідного бюджету.

Підкреслимо, що, аналізуючи положення Бюджетного кодексу України, можна констатувати, що на оплату поточних видатків можуть спрямовуватися й субвенції. Так, одним із напрямів використання коштів, отриманих від надання освітньої та медичної субвенції, передбачалася оплата поточних видатків різних типів навчальних закладів і закладів охорони здоров'я відповідно [21]. Водночас міжбюджетні відносини є досить динамічними й під впливом різних чинників зазнають змін. Нині освітня субвенція спрямовується

на оплату праці з нарахуваннями педагогічних працівників у певних типах закладів освіти (це лише один з видів поточних видатків), а медична субвенція виключена з системи міжбюджетних трансфертів взагалі [21].

Ще один аспект. Як що розмежовувати міжбюджетні трансферти за критерієм їх цільового призначення, то дотації спрямовуються без наявності конкретної мети, а субвенції – мають виключно цільове спрямування. У той саме час необхідно пам'ятати про існування такого принципу бюджетної системи, як цільове використання бюджетних коштів, який знаходить свій прояв й у міжбюджетних відносинах.

Інші критерії для класифікації міжбюджетних трансфертів виокремлює В. Л. Ціпура. Зокрема, науковець відмежовує: мету, на яку видається трансферт; спосіб зарахування коштів; натуральну форму; платність; примусовість; фіксовану суму; цільове спрямування або частину бюджету, до якої зараховується міжбюджетний трансферт й ін. [189, с. 202–204] Наприклад, за ознакою мети, на фінансування якої надається трансферт, вирізняють: 1) трансферт для покриття загального дефіциту бюджету або на певні потреби – дотації; 2) трансферт для фінансування певних цілей, задач – субвенція. Як ми вже вказували, у цьому контексті критерієм для класифікації виступає цільове спрямування коштів.

За способом зарахування коштів до бюджету: 1) прямий – безпосереднє перерахування коштів чи переведення майна на баланс; 2) непрямий – передача місцевим органам влади права на надходження від певних національних податкових платежів, їх часток [189, с. 205]. Відповідно до п. 32 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України міжбюджетні трансферти надаються виключно у формі грошових коштів [21], тому визначати їх як майно, що передається на баланс, нелогічно. Щодо непрямого трансферту, таке їх визначення також вбачається неаргументованим. Це пов'язано із тим, що податки та збори (або певний відсоток від їх сплати) становлять такий різновид доходів бюджету (як державного, так і місцевих), як податкові надходження.

Отже, у даному випадку розглядаються закріплені доходи відповідного бюджету.

За ознакою натуральної форми визначають грошові і реальні (натуральні) міжбюджетні трансферти. Викликає сумніви цей класифікаційний критерій, оскільки «натуральна форма» передбачає замість надання грошових коштів передачу певних товарів, продукції. До речі, вона була можливою для сплати сільськогосподарського податку (наразі не включений до складу податкової системи України) або ж іноді зустрічається як форма оплати праці. Виходячи з визначення міжбюджетного трансферту, відзначаємо його виключно грошове вираження. Такі бюджетні кошти фіксуються на єдиному казначейському рахунку відповідного бюджету й не можуть існувати в натуральній формі.

Платність як критерій розмежування дозволяє виокремити два види міжбюджетних трансфертів – безплатний і «трансферт, отримання якого пов'язане із витратами, які несуть господарські суб'єкти (час на підготовку документів для обґрунтування отримання трансферту, оплата праці посадових осіб, витрати матеріальних ресурсів)» [189, с. 206]. На наш погляд, усі міжбюджетні трансферти, незалежно від їх виду, безоплатні. До того ж відповідно до Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів, затвердженого Постановою Кабінету міністрів України № 1132 від 15 грудня 2010 р. [125], міжбюджетні трансферти перераховуються на підставі розпису державного бюджету й поданих платіжних документів (доручень). Отже, ніяких матеріальних витрат не потрібно для отримання міжбюджетного трансферту. Автору також слід уточнити, хто належить до «господарських суб'єктів» і яким чином вони фігурують у міжбюджетних відносинах.

За ознакою примусовості міжбюджетні трансферти поділяють на: 1) добровільні – надаються за домовленістю; 2) примусові – надаються з урахуванням певних обставин, зафіксованих в законодавстві. У цьому контексті позначимо, що всі міжбюджетні трансферти надаються на підставі відповідних законодавчих приписів, однак «передача» деяких із них

відбувається за домовленістю сторін. Зокрема, якщо міжбюджетні трансферти передаються між відповідними місцевими бюджетами, то укладаються відповідні договори (субвенція на утримання об'єктів спільного користування). Як вбачається, критерієм для такого розподілу може виступати рівень закріплення надання (передачі) міжбюджетних трансфертів: а) звичайний (законодавчий) – умови й особливості надання міжбюджетних трансфертів встановлюються чинним бюджетним законодавством; б) посилений – крім законодавчого закріплення підстав і порядку надання міжбюджетних трансфертів, встановлюється й «договірне» регулювання таких відносин. При цьому звичайний (законодавчий) рівень характеризує міжбюджетні трансферти, незалежно від їх виду та рівня бюджетів, з якого та до яких вони надаються. Посилений рівень закріплення притаманний міжбюджетним трансфертам, що передаються між місцевими бюджетами.

Також вчений пропонує розглядати як критерій цільове спрямування коштів або частину бюджету, до якої зараховується міжбюджетний трансферт. Згідно з вказаною ознакою автор виокремлює поточний (включається до поточного бюджету) і капітальний трансферт (включається до бюджету розвитку) [189, с. 206]. З існуванням такої класифікаційної ознаки, як цільове спрямування (використання) міжбюджетних трансфертів ми погоджуємося, однак його зміст відрізняється від наведеного. Видається дискусійним виокремлення за таким критерієм поточних і капітальних трансфертів – у чинному бюджетному законодавстві не розкривається їх зміст, необхідно з'ясувати, що являє собою «поточний бюджет».

Вважаємо, в цій ситуації доцільно вести мову про характер видатків, які можуть задовольнятися за рахунок коштів, отриманих як міжбюджетні трансферти. За таким класифікаційним критерієм міжбюджетні трансферти можна поділити на: а) поточні – спрямовані на фінансування поточних видатків бюджету (освітня субвенція); б) капітальні – на фінансування капітальних видатків відповідного бюджету (субвенція на виконання інвестиційних програм (проектів)); в) змішані – міжбюджетні трансферти, за

рахунок яких можуть фінансуватися як поточні, так і капітальні видатки (субвенція на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами).

Два основних критерії для класифікації обирає О. В. Шишко – умови надання й обсяг міжбюджетних трансфертів. За першим критерієм виокремлюються цільові (наданий обсяг фінансових ресурсів може бути використаний лише на чітко визначені цілі) й умовні трансферти (використовуються для фінансування широкого спектра суспільних послуг) [193, с. 54]. На наш погляд, у даному випадку науковець акцентує увагу не на умовах надання міжбюджетних трансфертів, а на критерії цільового використання коштів, отриманих як міжбюджетні трансферти. Ми вже вказували, що виходячи із існуючої натеper системи міжбюджетних трансфертів в Україні (ст. 96 Бюджетного кодексу України) [21], виключно цільовим спрямуванням характеризуються субвенції, дотації ж не мають чітко окресленої мети надання – надаються для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій.

За обсягом трансферти між бюджетами, на думку О. В. Шишко, можуть бути фіксованими або розраховуватися на пайовій основі, з обов'язковою участю органів місцевого самоврядування у фінансуванні видатків, на покриття яких спрямовується надання відповідного трансферту [193, с. 54]. Наведена позиція деякою мірою видається слушною, зокрема, щодо участі органів місцевого самоврядування у фінансуванні певних видатків за рахунок коштів, отриманих як міжбюджетний трансферт. У цьому контексті згадаємо п. 6 ч. 2 ст. 105 Бюджетного кодексу України, в якому йдеться про обов'язкову участь бюджету-отримувача субвенції на виконання інвестиційних проектів [21]. У такому разі розмір участі місцевих бюджетів варіюється, а законодавцем встановлено мінімальний відсоток (3 та 5) від обсягу такої субвенції для різних видів місцевих бюджетів.

У той саме час навряд чи ми можемо говорити про те, що трансферти, в яких не передбачається фінансова участь бюджету-отримувача, є

фіксованими. З одного боку, дотації (реверсна та базова) з урахуванням індексу податкоспроможності бюджетів, значення якого як підстави надання трансферту є фіксованим (в межах 0,9 – 1,1 – не надається, менше 0,9 – базова дотація, більше 1,1 – реверсна дотація). З іншого – обсяги субвенцій (освітня, медична) розраховуються на підставі формули, затвердженої Кабінетом Міністрів України. Така формула включає в себе низку показників, які відрізнятимуться для кожного місцевого бюджету, отже, навряд чи можна говорити про те, що міжбюджетні трансферти, надання яких не передбачає фінансову участь місцевих бюджетів, є фіксованими. З огляду на це критерієм для розподілу трансфертів, що надаються місцевим бюджетам, може визнаватися участь такого бюджету-отримувача у фінансуванні заходів, на реалізацію яких надаються кошти.

Трансферти між бюджетами З. І. Перощук класифікує згідно з критерієм їх призначення на дві групи: 1) урівноважуючі, або вирівнювальні – розраховуються на основі формули розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів і відіграють найважливішу роль при збалансуванні місцевих бюджетів; 2) обов'язкові, підтримуючі та стимулюючі – спрямовуються на реалізацію соціальних програм, оскільки держава визнає соціальний захист своєю прерогативою і перебирає його фінансування на себе через прямі субвенції. Підтримуючі або стимулюючі спрямовуються на виконання програм соціально-економічного або культурного розвитку [93, с. 95–96].

Така класифікація заслуговує на увагу. Дійсно, незважаючи на те, що основним призначенням всіх міжбюджетних трансфертів є бюджетне (фінансове) вирівнювання, дотації (базова та реверсна) передаються бюджетам відповідного рівня для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій. У той саме час другий різновид міжбюджетних трансфертів потребує уточнення. Так, З. І. Перощук визначає обов'язкові та підтримуючі або стимулюючі трансферти. На наш погляд, усі міжбюджетні трансферти, передбачені чинним законодавством, можна



охарактеризувати як обов'язкові. При цьому слід брати до уваги відповідні умови надання кожного конкретного трансферту.

На переконання Є. А. Боковиної, ще одним критерієм класифікації міжбюджетних трансфертів в Україні є порядок їх перерахування. Такі міркування мають певний сенс, з огляду на ч. 1 ст. 108 Бюджетного кодексу України, відповідно до якої міжбюджетні трансферти з державного бюджету до місцевих бюджетів надаються шляхом перерахування коштів із рахунків державного бюджету органами Казначейства України. Цей процес включає перерахування коштів до бюджетів Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів, бюджетів міста Києва і Севастополя, а також інших бюджетів місцевого самоврядування, які мають право на міжбюджетні трансферти згідно з визначеними у державному бюджеті умовами. Єдиний міжбюджетний трансферт з місцевих бюджетів до Державного бюджету України, відомий як реверсна дотація, перераховується територіальними органами Казначейства в областях та м. Київ щодаки. Цей трансферт розподіляється на останній день декади (за III декаду грудня – до 25 числа) відповідно до розпису державного бюджету, враховуючи фактичні надходження доходів загального фонду місцевого бюджету [17, с. 199; 21].

Перерахування субвенцій з одного місцевого бюджету до іншого здійснюються відповідно до п. 11 Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів. Органи Казначейства здійснюють перерахування в обсягах, визначених рішеннями відповідних рад про бюджет, із загального і спеціального фондів відповідних бюджетів. Пунктом 12 Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів встановлено порядок перерахування дотацій між місцевими бюджетами. Органи Казначейства здійснюють перерахування в обсягах, визначених рішеннями відповідних рад про бюджет. Надання коштів здійснюється з рахунку бюджету, який надає дотації, на рахунки бюджету, якому надаються дотації, які відкриті в органах Казначейства. Суми субвенцій та дотацій з одного місцевого бюджету до іншого мають бути перераховані протягом 2-х операційних днів з моменту

подання платіжних документів на рахунки головних розпорядників бюджетних коштів, які відкриті в органах Казначейства [17, с. 200]. Додамо, що розглядаючи окреслене питання, Є. А. Боковикова слушно спирається на норми чинного бюджетного законодавства України й відзначає, що до кола суб'єктів перерахування в усіх випадках входять органи Державної казначейської служби, проте підставою для перерахування коштів може бути або Закон України про Державний бюджет України, або рішення відповідних місцевих рад.

Крім вищенаведених підстав, виходячи з аналізу положень бюджетного законодавства, на наш погляд, міжбюджетні трансферти можна розмежувати за такими характеристиками:

А) фонд бюджету, з якого надається трансферт: а) трансферти із загального фонду (базова дотація, додаткові дотації, освітня субвенція і т. д.); б) трансферти із спеціального фонду бюджету (субвенція на відновлення України, субвенція на метрополітен у м. Дніпропетровськ, субвенція на реформування регіональних систем охорони здоров'я);

Б) рівень бюджетів, між якими можливий такий рух коштів, трансферти з: 1) державного бюджету до місцевих; 2) місцевих до державного; 3) між місцевими бюджетами;

В) «значимість» міжбюджетні трансферти поділяються на: 1) основні (реверсна та базова дотації, освітня субвенція, субвенції на утримання об'єктів спільного користування, субвенція на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами та ін.); 2) додаткові (додаткові дотації, «інші» дотації та субвенції);

Г) метод розрахунку міжбюджетних трансфертів: 1) на підставі формули (для субвенцій); 2) з урахуванням відповідного індексу (коефіцієнту) – для дотацій.

Спираючись на результати проведеного аналізу, можемо зробити висновок, що міжбюджетні трансферти як форма реалізації міжбюджетних відносин характеризуються відповідними ознаками. При цьому такі ознаки

поділяються на дві групи: загальні та специфічні. До першої групи належать: а) безоплатність – відсутність будь-якої оплати за надання міжбюджетних трансфертів; б) виключно грошова форма; в) плановий характер – обсяги міжбюджетних трансфертів визначаються на першій стадії бюджетного процесу (складання проектів бюджетів); 4) нормативне закріплення – види, умови та порядок надання міжбюджетних трансфертів визначаються нормами Бюджетного кодексу України, а також приписами підзаконних нормативно-правових актів.

До другої групи відносимо такі риси, як: безповоротність (дотації є безповоротними, субвенції, невикористані на кінець бюджетного періоду підлягають поверненню до відповідного бюджету); цільове призначення (субвенції мають виключно цільове спрямування, щодо надання дотацій – конкретна мета спрямування таких коштів не передбачається); темпоральна обмеженість (обсяги грошових коштів визначаються законом про Державний бюджет на відповідний рік, «дія» якого зазвичай становить один календарний рік, однак певний обсяг коштів від надання деяких міжбюджетних трансфертів (залишки від надання певних субвенцій) може «переходити» на наступний бюджетний період).

Мета надання міжбюджетних трансфертів певною мірою співпадає із метою міжбюджетних відносин і полягає у здійсненні бюджетного (фінансового) вирівнювання. У цьому контексті доцільно підкреслити й те, що міжбюджетні трансферти надаються для фінансового забезпечення бюджетів відповідним обсягом грошових коштів, за рахунок яких реалізуються публічні інтереси.

На нашу думку, міжбюджетні трансферти можна класифікувати за такими критеріями: а) рівень бюджетів, між якими можливий такий рух коштів (з державного до місцевого; з місцевого до державного; між місцевими бюджетами); б) метод розрахунку міжбюджетних трансфертів (на підставі формули; з урахуванням відповідного індексу (коефіцієнту)); в) «значимість» міжбюджетних трансфертів (основні ; додаткові); г) фонд бюджету, з якого

надається трансферт (із загального фонду, із спеціального фонду бюджету); д) цільове використання коштів, отриманих як міжбюджетні трансферти (трансферти на чітко визначену мету або ж без наявності такої мети); е) характер видатків, які можуть задовольнятися за рахунок коштів, отриманих як міжбюджетні трансферти (поточні, капітальні, змішані); є) рівень закріплення надання (передачі) міжбюджетних трансфертів (звичайний (законодавчий) та посилений). Крім того, для розподілу трансфертів, що надаються місцевим бюджетам, може визнаватися участь такого бюджету-отримувача у фінансуванні заходів, на реалізацію яких надаються кошти.

## ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

На підставі дослідження питань, які увійшли до першого розділу дисертаційної роботи, було зроблено такі висновки.

1. Констатовано, що в Європейському Союзі передбачено комплексний підхід до регулювання міжбюджетних відносин. Підкреслимо, що для забезпечення такого комплексного регулювання приймається велика кількість нормативних актів, якими в єдності встановлюються правила та процедури для розроблення, виконання та оцінки політики кохезії в ЄС. Ключова роль у нагляді за виконанням положень, закріплених низкою таких актів, належить Європейській комісії, саме цей орган забезпечує координацію й взаємодію між державами-членами для досягнення спільних цілей політики кохезії.

2. Спираючись на результати проведеного аналізу реалізації міжбюджетних відносин в Україні та ЄС, з'ясовано їх спільні й відмінні характеристики. До першої групи слід віднести реалізацію таких відносин у формі міжбюджетних трансфертів; мету й завдання міжбюджетних відносин; наявність «кохезійної політики», спрямованої на забезпечення рівномірного розвитку й фінансових можливостей країн – членів ЄС (в Україні передбачено горизонтальне вирівнювання податкової спроможності територій).

До другої: джерела надання міжбюджетних трансфертів (в Україні це лише бюджети різних рівнів бюджетної системи, в ЄС – можлива передача коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів як з бюджету, так і з інших джерел (приміром, з різноманітних фондів); строк планування бюджетів (в Україні середньострокове бюджетне планування на три роки, в ЄС – такий строк становить сім років); активне й реальне використання стратегічних документів; наявністю спеціальних умов для країн-членів ЄС, які бажають отримувати міжбюджетні трансферти з бюджету ЄС (в Україні такі механізми наразі відсутні).

3. З урахуванням економічного змісту міжбюджетних відносин запропоновано виокремлювати такі функції останніх: а) розподіл видатків

відповідно до розподілу повноважень між виконавчими органами державної влади й органами місцевого самоврядування; б) забезпечення місцевих бюджетів дохідними джерелами для виконання власних і делегованих державою повноважень ; в) перерозподіл і рух грошових коштів від «насичених» регіонів до недостатньо забезпечених фінансовими ресурсами.

4. Проведено розмежування категорій «правове регулювання бюджетних відносин», «бюджетне регулювання» і «міжбюджетні відносини». Констатовано, що правове регулювання бюджетних відносин охоплює закріплення в нормах бюджетного права положень щодо регламентування відносин, які виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання й контролю за дотриманням бюджетного законодавства, а також визначення правових засад утворення і погашення державного і місцевого боргу.

За змістом бюджетне регулювання є більш вузькою категорією, ніж правове регулювання бюджетних відносин і являє собою регулювання відносин, пов'язаних із розмежуванням повноважень (прав і обов'язків) між органами державної влади й органами місцевого самоврядування стосовно передачі грошових коштів між відповідними бюджетами для виконання завдань і функцій, передбачених законодавчими приписами.

5. Міжбюджетні відносини запропоновано розглядати у декількох аспектах. З урахуванням природи таких відносин виокремлено їх економічний та правовий зміст. У правовому сенсі міжбюджетні відносини – відносини, урегульовані нормами бюджетного права, між органами державної влади й органами місцевого самоврядування щодо розподілу (перерозподілу) грошових коштів, які реалізуються на стадії виконання бюджетів та спрямовані на забезпечення бюджетного (фінансового) вирівнювання відповідних бюджетів шляхом надання міжбюджетних трансфертів. Як економічна категорія, міжбюджетні відносини – це система економічних відносин, які виникають у процесі розподілу ВВП між різними сферами, опосередковують рух коштів між ланками бюджетної системи та спрямовані

на забезпечення економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць.

6. Міжбюджетним відносинам як правовій категорії властиві такі ознаки: 1) правовий характер міжбюджетних відносин – можливі лише «в межах» відповідного правового регулювання, здійснюються згідно з приписами бюджетного законодавства; 2) тимчасовість – такі відносини реалізуються в ході бюджетного процесу в межах бюджетного періоду; 3) грошові кошти, які надходять до бюджетів різних рівнів, мають неоднакове спрямування: а) кошти, надані як відповідні дотації, не мають відповідного цільового призначення; б) кошти, що передаються від одного бюджету до іншого як субвенції, мають чітко визначену мету (цільове призначення); 4) плановість – організація міжбюджетних відносин, зокрема, обсяги, в яких надаватимуться міжбюджетні трансферти, плануються заздалегідь при складанні проєктів бюджетів; 5) реалізуються міжбюджетні відносини на стадії виконання бюджету відповідного рівня; 6) формою їх реалізації виступають міжбюджетні трансферти; 7) особливий суб'єктний склад – лише відповідні органи як державної влади, так і місцевого самоврядування можуть вступати в такі відносини); 8) як «сторони» виступає сукупність органів (представницьких і виконавчих); 9) сукупність дій таких органів у міжбюджетних відносинах забезпечує їх динаміку та розвиток.

7. Принципи реалізації міжбюджетних відносин запропоновано поділити на дві групи: загальні і спеціальні. До першої групи належать принципи бюджетної системи, закріплені у ст. 7 Бюджетного кодексу України (зокрема, збалансованості, самостійності, обґрунтованості, субсидіарності, цільового використання коштів, публічності та прозорості та ін.), до другої – принцип відповідальності, рівності бюджетних прав суб'єктів міжбюджетних відносин, децентралізації.

8. З позицій міжбюджетних відносин принцип самостійності проявляється у чіткому визначенні й закріпленні конкретних джерел доходів для бюджетів відповідних рівнів. Ключовим аспектом є повноваження відповідних органів

державної влади й органів місцевого самоврядування, які мають можливість самостійно реалізовувати всі стадії бюджетного процесу, виокремлені чинним бюджетним законодавством, і визначати напрями використання бюджетних коштів без втручання, з іншого боку.

В умовах воєнного стану досліджуваний принцип розкривається дещо інакше. Під час воєнних дій різні рівні влади, як державний, так і місцевий, отримують певний рівень фінансової та бюджетної автономії. Рішення щодо видатків і доходів на місцевому рівні тісно пов'язані з конкретними потребами й обставинами територіальних громад. Розподіл фінансових ресурсів здійснюється, враховуючи місцеві потреби, що є важливим аспектом відновлення країни після війни, оскільки чимало територій зазнало окупації, існують значні руйнування. Місцеві податки, які раніше наповнювали місцеві бюджети, зараз не сплачуються через закриття та релокацію бізнесу, міграцію населення та інші чинники.

9. Підкреслено наявність кореляції між принципом субсидіарності та принципом ефективності та результативності, у тому числі при реалізації міжбюджетних відносин. Звичайно ж, всі принципи бюджетної системи є взаємопов'язаними й саме такий зв'язок дозволяє забезпечити комплексний підхід до формування системи принципів, які суттєво впливають на регулювання бюджетної діяльності в цілому. Проте саме два вищевказані принципи стосуються надання публічних послуг споживачам, раціонального використання бюджетних коштів на їх надання та розподілу видів видатків між різними ланками бюджетної системи.

10. Згідно з принципом субсидіарності як принципом міжбюджетних відносин можливість «втручання» і надання грошових коштів для фінансування певних видатків передбачається у разі: 1) недостатності власних коштів для виконання визначених законодавством функцій (надання базової дотації місцевим бюджетам); 2) наявності надлишкових коштів (надання реверсної дотації з місцевих бюджетів); 3) існування відносин щодо розподілу грошових коштів між місцевим бюджетами (наприклад, надання субвенції з



одного місцевого бюджету до іншого на утримання об'єктів спільного користування та ліквідацію наслідків діяльності таких об'єктів).

11. Принцип цільового використання бюджетних коштів проявляється при наданні міжбюджетних трансфертів, зокрема, субвенцій – надаються лише з певною метою (виконання державних програм соціального захисту, виконання інвестиційних проєктів, підготовку робітничих кадрів та ін.). Кошти, надані бюджету відповідного рівня, можуть використовуватися лише з урахуванням їх цільового призначення.

Наголошено, що в умовах воєнного стану цей принцип передбачає зміну пріоритетності видатків, які здійснюються з бюджетів різних рівнів, зокрема, й у формі міжбюджетних трансфертів, на користь оборонних потреб, адже генеральною метою використання бюджетних коштів під час правового режиму воєнного стану стає саме забезпечення безпеки та оборони країни.

12. Констатовано, що чинна редакція принципу публічності й прозорості бюджетної системи за змістовним наповненням відображає принцип гласності, який також може існувати у міжбюджетних відносинах – у додатках до закону про державний бюджет на відповідний рік міститься інформація щодо обсягів міжбюджетних трансфертів для різних бюджетів, така інформація є відкритою та доступною для широкого загалу. Принцип публічності ж полягає в тому, що міжбюджетні відносини реалізуються шляхом надання державі або територіальним громадам певного обсягу грошових коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів, яких не вистачає для реалізації відповідних публічних інтересів.

13. Як основний напрям реформування міжбюджетних відносин можна позначити принцип бюджетної децентралізації. Вбачається, що головними завданнями є: зменшення ролі держави у забезпеченні територіальних громад грошовими коштами; забезпечення бюджетної (фінансової) самостійності місцевих бюджетів, зокрема, створення сприятливих умов та незалежність у визначенні розмірів і закріпленні переліку «власних» доходів місцевих

бюджетів; автономія стосовно складання, затвердження та виконання місцевих бюджетів.

14. Мета надання міжбюджетних трансфертів певною мірою співпадає із метою міжбюджетних відносин і полягає у здійсненні бюджетного (фінансового) вирівнювання. У цьому контексті доцільно підкреслити й те, що міжбюджетні трансферти надаються для фінансового забезпечення бюджетів відповідним обсягом грошових коштів, за рахунок яких реалізуються публічні інтереси.

15. Виокремлено дві групи ознак міжбюджетних трансфертів – загальні (притаманні всім міжбюджетним трансфертам) і специфічні (характерні для певного виду міжбюджетних трансфертів). До загальних ознак належить: а) безоплатність; б) безповоротність; в) грошова форма; г) плановий характер; д) нормативне закріплення, до специфічних – цільове призначення (спрямування) і темпоральна обмеженість.

16. Запропоновано класифікувати міжбюджетні трансферти за такими критеріями: 1) рівень закріплення надання (передачі) міжбюджетних трансфертів; 2) характер видатків, які можуть задовольнятися за рахунок коштів, отриманих як міжбюджетні трансферти; 3) участь бюджету-отримувача у фінансуванні заходів, на реалізацію яких надаються кошти; 4) цільове спрямування; 5) рівень бюджету, між якими можливий рух коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів; 6) «значимість» міжбюджетних трансфертів; 7) метод розрахунку обсягів міжбюджетних трансфертів.

## РОЗДІЛ 2

### ВИДИ МІЖБЮДЖЕТНИХ ТРАНСФЕРТІВ В УКРАЇНІ

#### 2.1. Правова характеристика дотацій як різновиду міжбюджетних трансфертів

Із прийняттям у 2014 році Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України (щодо реформи міжбюджетних відносин)» [112] було суттєво змінено підхід до системи міжбюджетних трансфертів. Фактично, цей законодавчий акт суттєво трансформував форми реалізації міжбюджетних відносин – систему міжбюджетних трансфертів і порядок їх реалізації. За текстом дисертаційної роботи ми вже вказували на відсутність чіткого критерію до класифікації міжбюджетних трансфертів у чинному бюджетному законодавстві. Зважаючи на це, другий розділ дисертації присвячено їх аналізу з урахуванням формального критерію – залежно від рівня бюджету, з якого вони надаються. Наразі у ст. 96 Бюджетного кодексу України закріплено такі види міжбюджетних трансфертів: а) базова дотація; б) субвенції; в) реверсна дотація; г) додаткові дотації. У той саме час встановлено, що з державного бюджету до місцевих бюджетів можуть надаватися такі дотації, як: а) базова; б) додаткова дотація на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок надання пільг, встановлених державою; в) інші додаткові дотації (ч. 1 ст. 97 Бюджетного кодексу України) [21], тобто йдеться про можливість надання базової та додаткових дотацій відповідним місцевим бюджетам.

Інша ситуація виникає щодо надання міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами. Зокрема, у ч. 2 ст. 101 Бюджетного кодексу України вказується можливість передбачення Верховною Радою Автономної Республіки Крим і місцевими радами у відповідних бюджетах дотацій, а також різних субвенцій [21]. Однак у бюджетному законодавстві наразі немає визначення поняття «дотація» і «додаткова дотація» як родової та видової

категорій. Показово, що дефініцій вказаних понять не було наведено у бюджетному законодавстві України взагалі, закріплювалося лише визначення дотації вирівнювання.

Із прийняттям вже згаданого Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України (щодо реформи міжбюджетних відносин)» [112] розпочався новий етап бюджетної реформи, що зумовив запровадження новітніх міжбюджетних трансфертів, у тому числі й базової та реверсної дотацій. У п. 49 зазначеного Закону надано трактування таких видів дотацій, проте категорія «дотація» й досі залишається невизначеною.

На підставі аналізу законодавства різних зарубіжних країн, А. С. Глушенко наголошує, що в законодавстві пострадянських держав доволі часто зустрічається підхід, за якого дотації розумілися як міжбюджетний трансферт, що надається з вищестоящого бюджету нижчестоящому, якщо власних доходів недостатньо для збалансованості нижчестоящого бюджету [30, с. 43]. Як бачимо, у даному випадку віднайшли своє відображення мета й умова надання дотації, також акцентується увага на тому, що грошовими коштами у вигляді такого трансферту, як дотація наділяються виключно нижчестоящі бюджети. Рух бюджетних коштів передбачається в односторонньому напрямку – від республіканського бюджету (державного) до місцевих (першого, базового та обласного рівнів). Метою надання дотації є збалансування відповідного місцевого бюджету, до якого надходять відповідні обсяги таких коштів. Визначається також й умова, за якої надається такий міжбюджетний трансферт, йдеться про недостатність власних доходів у складі певного місцевого бюджету.

Запропонована теза щодо надання дотації у випадку недостатності саме власних доходів відповідного місцевого бюджету, на наш погляд, потребує уточнення. Наразі існує чимало доктринальних підходів до визначення доходів бюджету та їх класифікації. Так, залежно від порядку й умов зарахування виокремлюють власні й регулюючі доходи [27, с. 348]. Деякі науковці до цього переліку додають ще й закріплені доходи [161, с. 22–24].

Закріпленими вважаються ті доходи бюджету, які тривалий час надаються місцевим бюджетам у повному обсязі або ж у певній законодавчо визначеній пропорції (частці), наприклад, загальнодержавні податки і збори, які традиційно формують дохідну частину місцевих бюджетів. Регулюючі доходи становлять собою передбачені в Законі про Державний бюджет або в рішенні про бюджет представницьких органів доходи бюджетів, які щорічно перерозподіляються між різними ланками бюджетів.

Власні ж доходи формуються внаслідок дій і рішень, прийнятих органами місцевого самоврядування. На думку І. Сидор, власні доходи відповідають таким характеристикам: 1) територіальна локалізованість; 2) безпосередня залежність від функціональної діяльності органів місцевої влади; 3) повний контроль за процесами справляння таких доходів; 4) використання на заходи і програми, попередньо визначені органами місцевого самоврядування з урахуванням пріоритетів соціально-економічного розвитку територій [161, с. 22]. З огляду на це йдеться перш за все про віднесення до власних доходів місцевих бюджетів місцевих податків і зборів, а також інші доходи, наприклад, від реалізації та оренди комунального майна тощо. У контексті місцевих податків і зборів зауважимо, що їх перелік закріплюється у нормах Податкового кодексу України, однак відповідні місцеві органи вирішують питання їх запровадження у відповідному акті. Йдеться про взаємопов'язаність законодавчого закріплення таких доходів й можливості місцевої влади зробити їх власними доходами.

Видається слушним зауваження Н. В. Сидорова стосовно недоцільності виокремлення «власних доходів», оскільки зазначена група включає в себе закріплені у встановленому порядку за бюджетом відповідного рівня джерела надходжень і відрахування, які надходять у бюджети по регулюючим джерелам, а також додаткові джерела, які встановлюються самостійно органами місцевого самоврядування [162, с. 117].

Як вбачається, вказані групи доходів місцевих бюджетів є взаємопов'язаними – формують у своїй єдності доходи кожного конкретного

місцевого бюджету. Виходячи з викладеного, вважаємо неаргументованим підхід, відображений у Бюджетному кодексі Республіки Білорусь щодо визначення як умови надання дотації недостатності власних доходів у складі певного місцевого бюджету. На наше переконання, міжбюджетні трансферти надаються для того, аби збалансувати дохідну й видаткову частини бюджету, тобто надання дотацій вже свідчить про нестачу дохідних джерел у відповідному бюджеті для фінансування видатків, акцентувати увагу на різновиді доходів, яких не вистачає (власних, закріплених чи регулюючих), у такому контексті не має сенсу.

Дещо схоже визначення дотації закріплюється у Бюджетному кодексі Республіки Узбекистан: «це грошові кошти, які безоплатно виділяються бюджетам бюджетної системи для покриття різниці між доходами та видатками за недостатності їх власних доходів» [20, ч.1 ст. 3]. За такого підходу акцент робиться на передачі грошових коштів між будь-якими бюджетами, які існують у складі бюджетної системи, для збалансування відповідного бюджету.

Вважається, що термін «дотація» походить від латинського слова «dotatio», що в перекладі означає «пожертвування» [84]. Іноді в літературі можна зустріти таке визначення дотації – грошова сума, що виділяється з вищестоящого бюджету у випадку нестачі закріплених і регулюючих доходів для формування мінімального бюджету нижчестоящого територіального рівня. При цьому виділення дотації відбувається на безоплатній та безповоротній основі, а її використання не має цільового призначення [26].

До визначення цієї категорії інакше підходить О. О. Дмитрик, яка розглядає дотацію як грошові кошти, що виділяються з бюджету для покриття запланованих збитків або збалансування нижчестоящих бюджетів, підприємств та організацій. Вчена розкриває зміст дотації за допомогою низки характеристик, що є позитивним. Зокрема, дотація: (1) має загальне спрямування, оскільки її сутність полягає саме в нецільовому характері; (2) надається у випадку перевищення затрат над доходами бюджету; (3) не

підлягає поверненню до бюджету, з якого надавалася [184]. Такий підхід в цілому видається логічним, однак потребує уточнення позиція авторки стосовно того, що дотація надається для «покриття запланованих збитків». Вбачається, що такий трансферт надається виключно для збалансування відповідного бюджету, кошти надаються для покриття запланованих, однак не забезпечених фінансовими ресурсами витрат.

На думку Я. М. Казюк, дотація – це «ефективний метод бюджетного регулювання, який визначає річну фіксовану суму коштів, що виділена з бюджету вищого рівня на безповоротній основі для збалансування бюджету нижчого рівня у випадках перевищення його видатків над доходами протягом року» [60]. Запропонований підхід видається дискусійним. По-перше, дотація, на наш погляд, не може виступати методом бюджетного регулювання, оскільки останнє охоплює регулювання відносин, пов'язаних із розмежуванням повноважень між органами державної влади й органами місцевого самоврядування щодо надання грошових коштів між відповідними бюджетами для виконання завдань і функцій, передбачених законодавчими приписами. По-друге, метод традиційно визначається як сукупність способів та прийомів, які застосовуються у певній сфері (галузі) [168, с. 692]. З огляду на це метод ніяк не може «визначати річну фіксовану суму коштів, що виділена з бюджету вищого рівня».

У наведених міркуваннях науковців акцентується увага на тому, що кошти у вигляді дотацій надаються з вищестоящого бюджету (державного) до відповідного нижчестоящого (місцевого). Такий підхід існував у нашій країні до проведення реформи міжбюджетних відносин у 2014 році, згідно з якою передбачено рух коштів як з державного бюджету до місцевих (базова дотація), так і з місцевих бюджетів до державного (реверсна дотація). Крім того, закріплено надання дотацій між місцевими бюджетами. Таким чином, у сучасних умовах рух грошових коштів у вигляді дотацій можливий між різними рівнями бюджетної системи (як з державного до місцевих, так і навпаки).

Далі більш детально розглянемо вказані різновиди дотацій. Згідно з ч. 1 ст. 96 Бюджетного кодексу України базова дотація – трансферт, що надається з державного бюджету місцевим для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій [21]. Наразі базова дотація має компенсаторний характер й спрямована на забезпечення вирівнювання податкоспроможності місцевих бюджетів за відповідними закріпленими доходами. Вбачається, що базова дотація за своїм змістом співпадає із дотацією вирівнювання, яка розглядалася як міжбюджетний трансферт на вирівнювання доходної спроможності бюджету, який його отримує.

Проте був суттєво змінений правовий механізм надання такого трансферту. Зокрема, відповідно до ч. 1 ст. 98 Бюджетного кодексу України передбачався інший підхід до визначення дотації вирівнювання – перевищення обсягу видатків, перелік яких визначено статтями Бюджетного кодексу України, і який обраховано із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості й коригуючих коефіцієнтів над кошиком доходів відповідних місцевих бюджетів [21].

При цьому розподіл обсягів дотації вирівнювання, затверджених законом про державний бюджет, відбувався на основі формули, яка розраховувалася на підставі таких параметрів: а) фінансовий норматив бюджетної забезпеченості та коригуючі коефіцієнти до нього; б) кількість мешканців і кількість споживачів соціальних послуг; в) індекс відносної податкоспроможності певного міста чи району; г) прогнозний показник кошика доходів (доходів) для відповідного бюджету; д) коефіцієнт вирівнювання; е) норматив кількості працівників органів місцевого самоврядування в розрахунку до кількості населення [21, ч. 3 ст. 98].

Теж саме стосується й реверсної дотації, яка являє собою кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій. Як випливає з наведеного, законодавець передбачає можливість передачі коштів як з державного бюджету до місцевих, так і навпаки, для горизонтального вирівнювання



податкоспроможності територій. Своєрідним прототипом реверсної дотації можна вважати кошти, що передаються до державного і місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів. Такі кошти надаються до державного бюджету у разі, якщо розрахунковий обсяг доходів бюджету Автономної Республіки Крим, обласних і районних, міських та ін. бюджетів перевищує розрахунковий обсяг видатків відповідного бюджету, обрахований із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригуючих коефіцієнтів, для такого бюджету встановлюється обсяг коштів, що підлягають передачі до державного бюджету [21].

У сучасних умовах фінансовий норматив бюджетної забезпеченості та коригуючі коефіцієнти бюджетної забезпеченості не використовуються для розрахунку дотацій. Показово, що до набрання чинності Законом України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України» від 15 грудня 2020 р. № 1081-IX [113] вказаний коефіцієнт та коригуючі коефіцієнти до нього використовувалися для визначення розподілу освітньої та медичної субвенцій, які надаються з державного бюджету до місцевих (ч. 1 ст. 94 Бюджетного кодексу України, наразі ці приписи втратили свою юридичну силу). Надання й розподіл базової та реверсної дотацій відбувається на підставі горизонтального вирівнювання податкоспроможності відповідних місцевих бюджетів.

Позначений вид вирівнювання податкоспроможності територій здійснюється окремо за надходженнями від певних закріплених загальнодержавних податків, як-от: 1) податок на прибуток підприємств; 2) податок на доходи фізичних осіб. Вирівнювання за іншими податками не здійснюється, суми грошових коштів від їх сплати залишаються цілком у розпорядженні органів місцевого самоврядування. Для здійснення такого вирівнювання враховується низка параметрів, зокрема: 1) кількість населення; 2) надходження від вищевказаних податків за останній звітний бюджетний період, визначених ч.1 ст. 66 Бюджетного кодексу України, – для обласних бюджетів, або ж надходження від податку на доходи фізичних осіб за останній

звітний бюджетний період, закріпленого у ч.1 ст. 64 Бюджетного кодексу України, – для бюджетів міст обласного значення, об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, районних бюджетів; 3) індекс податкоспроможності відповідного бюджету [21]. Зупинимося на останньому детальніше. Індекс податкоспроможності бюджету трактується як коефіцієнт, що: визначає рівень податкоспроможності такого бюджету порівняно з аналогічним середнім показником по всіх обласних бюджетах України у розрахунку на одну людину – для обласних бюджетів; визначає рівень податкоспроможності зведеного бюджету міста обласного значення, об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, районного бюджету порівняно з аналогічним середнім показником по всіх зведених бюджетах міст обласного значення, районів і об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, в Україні у розрахунку на одну людину, – для міст обласного значення, об'єднаних територіальних громад (ч. 2 ст. 98, ч.2 ст. 99 Бюджетного кодексу України) [21].

З урахуванням цього індексу й відбувається вирівнювання бюджетів відповідного рівня. Так, у випадку, коли значення цього індексу в межах 0,9–1,1 – вирівнювання не здійснюється; менше 0,9 – надається базова дотація відповідному обласному бюджету в обсязі 80 відсотків суми, необхідної для досягнення значення такого індексу забезпеченості відповідного бюджету 0,9; більше 1,1 – передається реверсна дотація з відповідного обласного бюджету в обсязі 50 відсотків суми, що перевищує значення такого індексу 1,1. Крім коефіцієнту, при якому відбувається надання коштів у вигляді базової або реверсної дотації, законодавець встановив розмір, в якому здійснюється вирівнювання бюджетів – 80 відсотків суми, що необхідна для досягнення мінімального значення індексу податкоспроможності бюджету або ж 50 відсотків суми, що перевищує максимальне значення такого індексу.

Незважаючи на закріплення даних, які враховуються при здійсненні розрахунків індексу податкоспроможності відповідного бюджету, у положеннях бюджетного законодавства не віднайшла відображення формула, на підставі якої вираховується значення коефіцієнту (хоча, наприклад, для освітньої та медичної субвенцій передбачено окремий порядок надання, визначено формули розрахунку обсягів таких трансфертів). Вбачається, що це є недоліком, який потребує усунення, оскільки відсутність чіткого порядку розрахунку може певною мірою свідчити про відсутність прозорості «відбору» місцевих бюджетів для надання базової дотації або ж визначення обсягів коштів, які мають надійти у бюджет (при отриманні як базової, так і реверсної дотації). З огляду на викладене вище вважаємо, що базова та реверсна дотації надаються для забезпечення еквівалентного життєвого рівня відповідних територіальних громад, а також надання однакового обсягу державних послуг на всій території держави. При цьому підставою (умовою) надання грошових коштів у вигляді таких дотацій виступає відповідне значення індексу податкоспроможності бюджетів відповідних рівнів.

Згідно з п. 2 Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів основним суб'єктом перерахування бюджетних коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів виступає Казначейство України. Вказаний орган перераховує кошти обласним, міським, районним бюджетам, бюджетам об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій, та іншим бюджетам місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті передбачені міжбюджетні трансферти, відповідно до розпису державного бюджету в рівних частинах [125]. Так, базова дотація надається щодакдно в останній день декади, за третю декаду грудня надається до 25 грудня.

Реверсна дотація до державного бюджету з місцевих бюджетів перераховується щодакди рівними частинами, відповідно до розпису державного бюджету за рахунок фактичних надходжень доходів загального

фонду місцевого бюджету. При цьому так само, як і при наданні базової дотації, кошти за третю декаду мають бути перераховані до 25 числа [125].

Крім Казначейства України, при перерахуванні дотацій «задіяне» Міністерство фінансів України. Вже після перерахування коштів на рахунки відповідних бюджетів Казначейство має подати звіт про проведення таких операцій в аспекті: 1) зведених бюджетів областей, м. Київ та місцевих бюджетів, для яких у державному бюджеті визначений окремий міжбюджетний трансферт, – щодня; 2) для місцевих бюджетів, що мають прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом, – щодаки та щомісяця [125, п. 15].

Раніше (до 2015 року) за дотацією вирівнювання Казначейство надавало інформацію до Міністерства фінансів також щодня, щодаки, щомісяця. Зокрема, щодня надавалася інформація про перераховані суми дотації вирівнювання щодо зведених бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Київ та Севастополь; щодаки – про суми дотації вирівнювання, перераховані бюджету Автономної Республіки Крим, обласним, міським (м. Київ і Севастополь, міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення) і районним бюджетам, про фактичне надходження доходів до загального фонду державного бюджету на території районів, міст Київ і Севастополь, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, за рахунок яких перераховується дотація вирівнювання; щомісяця – про суми дотації вирівнювання, перераховані бюджету Автономної Республіки Крим, обласним, міським (м. Київ і Севастополь, міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення) та районним бюджетам, а також про фактичне надходження доходів до загального фонду державного бюджету на території районів, міст Київ і Севастополь, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, за рахунок яких перераховується дотація вирівнювання [100, п. 5]. На підставі викладеного можемо констатувати, що змінено не лише

підхід до визначення дотацій як різновиду міжбюджетних трансфертів, а й порядок їх розрахунку й надання.

Як справедливо зауважує О. О. Сидоренко, «особливу тривогу викликає такий вид трансферту, як додаткова дотація» [94, с. 132]. Дійсно, надання додаткових дотацій свідчить про істотну незабезпеченість відповідних адміністративно-територіальних одиниць власними дохідними джерелами на здійснення запланованих видатків. Також відзначимо відсутність у нормах бюджетного законодавства чітких посилок стосовно підстав, умов і порядку представлення додаткових дотацій місцевим бюджетам. На наш погляд, правове регулювання такого виду міжбюджетних трансфертів, як дотації, що існує на тепер, є доволі неоднозначним.

Так, згідно зі ст. 103 Бюджетного кодексу України 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 [21]. З цього приводу вкажемо наступне. Так, метою надання дотацій згідно з положеннями бюджетного законодавства не є компенсація втрат бюджетів відповідного рівня, дотації надаються для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій, забезпечення відповідних бюджетів грошовими коштами для фінансування запланованих видатків.

Крім того, як ми вже відзначали, дотація – нецільовий трансферт, тобто кошти у вигляді дотацій не мають конкретного цільового призначення, однак із наведеної норми Бюджетного кодексу України вбачається наявність чітко визначеної мети використання коштів – компенсація втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок надання державою податкових пільг. У такому контексті, на нашу думку, логічно вести мову про надання відповідним місцевим бюджетам субвенції, оскільки вони являють собою міжбюджетні трансферти для використання на певну мету (п. 48 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України) [21].

Теж саме стосується й надання відповідних додаткових дотацій. Перш ніж перейти до розгляду саме додаткових дотацій, зазначимо, що відповідно до ст. 96 Бюджетного кодексу України серед міжбюджетних трансфертів виокремлюють такі види дотацій, як: базова дотація – трансферт, що надається з державного бюджету місцевим для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій; реверсна дотація – кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій [21]. Із наведеного випливає, що законодавець по-різному підходить до трактування вказаних понять, зокрема, базову дотацію визначено як трансферт з державного бюджету до місцевого, а реверсну – як кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих. Однак при цьому метою надання дотацій (як базової, так і реверсної) є горизонтальне вирівнювання податкоспроможності територій. Крім базової та реверсної дотацій в системі дотацій передбачаються ще й додаткові дотації. У цьому контексті зазначимо, що законодавець взагалі не розкриває суті такого виду дотацій, хоча, якщо проаналізувати закони України «Про Державний бюджет на 2021 рік», «Про Державний бюджет на 2022 рік» (зокрема, відповідні додатки до вищевказаних нормативно-правових актів), то можна зробити висновок про те, що саме додаткові дотації надаються дуже активно [115, 116].

Приміром, у 2022 році передбачено надання таких додаткових дотацій, як додаткові дотації на: (1) здійснення переданих з державного бюджету видатків з утримання закладів освіти та охорони здоров'я; (2) забезпечення утримання соціальної інфраструктури міста Славутича; (3) компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок наданих державою податкових пільг зі сплати земельного податку суб'єктам космічної діяльності та літакобудування; (4) проведення розрахунків протягом опалювального періоду за комунальні послуги та енергоносії, які споживаються установами, організаціями, підприємствами, що утримуються за рахунок відповідних місцевих бюджетів; (5) здійснення заходів щодо усунення наслідків ескалації воєнного конфлікту,

запобігання виникненню надзвичайної ситуації та гуманітарної катастрофи в регіоні [115]. Крім того, що ці дотації надаються з державного бюджету до місцевих, а також мають певну мету, яка на перший погляд відмінна від мети надання базової та реверсної дотацій, про надання таких додаткових дотацій жодних законодавчих приписів немає.

У цьому контексті наведемо міркування З. І. Перощук, яка акцентує увагу на тому, що перелік можливих дотацій має регламентувати інший нормативно-правовий припис, передбачений, наприклад, у законі про державний бюджет на відповідний рік. Така позиція пояснюється тим, що різновидів дотацій може бути безліч. Підстави існування кожної з них мають бути юридично закріплені у нормативно-правових приписах БК України, закону України про Державний бюджет України на відповідний рік та певних рішеннях про місцеві бюджети [96, с. 231]. Запропонований підхід є досить виваженим й підіймає на порядок денний такі питання, наприклад, як: на основі яких критеріїв обирається територіальна громада – отримувач таких коштів; як встановлюється мета надання додаткової дотації (особливо з урахуванням того, що на відміну від субвенцій, дотація не має цільового призначення); якими нормативно-правовими актами регламентовано порядок й умови надання вищевказаних додаткових дотацій та ін. Вбачається, що надання дотацій (не залежно від їх виду) має бути спрямоване на забезпечення горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій. Тож, ми маємо з'ясувати, що становить собою таке вирівнювання та чи підпадають під нього ті цілі, на які надаються додаткові дотації [145, с. 580].

Показово, що законодавчо диференційовано визначення й розрахунок індексу вирівнювання податкоспроможності територій. Згідно з ст. 98 Бюджетного кодексу України горизонтальне вирівнювання податкоспроможності обласних бюджетів здійснюється окремо за надходженнями податку на прибуток підприємств і податку на доходи фізичних осіб з урахуванням таких параметрів: (1) кількість населення; (2) надходження податку на прибуток підприємств, визначеного п. 1<sup>1</sup> ч. 1 ст. 66

цього Кодексу, за останній звітний бюджетний період; (3) надходження податку на доходи фізичних осіб, визначеного п. 1 ч. 1 ст. 66 цього Кодексу, за останній звітний бюджетний період; (4) індекси податкоспроможності відповідного обласного бюджету, що визначаються окремо за надходженнями податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб [21].

При цьому встановлено, що індекс податкоспроможності відповідного обласного бюджету є коефіцієнтом, що визначає рівень податкоспроможності такого бюджету порівняно з аналогічним середнім показником по всіх обласних бюджетах України у розрахунку на одну людину [21, ч. 2 ст. 98]. Обов'язково при здійсненні вирівнювання береться до уваги значення індексу податкоспроможності відповідного обласного бюджету. Законодавчо закріплено, що у разі відповідного значення такого індексу вирівнювання або здійснюється, або ні й, відповідно, дотація надається або ні. Так, якщо значення індексу: в межах 0,9–1,1 – вирівнювання не здійснюється; менше 0,9 – надається базова дотація відповідному обласному бюджету в обсязі 80 відсотків суми, необхідної для досягнення значення такого індексу забезпеченості відповідного бюджету 0,9; більше 1,1 – передається реверсна дотація з відповідного обласного бюджету в обсязі 50 відсотків суми, що перевищує значення такого індексу 1,1 [21, ч. 3 ст. 98].

Стосовно індексу податкоспроможності місцевих бюджетів законодавстві встановлено, що вони не можуть змінюватися і переглядатися частіше, ніж один раз на рік, крім окремих випадків. До кола таких випадків віднесено: (1) виділення нових або зміни статусу вже існуючих адміністративно-територіальних одиниць; (2) зміни податкового законодавства [21, ч. 1 ст. 100]. При цьому зміна обсягу надходжень податку на прибуток підприємств і податку на доходи фізичних осіб за відповідний бюджетний період, у тому числі у разі зміни місцезнаходження суб'єкта господарювання та його реєстрації як платника податків за новим місцезнаходженням, повинна бути підтверджена органами стягнення. З



наведеного видно, що законодавець визначає відповідні виняткові обставини, які дозволяють змінюватися частіше рази на рік.

Фактично, на підставі наведених приписів можемо констатувати, що базова й реверсна дотації надаються залежно від значення відповідного коефіцієнту з урахуванням чітко визначених критеріїв й додаткового законодавчого регламентування не потребує, окрім положень Бюджетного кодексу України і Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів» [125].

Деяка інша ситуація складається щодо регулювання додаткових дотацій. Зокрема, для деяких додаткових дотацій передбачено фрагментарне нормативне регулювання, а для деяких – більш деталізоване. Так, у ст. 103 Бюджетного кодексу України закріплено: «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» [21]. Подальшої деталізації реалізації вказаного припису немає.

Інша ситуація з регулюванням додаткової дотації на здійснення переданих із державного бюджету видатків з утримання закладів освіти й охорони здоров'я. Відповідно до ч. 1 ст. 103<sup>6</sup> Бюджетного кодексу України вона спрямовується на: 1) видатки закладів освіти, визначених у ч. 1 ст. 103<sup>-2</sup> цього Кодексу (крім видатків на оплату праці з нарахуваннями педагогічних працівників закладів освіти, визначених пп. 1-4 ч. 1 ст. 103<sup>-2</sup> цього Кодексу, а також закладів освіти, визначених п. 5 і 6 ч. 1 ст. 103<sup>-2</sup> цього Кодексу, в частині здобуття повної загальної середньої освіти); 2) видатки закладів охорони здоров'я, визначених у п. 3 ч. 1 ст. 89 та у п. 3 ч. 1 ст. 90 цього Кодексу, на оплату комунальних послуг та енергоносіїв [21].

Обсяги додаткової дотації на здійснення переданих з державного бюджету видатків з утримання закладів освіти й охорони здоров'я для обласних бюджетів затверджуються в законі про Державний бюджет України [21, ч. 2 ст. 103<sup>6</sup>]. При цьому для розподілу обсягів додаткової дотації між

обласними бюджетами законодавчо встановлені обов'язкові для врахування параметри. Зокрема, до них віднесено: 1) кількість населення; 2) надходження доходів місцевих бюджетів області, визначених п. 1 ч. 1 ст. 64 і 66 Бюджетного кодексу України, за відповідний звітний період року, що передує плановому; 3) приведений індекс відносної податкоспроможності зведеного бюджету області; 4) кількість учнів закладів загальної середньої та професійної (професійно-технічної) освіти [21]. Поряд із вказаними параметрами регламентовано відповідні пропорції, які враховуються при розподілі досліджуваної дотації. У цій ситуації йдеться про такі пропорції:

10 відсотків обсягу – пропорційно питомій вазі кількості наявного населення області станом на 1 січня року, що передує плановому;

40 відсотків обсягу – пропорційно питомій вазі приведенного індексу відносної податкоспроможності зведеного бюджету області;

50 відсотків обсягу – пропорційно питомій вазі кількості учнів закладів загальної середньої та професійної (професійно-технічної) освіти станом на 1 січня року, що передує плановому [21, ч. 3 ст. 103<sup>6</sup>]. При аналізі цієї додаткової дотації бачимо, що законодавець використовує дещо іншу категорію, аніж при визначенні базової та реверсної дотації. Так, при тлумаченні базової та реверсної дотації йдеться про те, що вони надаються для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій, на основі розрахунку відповідного індексу.

Розкриваючи правовий механізм надання додаткової дотації на здійснення переданих з державного бюджету видатків з утримання закладів освіти й охорони здоров'я, законодавець використовує іншу категорію – приведений індекс відносної податкоспроможності, який являє собою коефіцієнт, що визначається як сума середнього індексу податкоспроможності зведених бюджетів областей, значення якого дорівнює 1, і показника, що відображає різницю між середнім індексом податкоспроможності зведених бюджетів областей та індексом податкоспроможності відповідного зведеного бюджету області [21, ч. 4 ст. 103<sup>6</sup>]. Індекс податкоспроможності відповідного

зведеного бюджету області є коефіцієнтом, що визначає рівень податкоспроможності зведеного бюджету такої області порівняно з аналогічним середнім показником зведених бюджетів областей у розрахунку на одну людину.

У ч. 5 ст. 103<sup>6</sup> Бюджетного кодексу України розподіл додаткової дотації на здійснення переданих з державного бюджету видатків з утримання закладів освіти й охорони здоров'я здійснюється між місцевими бюджетами у порядку, встановленому обласними державними адміністраціями, за погодженням з Кабінетом Міністрів України й затверджується рішенням про обласний бюджет [21]. З наведеного робимо висновок про фактичну деталізацію правового механізму надання такої дотації.

Наведемо й інший приклад. У 2022 році передбачено відрахування з державного бюджету місцевим бюджетам 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. Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України, схваленої урядом наприкінці грудня 2022 року, на 2023 рік планується, що органи місцевого самоврядування, які здійснюють свою діяльність на деокупованих, тимчасово окупованих та інших територіях України, зможуть отримати додаткове фінансування для ефективного здійснення своїх повноважень, а також забезпечення першочергових потреб на місцевому рівні [182]. При цьому згідно з п. 6 Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку та умов надання у 2023 році додаткової дотації з державного бюджету місцевим бюджетам 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» від 30 грудня 2022 р. № 1477 (далі – Постанова № 1477) [130] додаткова дотація розподілятиметься у два етапи:

(1) між місцевими бюджетами з урахуванням таких критеріїв, як-от: а) кількість облікованих внутрішньо переміщених осіб за даними Мінсоцполітики станом на 1 листопада 2022 р.; б) фактичні надходження до місцевих бюджетів податку на доходи фізичних осіб станом на 1 грудня 2022 р.;

(2) щокварталу між місцевими бюджетами з урахуванням фактичних надходжень до місцевих бюджетів податку на доходи фізичних осіб.

Підкреслимо, що у наведеній Постанові № 1477 закріплено правовий механізм надання аналізованої дотації. Зупинимося на цьому більш докладно. Головним розпорядником додаткової дотації є Міністерство фінансів України, а розпорядники додаткової дотації за місцевими бюджетами визначаються рішеннями про такі бюджети відповідно до законодавства [130, п. 2, 3]. Згідно з п. 4 цієї ж Постанови додаткова дотація спрямовується на вирівнювання диспропорцій у місцевих бюджетах, які виникли у зв'язку з повномасштабною збройною агресією Російської Федерації. Як бачимо з наведеного, надання такої додаткової дотації спрямоване на вирівнювання диспропорцій у місцевих бюджетах, які виникли у зв'язку з повномасштабною збройною агресією Російської Федерації. У цьому контексті постає цілком логічне питання: чи охоплюється вказана мета ціллю надання дотацій з різних ланок бюджетної системи, чи вона є спеціальною? Це питання потребує окремого вивчення [145, с. 580].

Розрахунок розглядуваної додаткової дотації здійснюється на основі спеціальних формул. При цьому ці формули різняться залежно від етапу надання такої додаткової дотації. Критерії, які беруться до уваги, для надання дотації визначені для кожного етапу окремо [130, п. 7,8]. Підкреслимо, що формульний розрахунок застосовувався при наданні медичної субвенції (наразі відсутня в системі субвенцій, які надаються в Україні) [4] та освітньої субвенції, яка надається [21, ст. 103<sup>2</sup>, 132]. Крім того, органи Державної казначейської служби України мають щомісяця до 10 числа інформувати головного розпорядника коштів, отриманих як така додаткова дотація, про

обсяги перерахованих коштів додаткової дотації у розрізі місцевих бюджетів, а також Казначейство має звітувати про використання бюджетних коштів, спрямованих на компенсацію. Додамо, що контроль за її цільовим та ефективним витрачанням здійснюються в установленому законодавством порядку [130, п. 11, 12]. На підставі викладеного констатуємо, що надання додаткової дотації з державного бюджету місцевим 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, є кроком підтримки відповідних місцевих бюджетів, так само як і надання базової дотації, але механізм їх надання суттєво відрізняється.

Показово, що в системі дотацій, що надаються з державного до місцевих бюджетів, раніше поряд із базовою, реверсною та додатковими дотаціями виокремлювалася стабілізаційна дотація [42]. Приміром у Додатку до Закону України «Про Державний бюджет України на 2016 рік», вона була виділена в категорії «інших» дотацій. На наш погляд, назва такого трансферту є суперечливою. Так, звернувшись до граматичного тлумачення слова «стабілізаційний», можна зробити висновок щодо спрямування такої дотації на збереження або досягнення рівноваги, сталості відповідних бюджетів. Видається, що кошти у вигляді дотацій спрямовуються на вирівнювання дохідної та видаткової частин певних бюджетів, тобто йдеться про досягнення збалансованості, «рівноваги». Отже, використання такої назви міжбюджетного трансферту, як «стабілізаційна дотація» призводить до змістовного дублювання [144, с. 130].

Відповідно до Порядку та умов надання стабілізаційної дотації з державного бюджету місцевим бюджету, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2015 р. № 727 [42], такий міжбюджетний трансферт спрямовується на покриття диспропорцій у місцевих бюджетах, які виникли у зв'язку із запровадженням нової моделі взаємовідносин державного бюджету з місцевими. У той же час відсутня

конкретизація змісту нової моделі таких відносин. Мабуть, на момент прийняття цієї Постанови Кабінету Міністрів України доцільно було б вести мову про проведення бюджетної реформи та бюджетної децентралізації. Дійсно, нова модель передбачала радикальні зміни підходів до формування дохідної та видаткової частин місцевих бюджетів, визначення засад трансфертної політики й організації міжбюджетних відносин. Зазначимо, що останні зміни до Постанови № 727 були внесені у 2019 році (але цей акт й досі не втрачає чинності), хоча у Законах України «Про Державний бюджет України» з 2020 року по теперішній час не фігурує такий вид дотації, як стабілізаційна. Тож, робимо висновок про те, що в даний період стабілізаційна дотація не є актуальною для системи міжбюджетних трансфертів в Україні. Водночас, завдяки врахуванню ретроспективного досвіду надання дотацій та актуального в умовах сьогодення, можемо помітити певну динаміку в формуванні системи дотацій як одного з видів міжбюджетних трансфертів.

З огляду на проведений аналіз констатуємо, що законодавець неоднаково підходить до регулювання як дотацій в цілому, так й до їх окремих видів. Зокрема, йдеться про додаткові дотації. На нашу думку, підхід до визначення вказаних трансфертів має бути однаковим, оскільки, якщо вести мову про базову та реверсну дотацію, за своєю суттю вони відрізняються лише бюджетами-донорами (з якого надаються) та бюджетами-отримувачами. Додаткові дотації також потребують відповідної нормативної конкретизації. З огляду на це, пропонуємо внести низку змін до Бюджетного кодексу України, серед яких:

Стаття 96 «Види міжбюджетних трансфертів» – викласти ч. 1 ст. 96 у такій редакції: «1. Міжбюджетні трансферти поділяються на:

1) дотації (міжбюджетний трансферт, що надається з бюджету одного рівня до бюджету іншого для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій або вирівнювання диспропорцій місцевих бюджетів);

2) субвенції (міжбюджетний трансферт, що надається з бюджетів різних рівнів для фінансування конкретних видатків).

2. Систему дотацій складають:

1) базова дотація (міжбюджетний трансферт, що надається з державного бюджету місцевим для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій);

2) реверсна дотація (міжбюджетний трансферт, що надається до державного бюджету з місцевих для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій);

3) додаткові дотації.

3. Систему субвенцій складають:

1) субвенції на здійснення державних програм соціального захисту;

2) субвенція на виконання інвестиційних проектів;

3) освітня субвенція;

4) субвенція на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами;

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

6) субвенція на фінансове забезпечення будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг загального користування місцевого значення, вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах;

7) інші субвенції» [145, с. 581].

Показово, що у науковій літературі й деяких законодавчих актах зустрічаються підходи, які свідчать про вживання категорії «дотація» не лише в аспекті міжбюджетних трансфертів. У сучасному економічному словнику дотація визначається як грошові кошти, що виділяються з державного й місцевого бюджетів для надання фінансової підтримки збитковим підприємствам, у яких грошова виручка від продажу виробленого продукту менше витрат на виробництво і продаж даного продукту, нижчестоящим бюджетам для покриття розриву між їх доходами і витратами. Або ж дотація

може трактуватися як державна грошова допомога у вигляді доплат, що надаються громадянам і окремим організаціям для покриття збитків або на спеціальні цілі [172, с. 67]. Таким чином, дотація компенсує підвищені витрати, покриває збитки або надається на спеціальну мету.

Згідно зі ст. 16 Господарського кодексу України [34] дотація розглядається як засіб державної підтримки суб'єктів господарювання. При цьому вказується, що держава може надавати дотації суб'єктам господарювання на: а) підтримку виробництва життєво важливих продуктів харчування; б) виробництво життєво важливих лікарських препаратів та засобів реабілітації осіб з інвалідністю; в) імпорتنі закупівлі окремих товарів; г) послуги транспорту, що забезпечують соціально важливі перевезення; д) суб'єктам господарювання, що опинилися у критичній соціально-економічній або екологічній ситуації, з метою фінансування капітальних вкладень на рівні, необхідному для підтримання їх діяльності; е) на цілі технічного розвитку, що дають значний економічний ефект, а також в інших випадках, передбачених законом [34, ч. 1 ст. 16]. Із наведеного вбачається, що кошти, надані як дотація, можуть суб'єктами господарювання використовуватися на визначені законодавством цілі. Дотація як форма державної підтримки суб'єктів господарювання закріплена й у Законі України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» [119]. Проте, у зазначеному нормативно-правовому акті не деталізується порядок отримання допомоги саме у такій формі.

Додамо, що як державна підтримка суб'єктів господарювання у Бюджетному кодексі України не передбачена дотація тваринницька [124]. Щоправда, у Постанові Кабінету Міністрів України «Про затвердження розмірів бюджетної тваринницької дотації на 2011 рік» [131] згадується цей вид дотації, при цьому в межах цього поняття знов-таки деталізуються певні різновиди (спеціальна бюджетна дотація за поголів'я корів м'ясного напрямку продуктивності; бюджетна дотація за екологічно чисте молоко, спеціальна бюджетна дотація за приріст поголів'я корів тощо). Обсяг дотації визначається



із розрахунку певної суми грошових коштів за певну одиницю (шт.) або масу виміру (кг). Однак поза увагою залишається визначення низки понять, зокрема, бюджетна дотація, спеціальна дотація й т. п., незважаючи на те, що вони використовувались й надалі.

На перший погляд може скластися уявлення щодо співпадіння дотації та державної підтримки, йдеться про надання грошових коштів відповідним суб'єктам. Однак ми вважаємо, що ці категорії необхідно розмежовувати – суттєво відрізняється підстави й порядок надання таких «виплат», склад учасників вказаних відносин. Так, при наданні дотацій як міжбюджетного трансферту рух коштів відбувається між бюджетами різних рівнів (за допомогою відповідних уповноважених суб'єктів), а при наданні державної фінансової допомоги кошти надаються з державного чи місцевого бюджету конкретному суб'єкту господарювання. При цьому з урахуванням положень ч. 2 ст. 55 Господарського кодексу України [34] можна констатувати, що до суб'єктів господарювання належать: (1) господарські організації – юридичні особи; (2) державні, комунальні та інші підприємства; (3) інші юридичні особи, які провадять господарську діяльність і зареєстровані в установленому законом порядку; (4) громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які ведуть господарську діяльність і зареєстровані відповідно до закону як підприємці. Вищезазначені суб'єкти є отримувачами такого виду державної допомоги. Також до суб'єктів з надання державної допомоги у вигляді дотації належать: а) надавачі допомоги (органи влади, органи місцевого самоврядування, органи адміністративно-господарського управління та контролю, а також юридичні особи, що діють від їх імені, уповноважені розпоряджатися ресурсами держави чи місцевими ресурсами й ініціюють та/або надають державну допомогу); б) заінтересовані особи (надавачі та отримувачі державної допомоги, суб'єкти господарювання, інші юридичні і фізичні особи, їх об'єднання, інтереси яких можуть зазнати впливу від надання державної допомоги); в) Антимонопольний комітет України як уповноважений орган з питань надання державної допомоги суб'єктам

господарювання (ст. 1, 8 Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання») [119].

На підставі викладеного робимо висновок про те, що категорія дотація є багатоаспектною й законодавець використовує її для характеристики міжбюджетних трансфертів, однієї з форм державної допомоги суб'єктам господарювання і засобу державної підтримки суб'єктів господарювання.

Підкреслимо, що вказані категорії не є тотожними, зокрема, вони відрізняються за: 1) підставою надання: дотація як міжбюджетний трансферт надається з урахуванням значення індексу податкоспроможності відповідного бюджету, а дотація як форма державної підтримки – на підставі програми державної допомоги; 2) порядком надання: міжбюджетний трансферт надається відповідно до норм Бюджетного кодексу України; форма державної допомоги – згідно із Законом України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання», а засіб державної підтримки – за Господарським кодексом України.

Більше того, у господарсько-правовому контексті постає питання щодо співвідношення категорій «державна підтримка» і «державна допомога», особливо, коли йдеться про реалізацію двох явищ через надання дотації. У цьому контексті наведемо міркування О. О. Дмитрик та К. О. Токаревої, які аргументовано доводять, що вищевказані категорії не є тотожними. Правниці констатують, що вони різняться за змістовим наповненням: державна допомога, на наш погляд, є більш вузькою за змістом і передбачає лише фінансову допомогу – передачу коштів, акумульованих у відповідному бюджеті або за рахунок інших ресурсів держави чи місцевих ресурсів, а також втрати доходів відповідних бюджетів. «Державна підтримка» – більш широка категорія, нею охоплюється будь-яка підтримка суб'єктів господарювання, крім фінансової. Зокрема, йдеться про інформаційну, консультативну та організаційно-управлінську підтримку [102, с. 213-214].

На наш погляд, такий широкий підхід до визначення дотації не є аргументованим. За своїм змістом кошти у вигляді дотацій надходять до відповідного бюджету з метою його стабілізації (збалансування), однак вони витрачаються вже на розсуд органів державної влади чи органів місцевого самоврядування (на місцевому рівні цілі визначає кожна рада окремо, виходячи з потреб відповідної територіальної громади). У разі ж фінансування якоїсь конкретної сфери або надання коштів на певну мету, необхідно надавати субвенції між бюджетами, а відносини з приводу надання бюджетних коштів (як з державного, так і з місцевого бюджету) вищевказаним суб'єктам господарювання мають охоплюватись державною підтримкою останніх.

Підсумовуючи, зазначимо, що дотація як вид міжбюджетних трансфертів характеризується такими ознаками: 1) нецільовий характер – відсутність чітко визначеної мети надання коштів; 2) рух коштів у вигляді дотацій можливий як з державного бюджету до місцевих, так і з місцевих бюджетів до державного; 3) підставою надання дотацій є відповідне значення індексу податкоспроможності відповідного місцевого бюджету (в контексті горизонтального вирівнювання податкоспроможності бюджетів); 4) дотації (базова та додаткові) надаються із загального фонду державного бюджету; 5) передача коштів у вигляді дотацій зумовлена необхідністю збалансування бюджетів для забезпечення фінансування запланованих видатків.

## **2.2. Субвенції з Державного бюджету України місцевим бюджетам**

За своїм змістовним наповненням субвенція – це повна протилежність такому виду міжбюджетних трансфертів, як дотація. Зазначимо, що при реформуванні міжбюджетних відносин наприкінці 2014 року було закріплено нові види субвенцій. Зокрема, йдеться про такі субвенції, як: а) освітня; б) медична; в) на підготовку робітничих кадрів та ін. З урахуванням відповідних соціо-економічних змін, які відбулися з моменту проведення реформи міжбюджетних відносин, а також під впливом певних політичних чинників, перелік субвенцій, які можуть надаватися з державного бюджету до місцевих,

заснав суттєвих змін. У цьому параграфі дисертації буде досліджено правові механізми надання грошових коштів у вигляді деяких субвенцій з державного бюджету до місцевих бюджетів.

Згідно з п. 48 ст. 2 Бюджетного кодексу України субвенція визначається як міжбюджетний трансферт для використання на певну мету в порядку, встановленому органом, який приймав рішення про надання субвенції. Виходячи із запропонованого законодавцем трактування, підкреслюється основна відмінність субвенції від дотацій – виключно цільовий характер, кошти можуть використовуватись лише на певну, чітко визначену мету.

Відповідно до ст. 96 Бюджетного кодексу субвенції є одним із видів міжбюджетних трансфертів, які можуть надаватися як з Державного бюджету місцевим бюджетам, так і між місцевими бюджетами. Так, з Державного бюджету України до місцевих бюджетів можуть надаватися такі субвенції: 1) освітня; 3) субвенція на здійснення державних програм соціального захисту; 4) субвенція на фінансування заходів соціально-економічної компенсації ризику населення, яке проживає на території зони спостереження; 5) субвенція на виконання інвестиційних проектів; 6) субвенція на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами; 7) субвенція на фінансове забезпечення будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг загального користування місцевого значення, вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах та інші [21, ч. 1 ст. 97]. Зважаючи на обмежений обсяг дисертаційної роботи, ми розглянемо деякі з вказаних субвенцій.

Освітня субвенція. Порядок та особливості надання освітньої субвенції урегульовано ст. 103<sup>2</sup> Бюджетного кодексу України та Постановою Кабінету Міністрів України «Деякі питання надання освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам» від 14 січ. 2015 р. № 6 [40]. Головним розпорядником виступає Міністерство освіти і науки України. Розпорядниками таких бюджетних коштів на місцевому рівні визначаються рішеннями про такі місцеві бюджети відповідно до законодавства [40, п. 2].

Згідно зі ст. 103<sup>2</sup> Бюджетного кодексу України освітня субвенція спрямовується на оплату праці з нарахуваннями педагогічних працівників у таких типах закладів освіти: 1) початкові школи, гімназії (крім дошкільних підрозділів у таких закладах), ліцеї; 2) спеціальні школи; 3) заклади спеціалізованої освіти: мистецькі, спортивні, військові (військово-морські, військово-спортивні), наукові ліцеї, ліцеї з посиленою військово-фізичною підготовкою; 4) дитячі будинки, навчально-реабілітаційні центри, інклюзивно-ресурсні центри; 5) заклади професійної (професійно-технічної) освіти державної та комунальної власності в частині забезпечення видатків на здобуття повної загальної середньої освіти; 6) заклади фахової передвищої освіти і коледжі державної та комунальної власності в частині забезпечення видатків на здобуття повної загальної середньої освіти [21]. Із наведеного видно, що законодавець деталізує ті заклади освіти, на оплату праці педагогічних працівників яких можуть спрямовуватися кошти, отримані як освітня субвенція. При цьому підкреслимо, що такі заклади є різних типів та охоплюють різноманітні освітні рівні. На наш погляд, такий підхід є доволі конструктивним, оскільки дозволяє підвищити рівень фінансової забезпеченості відповідних видатків бюджету [148, с. 181].

До сказаного додамо, що обсяги освітньої субвенції окремо для бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів і бюджетів місцевого самоврядування затверджуються у законі про Державний бюджет України на відповідний рік [21, ч.2 ст. 103<sup>2</sup>]. Приміром, у Законі України «Про Державний бюджет на 2022 рік», зокрема, у додатку 8, закріплено, що з державного бюджету до обласного бюджету Київської області освітня субвенція передбачається у розмірі 362 914, 0 тис. грн [116], а у Законі України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» взагалі не передбачається надання такої субвенції [117]. Водночас, у ст. 31 вищевказаного нормативно-правового акта регламентовано, що як виняток з положень ч. 2 ст. 103<sup>2</sup> і ч. 3 ст. 103<sup>3</sup> Бюджетного кодексу України розподіл освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам і субвенції з державного бюджету місцевим

бюджетам на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами між місцевими бюджетами здійснюється Кабінетом Міністрів України [117]. На наш погляд, наявність таких законодавчих приписів зумовлена тим, що з 24 лютого 2022 року в Україні введено воєнний стан й, фактично, закон про Державний бюджет містить деякі положення, які не є типовими для регулювання бюджетних правовідносин.

Так, у Постанові Кабінету Міністрів України «Деякі питання розподілу обсягу освітньої субвенції на 2023 рік» передбачається виділення з державного бюджету до обласного бюджету Київської області освітньої субвенції у розмірі 322 149, 5 тис. грн [41]. Наведене дає підстави стверджувати, що порівняно з 2022 роком у 2023 році обсяги освітньої субвенції дещо зменшені. Знову ж таки, вважаємо, що це пов'язано із низкою соціоекономічних чинників, а також воєнним станом в Україні й переважно, дистанційним навчанням у закладах освіти.

Зазначимо, що освітня субвенція розподіляється між відповідними бюджетами у певних обсягах на основі формули, яка при цьому розробляється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування й реалізує державну політику у сфері освіти (наразі таким органом є Міністерство освіти і науки), затверджується Кабінетом Міністрів України з урахуванням низки параметрів, до яких віднесено такі, як: (1) кількість учнів закладів загальної середньої освіти, учнів, які здобувають повну загальну середню освіту в закладах професійної (професійно-технічної) освіти державної та комунальної власності, студентів, які здобувають повну загальну середню освіту в закладах фахової передвищої освіти і коледжах державної та комунальної власності, у міській та сільській місцевості, гірських населених пунктах; (2) розрахункова наповнюваність класів; (3) навчальні плани [21, ч. 3 ст. 103<sup>2</sup>].

На підставі аналізу інформаційних довідок щодо розрахунку обсягів освітньої субвенції для обласних бюджетів і бюджетів територіальних громад на 2023 рік зазначимо наступне, як ми вже підкреслили, підготовка розподілу освітньої субвенції між місцевими бюджетами на 2023 рік відбувалася в дуже

складних умовах війни, масових внутрішніх міграцій вчителів і учнів, пріоритетності підтримки безпекового сектору. Кількість учнів закладів загальної середньої освіти зменшилася на 5 % порівняно з вереснем 2021 року, а загальний обсяг коштів, виділених на освітню субвенцію з державного бюджету, зменшено на 20 % порівняно з 2022 бюджетним роком до 87,5 млрд грн. З метою відстеження міграції учнів МОН вперше запровадило збір персональних даних усіх учнів закладів загальної середньої освіти, подібний до збору персональних даних про вчителів, що був запроваджений роком раніше. МОН вирішило зберегти формулу розподілу освітньої субвенції, яка використовувалася з 2018 по 2022 роки, з двома суттєвими змінами, які діятимуть лише у 2023 бюджетному році (додаткові години; коефіцієнт 0,9). [90]. Наведене дозволяє наголосити на тому, що воєнний стан суттєво вплинув на існуючі в мирний час законодавчі підходи й змусив більш гнучко регламентувати відповідні навіть бюджетно-правові процеси.

Показово, що порядок надання освітньої субвенції деталізовано у Постанові Кабінету України «Деякі питання надання освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам» від 14 січ. 2015 р. № 6 [40]. Підкреслимо, що певні положення цієї Постанови дублюються з нормами Бюджетного кодексу України, що є цілком зрозумілим. Однак деякі аспекти надання освітньої субвенції розкриваються саме у цьому законодавчому акті. Приміром, у вищевказаній Постанові закріплено, що залишки освітньої субвенції можуть спрямовуватися насамперед на такі видатки:

- придбання шкільних автобусів для перевезення дітей із закладів загальної середньої освіти, які будуть оптимізовані/об'єднані / реорганізовані;
- оснащення закладів освіти персональними комп'ютерами та мультимедійним обладнанням, засобами навчання та обладнанням для навчальних кабінетів початкової школи, фізики, хімії, біології, географії, математики, інформатики;

- придбання підручників і посібників (у тому числі електронних) для закладів освіти;
  - оновлення навчальної та матеріально-технічної бази закладів загальної середньої освіти, які оптимізовані/об'єднані/реорганізовані або які повністю укомплектовані і до яких будуть довозитися учні закладів загальної середньої освіти;
  - здійснення заходів, пов'язаних із забезпеченням пожежної безпеки;
  - ремонт і придбання обладнання для їдалень (харчоблоків) закладів загальної середньої освіти;
  - підключення закладів освіти до Інтернету, насамперед у сільській місцевості;
  - будівництво нових туалетних приміщень і реконструкцію, капітальний та поточний ремонт туалетних приміщень закладів загальної середньої освіти, в яких початкову освіту здобувають не менше 20 осіб, їх облаштування санітарно-гігієнічним обладнанням та розроблення відповідної проектної документації;
  - заходи територіальної оборони, задоволення продовольчих потреб цивільного населення, евакуацію/вивезення/переміщення цивільного населення із місцевості, де ведуться бойові дії, та небезпечних територій у безпечні місця, зокрема на оплату транспортних послуг, пально-мастильних матеріалів, облаштування місць розміщення громадян, які у зв'язку з бойовими діями залишили місце проживання/перебування, оплату інших заходів, спрямованих на підтримку цивільного населення в умовах воєнного стану [5].
- З огляду на наведене констатуємо, що нормотворець встановлює не лише напрями фінансування за рахунок коштів, отриманих від освітньої субвенції, а й підкреслює їх пріоритет. На наше переконання, це підтверджує цільове спрямування субвенцій як міжбюджетних трансфертів, зокрема й освітньої субвенції.



Крім того, у досліджуваному акті регламентовано, що кошти від освітньої субвенції можуть отримати й приватні заклади освіти, але не всіх рівнів. Це поширюється лише на заклади загальної середньої освіти. Наголосимо, що передбачена певна процедура. Так, вказаним закладам освіти потрібно до 31 січня поточного року до відповідного розпорядника субвенції за місцевим бюджетом (бюджетом міста обласного значення, м. Київ, району, об'єднаної територіальної громади) подати підписані керівником такого закладу письмову заяву про надання субвенції, відомості про контингент учнів (за рівнями загальної середньої освіти), які здобувають загальну середню освіту в закладі освіти, станом на 5 січня поточного року за довільною формою, а також копії документів, які підтверджують відповідність вимогам [40]. До інших документів віднесено такі, що підтверджують : наявність ліцензії на провадження освітньої діяльності у сфері загальної середньої освіти; розпочате провадження освітньої діяльності у сфері загальної середньої освіти до 1 вересня року, що передує плановому бюджетному періоду; відсутність порушених справ про банкрутство та прийнятих рішень про визнання їх банкрутом; відсутність участі у ліквідації [40, п. 2].

У разі, якщо приватний заклад загальної середньої освіти не відповідає встановленим вимогам або ж якщо документи подані не в повному обсязі чи з порушенням вимог оформлення, вони повертаються без розгляду. Логічно стверджувати, що у випадку неповернення документів приватному закладу загальної середньої освіти прийнято рішення про виділення йому освітньої субвенції. Водночас в аналізованій постанові не вказано, як саме інформується заклад освіти про те, що йому буде надано відповідні кошти. Як вбачається, це є суттєвим недоліком, який потребує усунення шляхом внесення змін до Постанови Кабінету Міністрів України «Деякі питання надання освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам» від 2015 року.

Окремо слід акцентувати увагу на тому, що у складі зазначеної субвенції передбачається резерв коштів. Законодавчо закріплено, що обсяг такого резерву не може перевищувати 1 відсотка загального обсягу субвенції.

Повноваження щодо розподілу резерву освітньої субвенції та визначення напрямків використання таких коштів належить Кабінету Міністрів України [21, ч. 4 ст. 103<sup>2</sup>]. При цьому наголосимо, що наразі у приписах чинного законодавства не закріплено напрями використання таких резервів. Якщо провести певну аналогію з резервним фондом, то можна припустити, що резерви освітньої субвенції мали б використовуватися в межах цільового спрямування коштів на ті видатки, які не можна було передбачити заздалегідь у відповідному бюджетному році [148, с. 183].

Спираючись на результати аналізу, констатуємо, що правовий механізм надання освітньої субвенції в Україні є достатньо деталізованим. Водночас деякі аспекти, хоча й мають важливе практичне значення, залишаються поза увагою законодавця. З метою удосконалення правового регулювання процедури надання освітньої субвенції запропоновано внести зміни до деяких актів бюджетного законодавства [148, с. 183].

2. Субвенція на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами. Перш, ніж перейти до розгляду правового регулювання вищевказаного міжбюджетного трансферту, вважаємо доцільним з'ясувати, хто належить до кола таких осіб. Так, у п. 20 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про освіту» закріплено, що особа з особливими освітніми потребами – це особа, яка потребує додаткової постійної чи тимчасової підтримки в освітньому процесі з метою забезпечення її права на освіту.

При характеристиці субвенцій принципово важливо визначити розпорядників субвенції; напрями використання коштів, отриманих як певна субвенція; критерії, що враховуються при встановленні обсягів відповідної субвенції. На наш погляд, саме ці характеристики дозволяють сформулювати уявлення про сутність й призначення відповідної субвенції [8].

Згідно з ч. 1 ст. 103<sup>3</sup> Бюджетного кодексу України субвенція на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами спрямовується на надання державної підтримки для здобуття освіти дітьми сліпими та із зниженим зором, глухими та із зниженим слухом, з тяжкими

порушеннями мовлення, із затримкою психічного розвитку, з порушеннями опорно-рухового апарату, з порушенням інтелектуального розвитку, із складними порушеннями розвитку (у тому числі з розладами аутичного спектра) у закладах та установах освіти [21]. У наведеній нормі законодавець вказує основне призначення досліджуваної субвенції (підтримка осіб з особливими освітніми потребами) й перелічує ті порушення чи захворювання, за наявності яких особі може бути надана підтримка за рахунок коштів субвенції. Фактично, йдеться про надання можливості реалізувати гарантоване кожному Конституцією України право на освіту.

Також зупинимося ще на декількох аспектах, які, на наш погляд, заслуговують на увагу. По-перше, у зазначеній вище правовій нормі законодавець не конкретизує, про які рівні освіти йдеться, та в яких закладах така освіта може здобуватися особами з особливими освітніми потребами (йдеться про форму власності закладу вищої освіти, його організаційно-правову форму тощо). Такий підхід вважаємо конструктивним, оскільки він забезпечує принцип рівності при реалізації особами права на освіту. Цей аспект є вкрай важливим в контексті практичного досягнення як національних, так і сучасних європейських цінностей та пріоритетів [8].

По-друге, у аналізованій нормі Бюджетного кодексу України, а також в інших законодавчих положеннях йдеться про осіб з особливими освітніми потребами. Водночас у вже згаданій ч. 1 ст. 103<sup>3</sup> спочатку йдеться про надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами, а далі за текстом – про дітей з відповідними вадами здоров'я. На наше переконання, визначення кола осіб, які, маючи особливі освітні потреби, можуть отримати відповідні освітні послуги за рахунок субвенції, в цій ситуації є принциповим. Справа в тому, що відповідно до ст. 6 Сімейного кодексу України, ст. 1 Закону України «Про охорону дитинства», положень Цивільного кодексу України дитина – це особа до 18 років (до досягнення нею повноліття). На підставі тлумачення категорії «особа», констатуємо, що вона не має відповідної

прив'язки до віку й відповідно, її використання значно розширює перелік тих, на кого поширюється «дія» субвенції [8].

Показово, що у п. 3 Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами дещо інакше урегульовано це питання. Так, субвенція спрямовується на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами, які здобувають освіту в закладах дошкільної освіти (крім закладів дошкільної освіти (ясел-садків) компенсуючого типу, будинків дитини, закладів дошкільної освіти (дитячих будинків) інтернатного типу), закладах загальної середньої освіти (крім спеціальних шкіл, санаторних шкіл, навчально-реабілітаційних центрів), закладах професійної (професійно-технічної) освіти державної та комунальної власності, а саме дітям сліпим та із зниженим зором, глухим та із зниженим слухом, з тяжкими порушеннями мовлення, із затримкою психічного розвитку, з порушеннями опорно-рухового апарату, з порушенням інтелектуального розвитку, із складними порушеннями розвитку (у тому числі з розладами аутичного спектру) [114, п. 3].

З огляду на викладене констатуємо, що в порядку надання аналізованої субвенції перелік осіб, на яких поширюється ця субвенція, визначено більш коректно. На нашу думку, цілком логічно, що законодавець надає державну підтримку у здобутті права на освіту всім особам з інвалідністю, незалежно від віку, й при цьому акцентує увагу на підтримці саме дітей. Знову ж таки, ми виходимо з того, що чинними законодавчими актами в системі освіти передбачені різні складники й рівні освіти. Згідно з приписами ч. 1 ст. 10 Закону України «Про освіту» невід'ємними складниками системи освіти є: 1) дошкільна освіта; 2) повна загальна середня освіта; 3) позашкільна освіта; 4) спеціалізована освіта; 5) професійна (професійно-технічна) освіта; 6) фахова передвища освіта; 7) вища освіта; 8) освіта дорослих, у тому числі післядипломна освіта. Не вдаючись детально до аналізу кожного з вказаних складових освіти, відзначимо, що чинне законодавство передбачає різні рівні

освіти, які зазвичай здобуваються у різні вікові проміжки. Такий висновок ґрунтується на основі аналізу положень Конституції України (ст. 53), а також ст. 3 вже згаданого Закону «Про освіту»: кожен має право на якісну та доступну освіту. Право на освіту включає право здобувати освіту впродовж усього життя, право на доступність освіти, право на безоплатну освіту ... . В Україні створюються рівні умови доступу до освіти. Ніхто не може бути обмежений у праві на здобуття освіти. Право на освіту гарантується незалежно від віку, статі, раси, стану здоров'я, інвалідності, громадянства, національності, політичних, релігійних чи інших переконань, кольору шкіри, місця проживання, мови спілкування, походження, соціального і майнового стану, наявності судимості, а також інших обставин та ознак. Тож, це питання потребує подальшої конкретизації [8].

Після того, як ми розглянути коло осіб, які підпадають під фінансування відповідних послуг (занять тощо), пов'язаних з реалізацією права на освіту, зупинимося на тому, які видатки можуть фінансуватися за рахунок коштів, отриманих як субвенція на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами. Підкреслимо, що перелік таких видатків є вичерпним, тобто за рахунок таких коштів фінансуються лише ті напрями, що прямо передбачені бюджетним законодавством. Зокрема, ст. 103<sup>3</sup> Бюджетного кодексу України до них віднесено видатки на: (1) оплату праці фахівців на основі укладених цивільно-правових договорів за:

проведення (надання) психолого-педагогічних і корекційно-розвиткових занять (послуг) відповідно до індивідуальних програм розвитку для осіб з особливими освітніми потребами, які здобувають освіту в інклюзивних класах (групах) закладів дошкільної та загальної середньої освіти (крім закладів дошкільної освіти (ясел-садків) компенсуючого типу, будинків дитини, закладів дошкільної освіти (дитячих будинків) інтернатного типу, спеціальних шкіл, санаторних шкіл, навчально-реабілітаційних центрів);

надання психолого-педагогічних і корекційно-розвиткових послуг із забезпечення освітнього процесу осіб з особливими освітніми потребами, які

здобувають освіту в інклюзивних та спеціальних класах (групах) закладів позашкільної, професійної (професійно-технічної) та фахової передвищої освіти державної та комунальної власності. При цьому перелік фахівців, які проводять заняття та (або) надають вказані послуги затверджується Кабінетом Міністрів України);

(2) придбання спеціальних засобів корекції психофізичного розвитку, що дають змогу опанувати навчальну програму, для осіб з особливими освітніми потребами, які здобувають освіту в інклюзивних та спеціальних класах (групах) закладів дошкільної та загальної середньої освіти (крім закладів дошкільної освіти (ясел-садків) компенсуючого типу, будинків дитини, закладів дошкільної освіти (дитячих будинків) інтернатного типу, спеціальних шкіл, санаторних шкіл, навчально-реабілітаційних центрів), закладів позашкільної, професійної (професійно-технічної) та фахової передвищої освіти державної та комунальної власності. Типовий перелік спеціальних засобів корекції психофізичного розвитку затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері освіти;

(3) оснащення кабінетів та/або ресурсних кімнат у відповідних закладах освіти та інклюзивно-ресурсних центрах для надання психолого-педагогічних і корекційно-розвиткових послуг особам з особливими освітніми потребами (придбання методичного, навчального та програмного забезпечення, предметів, матеріалів і обладнання, у тому числі довгострокового користування). З наведеного ми бачимо, що Бюджетним кодексом України регламентовано три основні напрямки для фінансування за рахунок коштів, отриманих як субвенція: оплата праці фахівців та придбання так званого матеріально-технічного забезпечення [21].

Проте у п. 4 вже згаданого за текстом Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами (далі – Порядок) визначено дещо

інший перелік видатків, які можуть фінансуватися за рахунок вказаної субвенції. Наведемо їх перелік:

(а) проведення (надання) додаткових психолого-педагогічних і корекційно-розвиткових занять (послуг), що визначені індивідуальною програмою розвитку, особам з особливими освітніми потребами, які здобувають освіту в інклюзивних класах (групах) закладів дошкільної та загальної середньої освіти, а також особам з особливими освітніми потребами, які у закладах професійної (професійно-технічної) освіти одночасно з набуттям кваліфікацій професійної (професійно-технічної) освіти здобувають загальну середню освіту [114, п. 4].

Зазначимо, що примірний перелік додаткових психолого-педагогічних і корекційно-розвиткових занять (послуг) для осіб з особливими освітніми потребами у закладах освіти законодавчо регламентований. До нього включено такі заняття та послуги: ритміка, розвиток мовлення, лікувальна фізкультура, соціально-побутове орієнтування, корекція розвитку, орієнтування у просторі, розвиток слухового, зорового, тактильного сприймання мовлення та формування вимови, корекція зору, корекція та розвиток психофізичних функцій, використання елементів: кінезіотерапії, анімалотерапії (іпо-, каніс-, феліно-, орніто-), арт-терапії (ізо-, драмо-, казко-, музико-, кіно-, піско-, ігро-, мульт-, фото-, кольоро-, пластилінової, танцювальної терапії, психогімнастики), працетерапії, ерготерапії, ароматерапії, Монтессорі-терапії тощо, логоритміка та інші. Підкреслимо, що цей перелік є примірним, тобто орієнтовним, й відкритим. Проте постає питання щодо того, хто цей перелік може розширювати й як з правової точки зору це реалізується.

Крім того, у Додатку 5 до Порядку закріплено перелік фахівців, які проводять (надають) додаткові психолого-педагогічні і корекційно-розвиткові заняття (послуги) з особами з особливими освітніми потребами у закладах освіти. Зазначимо, що законодавець регламентував лише перелік галузей знань та спеціальностей, за якими у фахівців має бути відповідний ступінь вищої

освіти (освітньо-кваліфікаційний рівень) або ж відповідна професійна кваліфікація. Йдеться про: 01 Освіта/Педагогіка (012 Дошкільна освіта, 013 Початкова освіта, 016 Спеціальна освіта, 017 Фізична культура і спорт), 02 Культура і мистецтво (024 Хореографія, 025 Музичне мистецтво), 05 Соціальні та поведінкові науки (053 Психологія), 22 Охорона здоров'я (227 Фізична терапія, ерготерапія) а також професійні кваліфікації, приміром, такі, як: ерготерапевт, лікар з лікувальної фізкультури, лікар з лікувальної фізкультури та спортивної медицини, вчителі початкової школи, вихователі дошкільних закладів, вчитель з корекційної освіти, вчитель-дефектолог, вчитель-логопед, вчитель-реабілітолог, практичний психолог, психолог. Вбачається цілком логічним підхід, за якого особи, які мають особливі освітні потреби через відповідний стан здоров'я, додатково будуть отримувати заняття та (або) послуги, з фахівцем, який має відповідну освіту та (або) кваліфікацію й може допомогти особі, яка здобуває освіту, покращити свої рефлекси, вміння, навички тощо [8];

(б) придбання спеціальних засобів корекції психофізичного розвитку, що дають змогу опанувати навчальну програму, для осіб з особливими освітніми потребами, які здобувають освіту в інклюзивних класах (групах) закладів дошкільної, загальної середньої та професійної (професійно-технічної) освіти.

При цьому у Порядку деталізовано відсоток від загального обсягу наданої субвенції, який може використовуватись на придбання вищевказаних засобів для осіб з особливими освітніми потребами. Таке обмеження становить не більш 35 відсотків загального обсягу субвенції. За наявності у закладі декількох осіб з особливими освітніми потребами з однаковими порушеннями у разі потреби можлива закупівля спеціальних засобів корекції психофізичного розвитку для спільного користування. Типовий перелік спеціальних засобів корекції психофізичного розвитку для осіб з особливими освітніми потребами затверджується наказом МОН [8; 114].



З огляду на проведений порівняльно-правовий аналіз напрямків використання коштів субвенції на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами констатуємо, що напрями фінансування, вказані у Бюджетному кодексі України, відрізняються від тих, що наведені у Порядку. Зокрема, у ч. 2 ст. 103<sup>3</sup> Бюджетного кодексу України передбачено такий напрям фінансування, як оплата праці фахівців на основі укладених цивільно-правових договорів за проведення відповідних занять чи надання послуг [21]. Разом із тим такі положення відсутні у Порядку. Цілком логічно, що у Бюджетному кодексі України регламентуються основні положення, а у відповідних підзаконних нормативно-правових актах вони деталізуються. Проте, на нашу думку, концептуально ці акти мають корелювати один з одним. У даному випадку, навпаки, такий підхід взагалі унеможлиблює адекватну реалізацію процедури надання досліджуваної субвенції.

Головним розпорядником субвенції є Міністерство освіти і науки України, а розпорядниками субвенції за місцевими бюджетами – структурні підрозділи з питань освіти і науки місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, які визначаються рішенням відповідної місцевої ради про такий бюджет згідно із законодавством. Такий підхід є цілком логічним з огляду на мету надання коштів з державного бюджету до місцевих – підтримка осіб з особливими освітніми потребами, як ми вже вказували за текстом, йдеться про допомогу держави у реалізації права на освіту особам з такими потребами [8].

Водночас у ст. 31 Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» від 03.11.2022 № 2710-IX закріплено, що як виняток із положень частини другої статті 103<sup>2</sup> і частини третьої статті 103<sup>3</sup> Бюджетного кодексу України розподіл освітньої субвенції з державного бюджету місцевим і субвенції з державного бюджету місцевим на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами між місцевими бюджетами здійснюється Кабінетом Міністрів України [117]. Підкреслимо, що законодавець не вказує, із чим саме пов'язано запровадження таких змін. Як

ми вже неодноразово підкреслювали за текстом дисертації, чимало змін зумовлені триваючим воєнним станом, впроваджений у зв'язку зі збройною агресією росії проти України. Однак акцентуємо увагу на тому, що навіть у мирний час у законі про Державний бюджет України досить часто Кабінету Міністрів України надавалися певні повноваження як виняткові.

Говорячи про вплив воєнного стану на правове регулювання бюджетного процесу (зокрема, питань, пов'язаних із розподілом та використанням коштів субвенції на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами), зазначимо, що Постановою Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до порядків та умов, затверджених постановами Кабінету Міністрів України від 14 січня 2015 р. № 6 і від 14 лютого 2017 р. № 88» від 26.03.2022 р. № 365 було дозволено спрямовувати залишки коштів за освітньою субвенцією й субвенцією особам з особливими освітніми потребами з державного бюджету місцевим бюджетам на заходи територіальної оборони, задоволення продовольчих потреб цивільного населення, евакуацію/вивезення/переміщення цивільного населення із місцевості, де ведуться бойові дії, і небезпечних територій у безпечні місця, зокрема, на оплату транспортних послуг, пально-мастильних матеріалів, облаштування місць розміщення громадян, які у зв'язку з бойовими діями залишили місце проживання/перебування, оплату інших заходів, спрямованих на підтримку цивільного населення в умовах воєнного стану [8].

Такі зміни відображені у Порядку. Зокрема, у п.11 Порядку законодавець обрав обґрунтований підхід і, зберігаючи сутність такого міжбюджетного трансферту, як субвенція, зазначив, що залишки субвенції на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках відповідних місцевих бюджетів і використовуються в наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення субвенції. Поряд із цим залишки субвенції дозволяється спрямовувати на заходи територіальної оборони, задоволення продовольчих потреб цивільного населення, евакуацію/вивезення/переміщення цивільного населення із місцевості, де

ведуться бойові дії, і небезпечних територій у безпечні місця, зокрема, на оплату транспортних послуг, пально-мастильних матеріалів, облаштування місць розміщення громадян, які у зв'язку з бойовими діями залишили місце проживання/перебування, оплату інших заходів, спрямованих на підтримку цивільного населення в умовах воєнного стану [114, п. 11].

В умовах воєнного стану в Україні розподіл досліджуваної субвенції було здійснено на підставі розпорядження Кабінету Міністрів України «Про розподіл у 2023 році субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами» від 6.01.2023 р. № 16-р., у Додатку до якого визначено відповідний обсяг грошових коштів для відповідного бюджету. Так, загальний обсяг субвенції (видатки споживання) на 2023 рік становить 304595,3 тис. грн. Приміром, до обласного бюджету Київської області надійшло 21843,6 тис. грн, до обласного бюджету Харківської області – 10160,1 тис. грн, до обласного бюджету Миколаївської області – 7623,4 тис. грн та ін. В цій ситуації актуалізується питання стосовно того, які критерії закладено в розрахунок саме таких сум для відповідних бюджетів [8]. Згідно з ч. 3 ст. 103<sup>3</sup> Бюджетного кодексу України у законі про Державний бюджет України затверджуються обсяги зазначеної субвенції окремо для бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів, бюджетів міст Києва та Севастополя відповідно до кількості осіб з особливими освітніми потребами.

Розподіл субвенції на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами здійснюється між місцевими бюджетами у порядку, визначеному Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними державними адміністраціями відповідно до кількості осіб з особливими освітніми потребами, та затверджується рішенням про бюджет Автономної Республіки Крим, рішенням про обласний бюджет. Враховуючи викладене, констатуємо наявність розсуду у відповідних органів щодо розрахунку обсягу та розподілу коштів. На наш погляд, крім кількості осіб з особливими освітніми потребами, яким надається державна підтримка, для

визначення обсягу субвенції на відповідний рік необхідно закласти й інші критерії, наприклад, середню вартість послуг (занять), що надаються (проводяться), орієнтовну їх кількість на кожну особу, певний резерв тощо.

Підбиваючи підсумки, зазначимо, що особи з особливими освітніми потребами мають отримувати в закладах освіти можливість соціалізації, особистого розвитку, інтеграції в суспільство та належні способи взаємодії з в колективі. Однак, зважаючи на те, що правовий механізм надання досліджуваного міжбюджетного трансферту є недосконалим, не всі засновники закладів освіти використовують кошти субвенції ефективно, а отже, не всі особи, які здобувають відповідний освітній рівень, отримують вчасно якісні послуги. Для забезпечення ефективної реалізації права на освіту особами з особливими потребами, підвищення якості надання якісних освітніх послуг та результативності використання бюджетних коштів вважаємо за доцільне удосконалити механізм надання та розподілу коштів субвенції на рівні регіонів [8].

У цьому контексті зазначимо слушне твердження науковців стосовно того, що з 2020 року чинним бюджетним законодавством було регламентовано низку субвенцій, які не завжди надаються з Державного бюджету місцевим бюджетам. Приміром, до переліку таких віднесено субвенції з державного бюджету:

– місцевим бюджетам на покращення соціального захисту окремих категорій педагогічних працівників закладів загальної середньої освіти у 2020 р.;

– місцевим бюджетам на здійснення підтримки окремих закладів та заходів у системі охорони здоров'я у 2020 році;

– міському бюджету м. Яремче (для Поляницької сільської ради) на будівництво сучасного біатлонного комплексу в с. Поляниця Яремчанської міської ради Івано-Франківської області у 2020 р.;

– обласному бюджету Львівської області на погашення кредиторської заборгованості, що утворилася за придбане у 2012 р. медичне

обладнання (мамографічне, рентгенологічне та апарати ультразвукової діагностики) вітчизняного виробництва у 2020 р. та інші [183, с. 170]. Підкреслимо, що такий підхід зберігався не лише у 2020 році. Так, у 2021 році Законом України «Про Державний бюджет України на 2021 рік» було передбачено такі нетипові субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам: (1) на реалізацію програми «Спроможна школа для кращих результатів»; (2) розвиток спортивної інфраструктури; (3) закупівлю опорними закладами охорони здоров'я послуг щодо проектування та встановлення кисневих станцій; (4) створення мережі спеціалізованих служб підтримки осіб, які постраждали від домашнього насильства та/або насильства за ознакою статі тощо [115].

Відповідно до Додатка № 6 Закону України «Про Державний бюджет України на 2022 рік» передбачалися такі субвенції з державного бюджету, як-от: (1) на реалізацію проектів у рамках Надзвичайної кредитної програми для відновлення України; (2) на створення центрів креативної економіки; (3) на реалізацію проектів в рамках Програми з відновлення України; (4) виконання окремих заходів з реалізації соціального проекту «Активні парки - локації здорової України»; (5) подовження третьої лінії метрополітену у м. Харкові; (6) завершення будівництва метрополітену у м. Дніпрі; (7) відновлення об'єктів критичної інфраструктури в рамках спільного з Міжнародним банком реконструкції та розвитку проекту «Проект розвитку міської інфраструктури – 2» та інші [116]. Зважаючи на викладене, бачимо, що держава кожного року разом з основним пакетом підтримки у вигляді міжбюджетних трансфертів, зокрема, субвенцій передбачає й фінансування тих напрямків, які є вкрай необхідними на відповідний бюджетний рік.

Це, у свою чергу, свідчить про гнучкість бюджетної системи країни й можливість врахування першочергових суспільних потреб та таких, що спрямовані на розвиток відповідної сфери. При цьому такі потреби визначаються щорічно та на більш тривалу перспективу. Зокрема, йдеться про

середньострокове бюджетне планування, що включає в себе плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди [21, ч.4 ст. 3].

У цьому контексті наведемо міркування П. М. Сениц та П. М. Фугело, які зазначають, що існуюча система міжбюджетного вирівнювання в Україні, з одного боку, має позитивний ефект, оскільки допомагає частково нівелювати регіональну соціально-економічну асиметрію, з іншого –призначення міжбюджетних трансфертів сьогодні полягає не у вирівнюванні бюджетних можливостей регіонів, а зводиться до вирівнювання можливості забезпечення бюджетних зобов'язань перед населенням регіонів, що, у свою чергу, скорочує потенціал регіонального розвитку. Проте, беручи до уваги усі негативні сторони різних міжбюджетних трансфертів, повністю виключити їх як методи надання місцевим бюджетам необхідних фінансових ресурсів не можна. Вони вкрай необхідні в тих територіальних одиницях, де в силу сформованих обставин економічний потенціал не може бути розширений до розмірів, необхідних для забезпечення формування місцевих доходів [160]. Зазначимо, що вказане питання на порядку денному знаходиться вже доволі тривалий час й досі не віднайшло свого комплексного вирішення.

Повертаючись до характеристики чинної системи субвенцій в Україні, акцентуємо увагу на наступному. Не применшуючи значення тих потреб, на які закладено фінансування за рахунок субвенцій у 2022 році, наголосимо, що в умовах воєнного стану, який проголошено 24 лютого 2022 року й триває досі, не всі із зазначених субвенцій є актуальними. На наше переконання, більш важливими в сучасних умовах є видатки, спрямовані на: підтримку оборони та збройних сил України, компенсацій за зруйноване житло внаслідок збройної агресії росії тощо. Вбачається, що надання грошових коштів будівництво метрополітену у відповідних містах України в умовах воєнного стану, особливо, коли окремі регіони включені до зон активних бойових дій є не зовсім доцільним.

Теж саме стосується субвенцій, за рахунок яких фінансується проведення різних соціальних заходів у межах програми «Активні парки –

локації здорової України». Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про соціальний проект «Активні парки – локації здорової України»» від 7 квітня 2021 р. № 326 у рамках реалізації соціального проекту передбачається проведення таких основних заходів:

1) започаткування нових форм залучення різних груп населення, у тому числі осіб з інвалідністю, до оздоровчої рухової активності у місцях масового відпочинку, зокрема:

формування маршрутів із спортивного орієнтування;

організація рухливих ігор з елементами спорту за участю провідних спортсменів;

облаштування пішохідних, велосипедних та інших видів маршрутів;

організація спортивних заходів, вікторин, естафет;

проведення занять з ознайомлення з різними видами спорту та рухової активності;

проведення майстер-класів та показових виступів спортсменів з різних видів спорту;

виконання комплексів фізичних вправ помірної інтенсивності для учасників без спеціальної підготовки;

проведення культурно-розважальних програм;

організація онлайн-тренувань;

організація спортивних фестивалів;

проведення всеукраїнських та місцевих фізкультурно-оздоровчих та інформаційно-просвітницьких заходів;

демонстрація спортивного інвентарю для різних видів спорту та інших засобів з оздоровчої рухової активності із забезпеченням їх прокату;

проведення фестивалів вуличних культур тощо;

проведення рекреаційних спортивних занять для дітей з особливими потребами;

2) залучення фахівців сфери фізичної культури і спорту, провідних спортсменів та інших осіб до організації занять з оздоровчої рухової активності та дозвілля громадян.

3) облаштування у місцях масового відпочинку безперешкодного доступу громадян, у тому числі осіб з інвалідністю, до спортивних споруд і місць для заняття різними видами рухової активності, а також пунктів безоплатного прокату спортивного інвентарю та обладнання;

4) розроблення програм із видів рухової активності для різних груп населення, у тому числі осіб з інвалідністю.

5) створення онлайн-платформи соціального проекту для надання консультацій, обміну досвідом, пропозиціями між фахівцями сфери фізичної культури і спорту, спортсменами, учасниками активного відпочинку [122, п. 3].

Зважаючи на наведене, підкреслимо, що здоровий спосіб життя для різних верств населення, створення умов для залучення громадян до різноманітних заходів такого типу, формування культури здорового способу життя – це необхідна складова сучасного цивілізованого суспільства. У той же час акцентуємо увагу на тому, що в умовах воєнного стану й, відповідно, функціонування воєнного бюджету в Україні пріоритетом мають бути інші видатки. Через недостатність власних ресурсів Україна звертається за допомогою до закордонних партнерів, отримує значні суми коштів в борг. Враховуючи це, вважаємо доцільним зосередити основну увагу на фінансуванні заходів, які першочергово наблизять перемогу нашої держави над ворогом, а також першочергових соціальних видатків (йдеться про підтримку вразливих верств населення, внутрішньо переміщених осіб тощо). А вже після перемоги – вкладати у розвиток різних напрямків та сфер життєдіяльності українського суспільства [149, с. 216].

На наш погляд, потребує збільшення видатків за рахунок надання субвенцій сфера охорони здоров'я. Зокрема, йдеться про те, що може бути в умовах воєнного стану надано субвенцію на здійснення підтримки окремих



закладів та заходів у системі охорони здоров'я. Раніше у Бюджетному кодексі України передбачалося надання медичної субвенції, наразі ж цей міжбюджетний трансферт виключено з системи субвенцій, що можуть надаватися з державного бюджету до місцевих. Вважаємо, що наразі це питання є вкрай актуальним й ці видатки мають бути збільшені в умовах воєнного стану та пост воєнного відновлення осіб, які захищали незалежність, суверенітет та територіальну цілісність України [149, с. 217].

Окремої уваги та відповідного законодавчого забезпечення потребує питання щодо розроблення й подальшого фінансування комплексної системи заходів для осіб, які захищали незалежність, суверенітет і територіальну цілісність України, у процесі адаптації (переходу) до цивільного життя після завершення військової служби. Приміром, впровадити відповідний Центр підтримки ветерана, діяльність якого буде спрямована на надання послуг з підтримки переходу від військової служби до цивільного життя певним категоріям осіб. Порядок про функціонування Центру підтримки ветерана слід затвердити відповідною Постановою Кабінету Міністрів України, в якій зазначити: напрямки діяльності Центру; види та форми надання підтримки ветеранам; повноваження та функції Керівника Центру та ін. При цьому фінансування діяльності цього Центру здійснюється за рахунок коштів державного і місцевих бюджетів та інших джерел, не заборонених законодавством [149, с. 219].

Разом із цим необхідно внести зміни до Бюджетного кодексу України щодо основних положень стосовно надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам для забезпечення діяльності Центру підтримки ветерана в системі переходу від військової служби до цивільного життя й окремі заходи з підтримки осіб, які захищали незалежність, суверенітет і територіальну цілісність України.

Як ми вже зазначили, однією з субвенцій, передбачених з державного бюджету України місцевим бюджетам на 2022 рік, є субвенція на відновлення об'єктів критичної інфраструктури в рамках спільного з Міжнародним банком

реконструкції та розвитку «Проекту розвитку міської інфраструктури – 2». Умови та порядок надання цієї субвенції затверджується Постановою Кабінету Міністрів України від 15 листопада 2022 р. № 1279 (далі – Постанова) [128]. Відповідно до зазначеного акта джерелом формування субвенції є кошти позики, залучені Україною від Міжнародного банку реконструкції та розвитку відповідно до Угоди про позику. Зазначимо, що позикові кошти – це не характерне джерело для фінансування цілей забезпечених субвенцій, оскільки позика становить собою один з видів зобов'язань, за яким згідно з цивільним законодавством України може передбачатися додаткова сплата відсотків. Ці положення уточнюються в договорі між сторонами про укладення позики. Крім того, позика передбачає повернення відповідних сум позики (ст. 1046 Цивільного кодексу України).

У п. 3 Постанови № 1279 закріплено, що субвенція надається в обсягах, установлених законом про Державний бюджет України на відповідний рік, і використовується для фінансування витрат на відновлення або заміщення (створення альтернативної) критичної інфраструктури на територіях, де органи державної влади здійснюють свої повноваження в повному обсязі (підконтрольна Україні територія), метою яких є подолання наслідків збройної агресії Російської Федерації [128]. З огляду на вказану мету цієї субвенції вважаємо її надання вельми актуальним в умовах воєнного стану в Україні.

Законодавець підкреслює, що субвенція спрямовується за розподілом місцевим бюджетам адміністративно-територіальних одиниць, на території яких здійснюються заходи щодо відновлення або заміщення (створення альтернативної) критичної інфраструктури, на:

придбання обладнання для відновлення об'єктів критичної інфраструктури (водопостачання, водовідведення, теплопостачання та поводження з відходами);

реконструкцію, капітальний ремонт об'єктів комунальної інфраструктури (водопостачання, водовідведення, теплопостачання та поводження з відходами), зокрема коригування проектної документації [128,

п. 4]. Наведене дозволяє констатувати, що в межах вищевказаної мети визначено спрямування заходів, які можуть бути реалізовані в межах цієї субвенції. У такий спосіб уточнюється цільове спрямування грошових коштів, які надаються відповідним місцевим бюджетам.

Крім мети та спрямування коштів субвенції на відновлення об'єктів критичної інфраструктури, в рамках спільного з Міжнародним банком реконструкції та розвитку «Проекту розвитку міської інфраструктури – 2» передбачено низку обов'язкових умов надання такого міжбюджетного трансферту. Зокрема, до їх переліку віднесено такі:

1) належність до комунальної форми власності об'єкта, на фінансування якого спрямовується субвенція;

2) спрямування субвенції на створення, приріст або оновлення основних фондів комунальної власності;

3) спроможність подальшого утримання за рахунок коштів місцевих бюджетів основних фондів комунальної власності, придбання яких фінансується за рахунок субвенції;

4) заборона за рахунок субвенції купівлі або приватизації землі, будівель, приміщень;

5) недопущення будь-якого подвійного фінансування одних і тих же витрат, зокрема за рахунок коштів, наданих Міжнародним банком реконструкції та розвитку, іншими донорами, коштів державного чи місцевих бюджетів;

6) недопущення використання субвенції для погашення штрафних санкцій, що нараховуються за порушення умов договорів [128, п. 5]. Підкреслимо, що перелік вказаних умов є вичерпним, недотримання вказаних приписів призведе до бюджетно-правової відповідальності учасників таких відносин.

Ми вже наголошували на тому, що кошти на реалізацію досліджуваного міжбюджетного трансферту є позиковими, тож багато питань постає щодо їх отримання, зняття, використання тощо. Так, п. 7 Постанови передбачено, що

використання субвенції здійснюється з дотриманням умов Угоди про позику і договорів, укладених у рамках реалізації проєкту, а також відповідно до угод про передачу коштів позики, укладених відповідно до Угоди про позику.

Угоди про передачу коштів позики укладаються на безповоротній основі між Мінфіном, головним розпорядником субвенції, розпорядником субвенції за місцевим бюджетом та одержувачем субвенції за місцевим бюджетом (замовником) [128, п. 7]. Детальне дослідження вказаних документів стане предметом наших наукових досліджень. Наразі ж відзначимо, що безповоротне передання коштів відбувається між відповідними учасниками відносин з реалізації правового механізму такої субвенції з боку України. Ще раз акцентуємо увагу на тому, що предмет договору позики підлягає поверненню, а за реалізацію такої позики може передбачатися сплата додаткових відсотків. Тож, зважаючи на викладене, потребує урегулювання питання стосовно строків повернення, джерел, з яких ці кошти будуть повертатися, та ін. Вважаємо, що ці аспекти є актуальними й потребують нормативно-правового закріплення [149, с. 219].

Також в контексті нашого дослідження слід звернути увагу на правовий механізм надання субвенції з Державного бюджету місцевим бюджетам для реалізації проєктів у рамках Надзвичайної кредитної програми для відновлення України від 25 листопада 2015 р. № 1068 [39]. Відповідно до п. 4 Порядок та умови надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію проєктів у рамках Надзвичайної кредитної програми для відновлення України субвенція спрямовується бюджетам адміністративно-територіальних одиниць, на території яких реалізуються проєкти у рамках Програми за напрямками, визначеними у Фінансовій угоді. Переліки проєктів, які фінансуються за рахунок субвенції, формуються й затверджуються головним розпорядником субвенції за пропозиціями органів місцевого самоврядування, місцевих органів виконавчої влади.

При цьому у Додатку 1 до цього Порядку передбачено розподіл відповідного обсягу грошових коштів між місцевими бюджетами на 2023 рік.

Приміром, бюджет Валківської міської територіальної громади Харківської області отримає субвенцію в обсязі 993, 48 тис. грн, при цьому мінімальний обсяг співфінансування за рахунок місцевих бюджетів становить 198, 696 тис. грн; бюджет Одеської територіальної громади отримає субвенцію у розмірі 62 396,683 тис. грн, а розмір співфінансування становить 12 479,338; обсяг фінансування за рахунок цієї субвенції для бюджету Пирятинської міської територіальної громади Полтавської області становить 5000 тис. грн, а співфінансування 1000 тис. грн та ін. [39] Законодавець регламентує можливість фінансування за розподілом, визначеним у додатку 1, для адміністративно-територіальних одиниць за рахунок субвенції спеціального фонду лише за умови підтвердження співфінансування таких проєктів з відповідних місцевих бюджетів в обсязі не меншому, ніж сума податку на додану вартість.

Показово, що раніше у Додатку передбачалося інше положення. Зокрема, наводилися напрями спрямування субвенції, наприклад, на: закупівлю товарів, робіт і послуг, що необхідні для реалізації проєктів, зазначених у Додатку 1 до цього акта (як-от капітальний ремонт комплексу корпусів комунального закладу охорони здоров'я «Обласна клінічна інфекційна лікарня» у м. Харків або ж будівництво петельної котельні комунального закладу «Сєверодонецький міський палац культури» тощо).

При цьому відповідно до п. 4 вищевказаного акта субвенція спрямовується бюджетам адміністративно-територіальних одиниць, на території яких реалізуються проєкти у рамках Програми за напрями, визначеними у Фінансовій угоді. Переліки проєктів, які фінансуються за рахунок субвенції, формуються і затверджуються головним розпорядником субвенції за пропозиціями органів місцевого самоврядування, місцевих органів виконавчої влади. [39]

Аналізуючи положення зазначеної Фінансової угоди, необхідно звернути увагу на те, що серед усіх досліджуваних субвенцій лише ця надається за рахунок кредитних коштів. При цьому такі кошти мають бути

направлені на реалізацію операції з подолання наслідків геополітичних подій у Східній Україні, включаючи вирішення потреб внутрішньо переміщених осіб і підтримку, сприяння та прискорення якнайшвидшого відновлення інфраструктури на територіях, що перебувають під контролем Уряду України. Акцентується саме на відновленні і поліпшенні постачання комунальних послуг (водопостачання та водовідведення, постачання електроенергії, централізоване опалення), ремонті автомобільних шляхів і залізниць та реконструкції уражених мостів, ремонті та реставрації пошкоджених громадських будівель (у тому числі адміністративних будівель, шкіл, медичних центрів і лікарень, поштових відділень та іншої соціальної інфраструктури) [39, п. 3]. Саме такі «проекти» заплановано реалізувати за рахунок кредитних коштів. При цьому такі кошти вважаються субвенцією, що надана з державного бюджету місцевим бюджетам у сумі гривневого еквіваленту вибраних коштів, розрахованого за офіційним курсом Національного банку України на день їх вибірки [39, п. 6]. Загальна сума кредиту на реалізацію позначених проектів становить 200 000 000 (двісті мільйонів євро). У той же час у п. 1.02 ст. 1 Фінансової угоди [39] визначено така сума грошових коштів буде сплачена у формі траншів, розмір кожного з яких має бути в межах від 15 до 40 000 000 євро. Протягом одного календарного місяця може надаватися один транш.

Підставою здійснення вибірки відповідного обсягу грошових коштів у вигляді субвенції є заявки, оформлені з урахуванням Фінансової угоди, а також договорів, які укладені в межах окреслених вище проектів. Грошові кошти надходять на відповідний рахунок Міністерства фінансів України. Такий рахунок відкривається у ПАТ «Державний експортно-імпорتنний банк України» для виконання програми відновлення України. З рахунку Міністерства фінансів України кошти субвенції перераховуються постачальникам робіт або виконавцям робіт (послуг) за договорами, укладеними розпорядниками / одержувачами бюджетних коштів для виконання грошових зобов'язань за такими договорами [39, п. 5].

Суб'єктами, які беруть участь у процесі надання й використання коштів від досліджуваної субвенції, є: а) головний розпорядник; б) розпорядники; в) одержувачі; г) Міністерство фінансів України; д) Казначейство України. При цьому головним розпорядником виступає Мінінфраструктури, а розпорядниками субвенції за місцевими бюджетами та відповідальними виконавцями бюджетних програм визнаються замовники проектів, які реалізуються в рамках кредитної програми для відновлення України та визначаються відповідними рішеннями місцевих рад [39, п. 2].

Характерно, що головний розпорядник, розпорядники та одержувачі субвенції наділені переважно обов'язками. Так, відповідно до п. 8 зазначеного Порядку, безпосереднім обов'язком вищевказаних суб'єктів є подання до Міністерства фінансів України необхідні підтвердження повноважень та зразки підписів осіб, які мають право підписувати (погоджувати) платіжні документи. Окрім того, обов'язком розпорядників всіх рівнів та одержувачів бюджетних коштів у вигляді такої субвенції виступає відображення у бухгалтерському обліку, фінансовій та бюджетній звітності операцій в частині здійснення видатків (видатків і доходів) державного бюджету (місцевих бюджетів). При цьому таке відображення відбувається на підставі інформації про фактичне використання кредитних коштів, залучених Україною відповідно до Фінансової угоди між нашою державою та Європейським інвестиційним банком (ратифікована відповідним Законом України від 22 квітня 2015 року № 346-VIII). [39]

Також як окремий обов'язок Мінрегіону як головного розпорядника передбачено подання зведеного розпорядження про виконання бюджетів у частині здійснення видатків державного бюджету, доходів і видатків місцевих бюджетів за рахунок субвенції. Окремо передбачається щомісячний обов'язок розпорядників й одержувачів щодо подання звітності про використання субвенції. Проте строки її подання відрізняються: для розпорядників термін його виконання – до 20 числа місяця, звіт отримує головний розпорядник; для одержувачів – до 10 числа місяця й отримувачем такого звіту виступає

відповідний розпорядник бюджетних коштів у вигляді субвенції. [39, п. 13, 14] На Казначейство України у контексті надання субвенції для реалізації проєктів у рамках Надзвичайної кредитної програми для відновлення України, покладено обов'язок відображення в обліку й звітності про виконання бюджетів операцій в частині здійснення видатків (видатків та доходів) бюджету відповідного рівня за рахунок субвенції за кодами бюджетної класифікації у розрізі доходів, видатків та кредитування бюджетів у національній валюті.

Розглянувши механізм надання такої субвенції, зазначимо наявність певної своєрідності правового регулювання. Зокрема, на наш погляд, порядок надання субвенції для реалізації проєктів у рамках Надзвичайної кредитної програми для відновлення України є дуже складним і суперечливим. Як ми вже вказували, така субвенція надається за рахунок кредитних коштів. Хоча Бюджетний кодекс України і не містить прямої вказівки або заборони використовувати кредитні кошти, видається доцільним надання міжбюджетних трансфертів за рахунок «власних» коштів, акумульованих у бюджеті відповідного рівня. До того ж, положення Фінансової угоди передбачають сплату додаткових відсотків за непогашений залишок коштів або прострочені суми, передбачається графік погашення взятих грошових коштів, встановлено порядок та види погашення й т. д.). Наведене знов-таки свідчить про підміну понять або поєднання несумісних правових явищ. Йдеться про об'єднання відносин з приводу надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам і договірних відносин між Україною та конкретним Банком на отримання кредитів у чітко визначеній сумі.

Зазначимо, що в період воєнного стану в Україні було регламентовано правові механізми таких субвенцій, як: (1) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на викуп, будівництво житла з метою передачі для тимчасового проживання внутрішньо переміщених осіб; (2) субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на забезпечення нагальних потреб функціонування держави в умовах воєнного стану. Крім того, були внесені



зміни до Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію проектів у рамках Програми з відновлення України [146, с. 105]. З огляду на наведене наголосимо, що вищевказані субвенції надаються з державного бюджету до місцевих й відповідно до приписів бюджетного законодавства належать до категорії «інші дотації та субвенції». У цьому контексті йдеться про те, що названі субвенції не конкретизовані в переліку тих трансфертів, що надаються або можуть надаватися з державного бюджету до місцевих. На нашу думку, це свідчить про те, що вони мають тимчасовий характер, тобто на відміну від видатків, які фінансуються за рахунок освітньої субвенції, видатки на потреби держави для функціонування в період воєнного стану є тимчасовими, оскільки через певний проміжок часу з моменту її початку вона закінчиться й наша держава функціонуватиме й розвиватиметься в мирному режимі [146, с. 106]. Теж саме можна сказати й про субвенцію, що передбачає видатки на житло для тимчасового проживання ВПО, більше того, про тимчасовий характер таких видатків йдеться й самій назві міжбюджетного трансферту, про який йдеться.

Говорячи про зміни до Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію проектів у рамках Програми з відновлення України, зазначимо, що у 2021 році було прийнято Постанову Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію проектів у рамках Програми з відновлення України» [127]. Слід додати, що саме цей міжбюджетний трансферт характеризується певною своєрідністю, оскільки в механізмі його надання передбачені умови, які не характерні для надання субвенцій за загальним правилом. Приміром, до таких можна віднести: джерело фінансування – позикові кошти, які надаються Європейським інвестиційним банком; наявність відповідної Фінансової угоди, згідно з якою видаються відповідні кошти; відсотки, що сплачуються за користування позикою; графіки погашення тощо.

На момент прийняття вищевказаної Постанови в п. 3 було зазначено: «Субвенція надається для забезпечення здійснення заходів щодо відновлення соціальної інфраструктури, метою яких є подолання наслідків конфлікту на сході України, зокрема задоволення потреб внутрішньо переміщених осіб в окремих адміністративно-територіальних одиницях, а саме в:

районах Донецької та Луганської областей, що постраждали від конфлікту, де органи державної влади здійснюють свої повноваження у повному обсязі;

чотирьох сусідніх областях (Дніпропетровська, Запорізька, Харківська, Херсонська), інфраструктура яких несе велике навантаження через вплив внутрішньо переміщених осіб, пов'язаних з конфліктом на сході України;

окремих адміністративно-територіальних одиницях, зокрема Київській, Одеській, Полтавській областях, що приймають значну кількість внутрішньопереміщених осіб, з метою надання їм допомоги у подоланні посиленого навантаження на соціальну інфраструктуру» [127]. Наразі чинною є редакція Постанови від 6 травня 2023 року, відповідно до якої п. 3 викладено таким чином: «Субвенція надається для забезпечення здійснення заходів щодо відновлення соціальної та житлової інфраструктури на територіях, де органи державної влади здійснюють свої повноваження в повному обсязі (підконтрольна Україні територія), метою яких є подолання наслідків збройної агресії Російської Федерації.»» [127]. Вбачається, що вказані зміни дещо скоригували територію поширення субвенції та цільове призначення.

Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на викуп, будівництво житла з метою передачі для тимчасового проживання внутрішньо переміщених осіб. Як ми вже зазначали вище, ця субвенція є новою, раніше її не виокремлювали серед міжбюджетних трансфертів. Порядок та умови надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на викуп, будівництво житла з метою передачі для тимчасового проживання внутрішньо переміщених осіб (далі – Порядок) регламентовано Постановою Кабінету Міністрів України від 29 квітня 2022 р. № 495 [109].

Згідно з п. 4 цієї Постанови субвенція спрямовується на викуп, будівництво житла з метою передачі для тимчасового проживання внутрішньо переміщених осіб. При цьому Головним розпорядником субвенції є Мінінфраструктури, яке готує та подає Кабінетові Міністрів України пропозиції щодо розподілу субвенції між областями, в яких не ведуться активні бойові дії, з урахуванням кількості внутрішньо переміщених осіб у відповідному регіоні та наявності земельних ділянок для будівництва житла [109, п. 2, 3]. Показово, що у Порядку міститься відсилка до іншого документа, який затверджений цією ж Постановою Кабінету Міністрів України № 495, й стосується вона використання коштів досліджуваної субвенції. Йдеться про Порядок викупу, будівництва житла з метою передачі для тимчасового проживання внутрішньо переміщених осіб. Для оцінки ефективності вказаних актів, необхідно більш детальний їх аналіз у подальшому.

Ще однією субвенцією, яка віднайшла своє закріплення у чинному бюджетному законодавстві, є субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на забезпечення нагальних потреб функціонування держави в умовах воєнного стану. Порядок та умови її надання закріплено в Постанові Кабінету Міністрів України від 3 травня 2022 р. № 528. Відповідно до п. 2 вказаної постанови, головним розпорядником субвенції є Мінінфраструктури. У п. 3 цього ж акту законодавець намагається окреслити напрямки використання грошових коштів, отриманих як так субвенція. Зокрема, зазначено, що використання субвенції здійснюється з дотриманням умов тристоронніх договорів на здійснення закупівель товарів, робіт і послуг для задоволення нагальних потреб функціонування держави в умовах воєнного стану (зокрема, на: придбання необхідних продовольчих товарів, а також пакувальних товарів для їх фасування, пального, будівельних матеріалів для проведення першочергових аварійно-ремонтних робіт на об'єктах, які пошкоджені внаслідок бойових дій, лікарських засобів, імунобіологічних препаратів (вакцин), медичних виробів, допоміжних засобів до них, медичного

обладнання, оплату послуг із зберігання та/або пере робки зерна, укладених відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 2 березня 2022 р. № 185 «Деякі питання здійснення публічних закупівель товарів, робіт і послуг для задоволення нагальних потреб функціонування держави в умовах воєнного стану» (далі – договори), замовниками за якими є обласні, Київська міська військові адміністрації, а платником за грошовими зобов'язаннями замовників за договорами – АТ “Українська залізниця” (далі – Укрзалізниця). При цьому субвенція надається шляхом її перерахування Мінінфраструктури на рахунок Укрзалізниці, відкритий в державному банку, з подальшим спрямуванням Укрзалізницею на оплату грошових зобов'язань замовників перед постачальниками товарів (виконавцями робіт або надавачами послуг) відповідно до укладених договорів та рахунків постачальників товарів (виконавців робіт або надавачів послуг) за договорами [146, с. 104-105].

Зазначимо, що наведені приписи також не є характерними для реалізації міжбюджетних відносин. Передусім йдеться про суб'єктний склад відносин з надання цієї субвенції, укладення трьохсторонніх договорів, тощо. Підкреслимо, що до введення воєнного стану в Україні передача міжбюджетних трансфертів (у тому числі, субвенцій) за договорами здійснювалося лише між місцевими бюджетами. До цього додамо, що Укрзалізниця виступає платником за тристоронніми договорами, замовником за якими є військові адміністрації та/або центральні органи виконавчої влади, із здійснення закупівель за рахунок коштів державного бюджету для задоволення нагальних потреб функціонування держави. При цьому предмети закупівлі є дуже розгалуженими. Така складна процедура реалізації субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на забезпечення нагальних потреб функціонування держави в умовах воєнного стану може мати чимало перепон у практичному застосуванні.

На підставі проведеного аналізу зазначимо, що існуюча система субвенцій в Україні є достатньо гнучкою й дозволяє профінансувати потреби у сфері освіти, дорожнього господарства, інвестицій, а також достатньо

оперативно відреагувати на ті зміни, які є назрілими на відповідний бюджетний період й профінансувати їх. Водночас автором наголошено на тому, що в умовах воєнного стану в Україні та недостатності грошових коштів на фінансування сфери безпеки та оборони, фінансування деяких видатків за рахунок субвенцій не є доцільним.

Проаналізовано правовий механізм субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на відновлення об'єктів критичної інфраструктури в рамках спільного з Міжнародним банком реконструкції та розвитку проекту «Проект розвитку міської інфраструктури – 2», зазначені його переваги та недоліки. Запропоновано до системи субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам включити субвенцію для забезпечення діяльності Центру підтримки ветерана в системі переходу від військової служби до цивільного життя та окремі заходи з підтримки осіб, які захищали незалежність, суверенітет та територіальну цілісність України [146, с. 104-105].

На підставі розгляду субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам відзначимо декілька аспектів. По-перше, має місце дуалістичний підхід законодавця до їх закріплення. Зокрема, йдеться про закріплення деяких із них у Бюджетному кодексі України (ч. 1 ст. 97), а деякі знайшли своє відображення у Законі України про Державний бюджет на відповідний рік. На наш погляд, такий підхід зумовлений пріоритетністю відповідних сфер суспільного життя.

З огляду на це, пропонуємо класифікувати субвенції з державного бюджету на дві групи: 1) перманентні – визначені нормами Бюджетного кодексу України й направлені на фінансування найбільш пріоритетних напрямів (медична субвенція, освітня субвенція, субвенція на здійснення державних програм соціального захисту та ін.), надаються кожного бюджетного періоду; 2) волатильні – субвенції, закріплені у Законі України про Державний бюджет на відповідний рік. Такі трансферти також мають важливе значення, однак носять періодичний характер – у відповідному бюджетному періоді такі субвенції надаються, а в наступному можуть не

передбачатися. Згідно з приписами Закону України «Про Державний бюджет на 2023 рік», до такого різновиду субвенцій належать субвенції на: а) завершення будівництва метрополітену у м. Дніпро; б) відновлення України; в) придбання шкільних автобусів; г) проведення виборів депутатів місцевих рад та сільських, селищних, міських голів; д) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на забезпечення нагальних потреб функціонування держави в умовах воєнного стану. та інші.

По-друге, зазначимо, що як суб'єкти надання субвенцій з державного бюджету до місцевих бюджетів, незалежно від виду субвенцій, завжди передбачаються головний розпорядник бюджетних коштів, Державна казначейська служба (Казначейство України) і відповідні місцеві ради. Крім названих суб'єктів, залежно від сфери фінансування за рахунок субвенції, можуть брати участь й інші суб'єкти.

### **2.3. Субвенції між місцевими бюджетами: порядок та особливості надання**

Однією із проблем, що постають сьогодні перед органами державної влади та органами місцевого самоврядування є недостатність грошових коштів у бюджетах для фінансування відповідних видатків. Як ми вже підкреслювали, для збалансування фінансового забезпечення територіальних громад використовуються міжбюджетні трансферти. Відповідно до положень ч. 2 ст. 101 Бюджетного кодексу України [21], у місцевих бюджетах можуть передбачатися такі види міжбюджетних трансфертів: а) субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування; б) субвенція на виконання інвестиційних проектів, у тому числі на будівництво або реконструкцію об'єктів спільного користування; в) дотації та інші субвенції. З огляду на вказані положення, перевага надається субвенціям, оскільки цей вид міжбюджетних трансфертів має виключне цільове спрямування. Окрім того,

позначимо декілька моментів: 1) серед видів міжбюджетних трансфертів передбачається надання базової та реверсної дотацій, субвенцій. Базова дотація надається з державного бюджету до місцевих, реверсна – навпаки, а дотації між місцевими бюджетами не передбачаються; 2) у бюджетному законодавстві відсутні положення щодо мети та порядку надання дотацій між місцевими бюджетами. Раніше, до прийняття Бюджетного кодексу України 2010 року, у Законі України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань» від 01 лип. 2004 р. № 1953-IV [133] з районного бюджету могли надаватися такі види дотацій: (1) дотація вирівнювання бюджетам місцевого самоврядування; (2) додаткова дотація на вирівнювання диспропорцій, пов'язаних із нерівномірністю мережі бюджетних установ; (3) інші дотації. При цьому згідно зі ст. 3 вказаного закону, обсяг дотації вирівнювання з районного бюджету до бюджету місцевого самоврядування визначається на основі формули, а у ст. 6 – деталізовано порядок розрахунку затвердження вказаного міжбюджетного трансферту. Наразі, як ми підкреслили, положень щодо передання дотацій між відповідними місцевими бюджетами у чинному законодавстві немає.

У той же час, відповідно до рішення Харківської міської ради «Про бюджет міста Харкова на 2016 рік», від 23 грудня 2015 р., передбачено надання додаткових дотацій з міського бюджету м. Харкова районним у місті бюджетам. Так, для бюджету Комінтернівського району обсяг такого трансферту складає 69 347 837 грн., для Московського району – 138 551 472 грн., для Ленінського – 54 875 524 грн. і т.д. [52]. Як вбачається, такі кошти надаються місцевим бюджетам «нижчого рівня» для забезпечення їх відповідним обсягом грошових коштів. При цьому ще раз наголосимо на необхідності закріплення у бюджетному законодавстві родової категорії «дотація» й відображення основних положень щодо їх надання між місцевими бюджетами.

З урахуванням викладеного, в межах цього параграфу дисертації запропоновано розглянути порядок та особливості надання субвенцій між місцевими бюджетами. На переконання В. Д. Тарангула, саме за допомогою субвенцій фінансуються ті видатки, на які частково не вистачає коштів одного бюджету або які повинні бути профінансовані саме з цього бюджету (відповідно до Бюджетного кодексу України не можуть бути передані до інших бюджетів), але відповідні органи місцевого самоврядування просто не в змозі їх цього року запланувати [173, с. 113].

Одним із видів таких субвенцій є субвенція на виконання інвестиційних проектів. Показово, що така субвенція є малодослідженою у бюджетно-правовій науці. Дослідженню правового механізму субвенції на виконання інвестиційних проектів у своїх публікаціях приділяв А. С. Глушенко. Водночас слід підкреслити, що актуальність цих досліджень станом на 2016 рік, за цей час чимало законодавчих підходів щодо регулювання вказаного міжбюджетного трансферту змінилося.

Зазначимо, що вказана субвенція може бути надана із різних ланок бюджетної системи (як з державного бюджету, так і на рівні місцевих бюджетів). На наш погляд, це свідчить про те, що вказаний міжбюджетний трансферт є дуже важливим для держави в цілому та на рівні окремо взятих регіонів, оскільки такі проекти спрямовані на розвиток відповідної сфери, розширення інфраструктури, впровадження сучасних технологічних рішень в різні сфери суспільного життя. Як вбачається, такі процеси є вельми позитивними для всіх цивілізованих держав, які прагнуть розвиватися, залучати міжнародних партнерів до співпраці, отримувати цікаві інвестиційно привабливі рішення тощо. Підкреслимо, що для України такі проекти та подальша їх реалізація набувають особливого значення в сучасних умовах. Наразі пошкоджено чимало об'єктів критичної інфраструктури, різних соціально важливих об'єктів, житловий фонд, об'єкти промисловості на території нашої держави. Для того, аби відновити все це, необхідне відповідне фінансування (надходження грошових коштів з максимального кола



різноманітних, дозволених чинним законодавством, джерел), так і чіткі механізми виділення таких коштів, у тому числі, як субвенція з вищестоящого бюджету до нижчестоящого або ж між місцевими бюджетами.

Перед тим, як глибше вивчати процес надання такого трансферту, є доцільним здійснити аналіз категорії «інвестиційний проект», розкрити його сутність. Показово, що має місце відповідна термінологічна плутанина, зокрема, йдеться про те, що у ст. 105 Бюджетного кодексу України використовується поняття «інвестиційний проект», тоді як у п. 20<sup>1</sup>ст. 2 цього ж акта закріплено інше визначення – «державний інвестиційний проект», що становить собою інвестиційний проект, що реалізується шляхом державного інвестування в об'єкти державної власності з використанням державних капітальних вкладень та/або кредитів (позик), залучених державою або під державні гарантії [21]. При цьому у наведеному визначенні законодавець оперує іншою категорією - державні капітальні вкладення, що становлять капітальні видатки державного бюджету (надання кредитів з державного бюджету), що спрямовуються на створення (придбання), реконструкцію, технічне переоснащення основних засобів державної власності, очікуваний строк корисної експлуатації яких перевищує один рік [21, п. 20<sup>2</sup>ч. 1 ст. 2]. На підставі аналізу вищевказаних законодавчих визначень констатуємо, що державні інвестиційні проекти – це вид інвестиційних проектів, який може фінансуватися за рахунок кредитних (позикових) коштів або ж під державні гарантії.

Не вдаючись до аналізу сутності й характеристик державних (місцевих) гарантій, зазначимо, що їх механізм реалізації є достатньо складним, передбачає дотримання відповідних умов для їх отримання, серед яких законодавець виділяє платність, строковість, а також забезпечення виконання зобов'язань у спосіб, передбачений законом [21, ч. 3 ст. 17]. Теж саме стосується й кредитних та (або) позикових коштів, їх необхідно повертати у встановлені строки, а також сплачувати певні відсотки, передбачені відповідними угодами між сторонами.

При дослідженні інших субвенцій ми вже акцентували увагу за текстом дисертації, що надання субвенцій за рахунок кредитних (позикових) коштів, не є типовим підходом, який би відповідав сутності цього трансферту. При характеристиці категорії «державний інвестиційний проект» ми бачимо аналогічну ситуацію. Крім того, виходячи з наведеного визначення можна зробити висновок про те, що державний інвестиційний проект – це один із видів інвестиційних проектів, а у ст. 105 Бюджетного кодексу України йдеться про надання субвенції на виконання інвестиційних проектів в цілому. Фактично, інвестиційний проект використовується як загальна (родова) категорія.

Визначення інвестиційного проекту закріплено у п. 26 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України. Так, інвестиційний проект – це комплекс заходів, визначених на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки та спрямованих на розвиток окремих галузей, секторів економіки, виробництв, регіонів, виконання яких здійснюється з використанням коштів державного та/або місцевих бюджетів чи шляхом надання державних та/або місцевих гарантій [21]. У цьому контексті ми бачимо, що законодавець дещо інакше розкриває зміст цієї категорії. Передусім це стосується джерел фінансування таких проектів, по-перше, йдеться про можливість використання коштів різних ланок бюджетної системи (державного, місцевих, державного та місцевих бюджетів); по-друге, надання державних чи місцевих гарантій (або ж поєднання як державних, так і місцевих гарантій). Знову ж таки, з наведеного ми бачимо, що при визначенні загальної категорії більш логічно та широко вказує джерела фінансування реалізації таких проектів. З одного боку, можливість залучення не лише коштів відповідних бюджетів, а й різних видів гарантій є кроком, який у разі потреби дозволить забезпечити реальне фінансування таких проектів, як в масштабі держави, так і її окремих територій. З іншого боку, взяття державних та місцевих гарантій характеризуються доволі складною процедурою та мають відповідну специфіку надання [21, с. 17]. Тож, говорячи про рух коштів між

відповідними бюджетами у вигляді субвенції на виконання відповідних інвестиційних проектів доцільно, щоб такі кошти передбачалися у відповідному бюджеті заздалегідь. До того ж, підкреслимо, що субвенція на виконання інвестиційних проектів з державного бюджету місцевим бюджетам закріплена у п. 5 ч. 1 ст. 97 Бюджетного кодексу України [21], що свідчить про її перманентний характер надання, а між місцевими бюджетами її надання вирішується між відповідними радами відповідно до договору (ще раз акцентуємо увагу на тому, що на період дії в Україні правового режиму воєнного стану такі договори можуть не укладатися, а в звичайному режимі – така процедура обов'язкова).

Показово, що розкриваючи правовий механізм реалізації субвенції на виконання інвестиційних проектів, законодавець дуже стисло зазначає лише принципи та основні засади надання такого міжбюджетного трансферту [21, ст. 105]. При цьому відповідно до ч. 3 цієї статті розподіл субвенції на виконання інвестиційних проектів 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 та соціального розвитку відповідної території (основними з яких 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) [21]. Таким нормативним актом Кабінету Міністрів України є Постанова «Про затвердження Порядку та умов надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на виконання інвестиційних програм (проектів) від 18 трав. 2011 р. № 520 з відповідними змінами [129]. Підкреслимо, що в самій назві вказаного документа законодавець вживає дві категорії – інвестиційні програми (проекти) й використовує їх як синонімічні. У той же час, приміром, у ч. 2 ст. 24<sup>1</sup> Бюджетного кодексу України [21]

закріплено, що кошти державного фонду регіонального розвитку спрямовуються на виконання інвестиційних програм і проєктів регіонального розвитку, що мають на меті розвиток регіонів і відповідають пріоритетам, визначеним Державною стратегією регіонального розвитку та відповідними регіональними стратегіями розвитку, у таких пропорціях:

(1) 30 відсотків – на реалізацію інвестиційних програм і проєктів регіонального розвитку, які забезпечують виконання завдань, визначених Державною стратегією регіонального розвитку;

(2) 70 відсотків – на реалізацію інвестиційних програм і проєктів регіонального розвитку, які забезпечують виконання завдань, визначених відповідними регіональними стратегіями розвитку та планами заходів з їх реалізації;

(3) не менше 10 відсотків коштів державного фонду регіонального розвитку передбачається на реалізацію інвестиційних програм і проєктів регіонального розвитку, що мають на меті розвиток регіонів у частині розвитку спортивної інфраструктури [21].

Підкреслимо, що на час запровадження правового режиму воєнного стану дія цієї норми зупинена, однак ми можемо констатувати, що законодавець у Бюджетному кодексі України використовує категорії «інвестиційні програми» і «інвестиційні програми» як окремі, не тотожні за своїм змістовим наповненням. Водночас визначення інвестиційної програми законодавство не містить. Це свідчить про відсутність одностайного підходу законодавця в регламентації основних в контексті надання досліджуваної субвенції понять або ж про технічні неузгодженості в текстах різних нормативно-правових актів.

На наше переконання, слід внести відповідні зміни до актів бюджетного законодавства України й закріпити визначення інвестиційної програми у ст. 2 Бюджетного кодексу України. У цьому контексті наведемо міркування А. С. Глушенка, який також наголошує на тому, що дійсно є необхідність в тому, щоб розмежувати ці категорії й відокремити їх за змістом. При цьому

науковець бере до уваги законопроект «Про основні засади надання субвенцій з Державного бюджету України на виконання інвестиційних проектів», який не був прийнятий Верховною Радою України, проте цей проект – одна зі спроб розмежувати вищевказані категорії [32, с. 39; 134].

Наведемо визначення, пропоновані у проекті закону, що аналізується. Так, інвестиційний проект – обсяг документації, що включає передпроектну документацію (техніко-економічні обґрунтування і техніко-економічні розрахунки інвестицій, ескізні проекти) і проектно-кошторисну документацію (проекти, робочі проекти, робоча документація) для будівництва, реконструкції, реставрації, капітального ремонту будинків, споруд та інших об'єктів, розширення і технічного переоснащення об'єктів інвестиційних проектів [32, с. 39-40; 134, ст.1];

інвестиційна програма – перелік заходів, пов'язаних з виконанням інвестиційного проекту, що фінансується із залученням коштів державного бюджету [32, с. 39-40; 134, ст.1]. Зважаючи на викладене, бачимо, що вказані категорії було запропоновано розмежовувати фактично через їх змістове наповнення, що має певний сенс. Крім того, ми бачимо, що авторами законопроекту передбачалося фінансування саме реальних програм як комплексу відповідних заходів й фінансування таких заходів передбачалося виключно за рахунок коштів державного бюджету. Скоріше за все на час подання цього проекту закону до парламенту не було нормативної можливості надання цієї субвенції на рівні місцевих бюджетів.

У ст. 105 Бюджетного кодексу України детально розписані принципи надання цієї субвенції, до кола яких нормотворець відносить такі:

(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 в 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, прогнозу місцевого бюджету [21].

Підкреслимо, що три з чотирьох наведених принципів фактично є тлумаченням відповідних принципів бюджетної системи, закріплених у ст. 7 Бюджетного кодексу України. За текстом дисертації ми акцентували увагу на тому, що такі принципи виступають підґрунтям для реалізації міжбюджетних відносин й детально аналізували їх зміст. Цілком логічно, що такі принципи можуть мати деякі особливості при реалізації конкретних міжбюджетних трансфертів, з огляду на їх специфіку. Разом постає концептуальне запитання – принципів реалізації міжбюджетних відносин в чинному законодавстві не передбачається, але принципи надання субвенції на виконання інвестиційних програм є. На наше переконання, якщо обирати такий шлях, приміром з огляду на наявність певних особливостей в контексті переліку й змістового наповнення принципів реалізації кожного конкретного міжбюджетного трансферту, то необхідно законодавчо визначити детальний перелік таких положень. За такого підходу, на наш погляд, забезпечуватиметься однаковий підхід до закріплення основних засад реалізації відповідних трансфертів як невід’ємного елемента його правового механізму, а також суб’єкти, задіяні у процесі надання та подальшій їх реалізації будуть в рівних умовах.

Доволі волі дискусійним вважаємо підхід законодавця не лише в контексті закріплення принципів надання субвенції на виконання інвестиційних проектів, а й те, що він намагається розмежувати принципи надання таких субвенцій, а й основних засад. При цьому такі основні засади поширюють свою дію виключно на субвенції, які надаються з державного бюджету місцевим бюджетам. До їх переліку віднесено:

(1) економічної ефективності досягнення цілей інвестиційного проекту із залученням мінімального обсягу бюджетних коштів на виконання інвестиційних проектів;

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

(3) фінансової забезпеченості інвестиційних проектів, 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 бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів і бюджетів місцевого самоврядування, крім бюджету міста Києва, – не менш як 3 відсотки від обсягу такої субвенції;

для бюджету міста Києва – не менш як 5 відсотків від обсягу такої субвенції;

(6) обґрунтування спроможності подальшого утримання за рахунок коштів місцевих бюджетів об'єктів комунальної власності [21, ч. 2 ст. 105]. З огляду на наведене, констатуємо, що основні засади суттєво відрізняються від тих принципів, про які йшлося раніше. На нашу думку, така позиція законотворця й підхід до регламентації таких системоутворюючих положень у бюджетно-правовому регулюванні є алогічною. У цьому контексті підтримуємо міркування А. С. Глуценка, який на підставі аналізу та тлумачення термінів «принципи» та основні засади, аргументовано доводить їх змістову тотожність [32, с. 43]. Тож, вважаємо, що підхід до визначення

принципів або основних засад надання субвенції на виконання інвестиційних проектів має бути переглянутий, певною мірою уніфікований й актуалізований для всіх учасників таких відносин, незалежно від рівня бюджету, з якого вони надаються. Звичайно ж це не скасовує можливості регламентування певних специфічних положень (як наприклад, дольове фінансування або ж участь бюджету-отримувача субвенції, коли йдеться про її передачу з державного бюджету до місцевих), водночас вони мають лише конкретизувати певні аспекти, а не змінювати в цілому підходи.

Відповідно до порядку та умов надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на виконання інвестиційних програм (проектів) субвенція на виконання інвестиційних проектів (програм) надається виключно на створення, приріст або оновлення основних фондів комунальної форми власності і спрямовуються на: а) впровадження енерго- та ресурсозберігаючих технологій; б) будівництво і реконструкцію об'єктів соціально-культурної сфери; в) розвиток дорожнього та комунального господарства; г) здійснення екологічних та природоохоронних заходів; д) здійснення спільних заходів, які передбачені угодами щодо регіонального розвитку, укладеними відповідно до Закону України «Про стимулювання розвитку регіонів» [129, п.2]. Такий перелік є вичерпний й розширеному тлумаченню не підлягає.

Перерахування субвенцій на реалізацію інвестиційних проектів зі державного бюджету до місцевих бюджетів проводиться Казначейством протягом двох операційних днів з моменту надходження платіжних документів від відповідних фінансових установ. Ця процедура охоплює виділення коштів з державного бюджету на рахунки загальних та спеціальних фондів міських міст обласного рівня та районних бюджетів, а також бюджетів об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законодавством та перспективним планом формування територій громад. Такі рахунки відкриваються в органах Казначейства України для здійснення планованих видатків [125, абз. 2 п. 5].



Синтезуючи викладені міркування з приводу надання субвенцій на виконання інвестиційних проєктів між різними ланками бюджетної системи, зазначимо, що наразі механізм надання такого міжбюджетного трансферту є дуже складним та неоднозначним. Перш за все, така складність виникає через використання у нормативних документах, які регламентують процедуру виділення бюджетних коштів саме у такому вигляді, різних термінів та понять, для позначення однакових явищ, або ж навпаки, ототожнення тих категорій, які за своєю сутністю є різними. По-друге, це підсилюється формальним підходом до закріплення вихідних положень (принципів, основних засад) реалізації такої субвенції, а також їх безпідставним диференціюванням. На наш погляд, такий підхід є помилковим, з огляду на те, що як раз такі вихідні положення виступають базисом, який забезпечує успішність та ефективність у подальшому відповідних приписів на практиці. Тож, до окреслення переліку та змісту таких положень слід підходити ґрунтовно, аби вони не мали у подальшому суто декларативного характеру. Вважаємо за доцільне переглянути як приписи Бюджетного кодексу України, так і відповідної Постанови Кабінету Міністрів, якою регламентовано порядок та умови надання субвенції на виконання інвестиційних проєктів, та внести до них відповідні зміни, що сприятимуть удосконаленню та підвищенню ефективності реалізації таких приписів.

Наступною субвенцією, яка може надаватися між місцевими бюджетами згідно з Бюджетним кодексом України, є субвенція на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування (п. 1 ч. 2 ст. 101). При цьому умови утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків діяльності вказаних об'єктів та надання субвенції визначаються на договірних засадах між надавачем субвенції та її отримувачем (ч. 2 ст. 104 Бюджетного кодексу України) [21].

Ми вже акцентували увагу на тому, що всі міжбюджетні трансферти між місцевими бюджетами надаються на підставі договору. Показово, що вимог до

форми та істотних умов такого договору у національному бюджетному законодавстві не передбачено. В умовах воєнного стану передача коштів між місцевими бюджетами можлива без укладання відповідного договору. Зважаючи на викладене, робимо висновок, що законодавець в цій ситуації розширює межі розсуду уповноважених осіб стосовно того, чи укласти договір про перерахування міжбюджетних трансфертів чи ні. З одного боку, такий підхід можна вважати обґрунтованим, оскільки в умовах воєнного стану важливого значення набуває прийняття швидких, незабюрократизованих рішень для виконання певних завдань та фінансування видатків на місцевому рівні. З іншого боку, постає питання про правові підстави передання коштів між місцевими бюджетами у вигляді відповідних міжбюджетних трансфертів. Крім того потребують аргументації та подальшого контролю обсяги наданих коштів, їх цільове використання тощо. Тож, незважаючи на складні умови в країні, зумовлені воєнним станом, вбачається доцільним все ж таки визначити істотні умови договору про надання міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами [146, с.104].

У той же час, незважаючи на закріплення у Бюджетному кодексі України певних положень щодо такого трансферту, наразі існує низка невирішених питань, пов'язаних з його наданням. По-перше, необхідно з'ясувати, що підпадає під об'єкти спільного користування. Визначення вказаної категорії у законодавстві України не міститься. З огляду на аналіз наукової літератури та відповідних рішень місцевих рад, можна зробити висновок, що до таких об'єктів належать школи, лікарні, видавництва та ін. При цьому такі «об'єкти» мають знаходитись на території однієї територіальної громади, а користуються послугами таких установ жителі іншої, тобто йдеться про надання освітніх, медичних або будь-яких інших послуг. У той же час в деяких нормативно-правових актах можна зустріти використання поняття «об'єкти загального користування». Так, на підставі аналізу ст. 13 Закону України «Про благоустрій населених пунктів» від 06 верес. 2005 р. № 2807-IV, можна зробити висновок щодо можливості віднесення до кола таких об'єктів: а)

парки (гідропарки, лугопарки, лісопарки, парки культури та відпочинку, парки-пам'ятки садово-паркового мистецтва, спортивні, дитячі, історичні, національні, меморіальні та інші), рекреаційні зони, сади, сквери та майданчики; б) пам'ятки культурної та історичної спадщини; в) майдани, площі, бульвари, проспекти; г) вулиці, дороги, провулки, узвози, проїзди, пішохідні та велосипедні доріжки; г) пляжі; д) кладовища; е) інші території загального користування. Таким чином, йдеться про можливість «користування» такими об'єктами будь-ким, незалежно від «приналежності» до конкретної територіальної громади і т.д. (наприклад, будь-яка особа може відвідати м. Київ з екскурсіями або приїхати на відпочинок і скористатися об'єктами загального користування).

У той же час, на підставі семантичного тлумачення категорій «спільний» та «загальний», можемо констатувати їх певну тотожність, синонімічність. При цьому вказані категорії мають декілька значень. Так, «загальний» розглядається як такий, що: 1) стосується всіх, поширюється на все; 2) призначений для спільного користування багатьма; 3) містить лише головне, суттєве, без подробиць тощо [167, с. 67]. «Спільний» визначається наступним чином: той, що належить усім або багатьом; який виконується, досягається всіма; той самий для одного й іншого (інших); який стосується одного й іншого (інших) [170, с. 528]. Як вбачається, розмежування вказаних категорій необхідно для забезпечення більш чіткого правового регулювання відносин з приводу надання міжбюджетних трансфертів, зокрема, субвенцій. На нашу думку, закріплення переліку об'єктів спільного користування сприятиме реалізації принципу цільового використання бюджетних коштів як однієї з основоположних засад бюджетної системи в цілому, так і в контексті реалізації міжбюджетних відносин.

По-друге, в контексті надання субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування виникає питання щодо визначення обсягів такого трансферту. Наприклад, у вже згаданому рішенні Харківської міської ради

«Про бюджет міста Харкова на 2016 рік» [52], така субвенція надається міському бюджету м. Дергачі через районний бюджет Дергачівського району в обсязі 400 000 грн. Однак в цій ситуації відразу постає питання, чому саме в такому обсязі надається позначена субвенція. Проводячи певну аналогію механізмів надання субвенцій з державного бюджету до місцевих бюджетів й передачу субвенцій між місцевими бюджетами, зазначимо відсутність не лише найбільш вагомих положень щодо напрямів фінансування за рахунок таких коштів, метод розрахунку обсягів субвенцій і т. д.

По-третє, якщо розглядати об'єктами спільного користування відповідні навчальні заклади та заклади охорони здоров'я, постає питання про співвідношення медичної та освітньої субвенцій відповідно з державного бюджету та субвенції на утримання таких об'єктів спільного користування. Для відповіді на поставлене питання необхідно звернутися до особливостей надання вказаних субвенцій з державного бюджету. Як ми вказували за текстом, медична субвенція наразі виключена з переліку міжбюджетних трансфертів, водночас, цей трансферт надавався довгий період часу, за своїм змістом він належав до основних, оскільки передбачався як у Бюджетному кодексі України, так і щорічно у Законі України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік.

Так, згідно з Постановою Кабінету Міністрів України від 23 січ. 2015 р. № 11, дозволяється здійснювати протягом бюджетного періоду видатки на фінансування закладів охорони здоров'я та програм у сфері охорони здоров'я, визначених у ст. 103<sup>4</sup> Бюджетного кодексу України, одночасно з державного та місцевого бюджетів та/або одночасно з різних бюджетів. При цьому у Порядку та умовах надання медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам, затвердженим вищевказаною постановою, підкреслено право місцевих рад передавати кошти субвенції у вигляді міжбюджетного трансферту іншим бюджетам для надання медичних послуг за місцем обслуговування населення (абз. 2 п. 5 Порядку). Такі ж саме положення закріплені у Постанові Кабінету Міністрів України «Деякі питання надання

освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам» від 14 січня 2015 р. № 6 стосовно освітньої субвенції. Таким чином, фінансування окремих сфер суспільного життя може відбуватися як за рахунок субвенцій з державного бюджету до місцевих, так і між місцевими бюджетами. Можливо, існування такого підходу обумовлено (1) пріоритетністю таких сфер суспільного життя, як медицина і освіта; (2) нестачею грошових коштів у місцевих бюджетах для їх фінансування.

Крім того, акцентуємо увагу на тому, що положення стосовно надання субвенції на утримання об'єктів спільного користування можуть деталізуватися не лише у договорі про надання субвенцій між місцевими бюджетами. Так, спільним наказом Міністерства охорони здоров'я України й Міністерства фінансів України «Про затвердження Механізму міжбюджетних розрахунків за медичну допомогу, надану хворим міжобласними медичними спеціалізованими закладами, центрами» від 4 липня 2002 року № 246 / 514 [121], передбачається: 1) надавач такої субвенції – Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, Київська та Севастопольська міські ради; 2) одержувач – Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, Київська, Севастопольська міські ради, якщо з їх бюджету здійснюється утримання міжобласних медичних спеціалізованих закладів, центрів; 3) фонд бюджету, з якого надається та до якого надходить субвенція – надається із загального фонду бюджету Автономної Республіки Крим, обласних, Київського та Севастопольського міських бюджетів; надходить – до загального фонду бюджету-отримувача (п. 3 вищезазначеного Наказу). Як вбачається, за кожним конкретним об'єктом спільного користування може укладатися відповідний «уточнюючий» документ.

Також для надання субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування рішенням відповідної місцевої ради затверджується програма утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків діяльності таких об'єктів. Дослідивши зміст таких програм, констатуємо, що

у цьому документі обов'язково вказується загальна характеристика, яка включає: а) підставу для її розроблення (відповідний нормативний припис); б) ініціатора – головного замовника; в) розробника; г) мету програми; д) початок реалізації; є) загальний обсяг фінансування (вказується орієнтовна сума); ж) очікувані результати виконання програми; з) суб'єктів, на яких покладається контроль за виконанням програми. Окрім того, у тексті програми зазначаються основні завдання, шляхи та способи розв'язання проблеми та фінансове забезпечення відповідної програми [154; 155]. Як ми відмітили, обсяг фінансування програми вказується орієнтовно, оскільки може уточнюватися у процесі виконання місцевих бюджетів.

Таким чином, для надання субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування необхідно затвердити рішенням відповідної ради декілька документів: (1) програму утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків діяльності таких об'єктів та (2) проект договору про надання субвенції між місцевими бюджетами. Питання стосовно умов та особливостей такого договору буде розглянуто далі за текстом дисертаційної роботи.

Окрім вищезазначених міжбюджетних трансфертів, між місцевими бюджетами можуть надаватися й інші субвенції. Зокрема, проаналізувавши рішення відповідних міських рад за період з 2016 по 2021 роки, можна констатувати передачу коштів у вигляді таких субвенцій: а) на соціально-економічний розвиток; б) на надання матеріальної допомоги мешканцям на будівництво індивідуальних водогонів до приватних осель; в) на проведення розрахунків за водопостачання з водорозбірних колонок; г) для фінансування міської «Програми забезпечення спецодягом працівників «Центру екстреної швидкої медичної допомоги та медицини катастроф»»; д) для фінансування районної програми осіб, які брали участь в антитерористичній операції, та членів сімей загиблих під час проведення такої операції на 2015-2019 роки та ін. Тобто, цілі, на які можуть надаватися грошові кошти у вигляді надання

субвенцій між місцевими бюджетами, є різноманітними. Іноді навіть можна спостерігати певне співпадіння цільового спрямування коштів за рахунок субвенцій як з державного бюджету до місцевих, так і між місцевими бюджетами.

У цій ситуації йдеться про надання медичної субвенції. Відповідно до чинного законодавства вона не надається з моменту набрання юридичної сили Законом України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо актуалізації та удосконалення деяких положень» від 03.11.2022 року № 2709-IX [110]. Проте, до прийняття вказаного нормативно-правового акту п. 8 ч. 1 ст. 97 Бюджетного кодексу України передбачалося, що вона передається з державного бюджету до місцевих. У той же час приміром, згідно з Рішенням Обухівської міської ради Київської області від 13 січня 2016 р. «Про передачу у 2016 році з міського бюджету Обухівської міської ради до районного бюджету Обухівського району медичної субвенції у вигляді міжбюджетного трансферту на здійснення видатків районного бюджету на охорону здоров'я» [140]. Йдеться про фінансування послуг відповідних закладів охорони здоров'я за рахунок таких коштів. Зокрема, кошти у вигляді такого міжбюджетного трансферту передаються для забезпечення гарантованими послугами закладів охорони здоров'я у повній вартості цих послуг, розрахованих за фінансовим нормативом бюджетної забезпеченості послугами охорони здоров'я на одного жителя на відповідний рік.

За загальним правилом з огляду на ч. 3 ст. 93 Бюджетного кодексу України, передача коштів між місцевими бюджетами здійснюється на підставі рішень відповідних місцевих рад, прийнятих кожною із сторін, і укладання договору. [21] У ст. 101 вказаного нормативного акту також вказується про оформлення субвенцій між місцевими бюджетами відповідним договором. Зокрема, передбачено визначення умов їх надання у такому документі. З цього приводу слушно міркує А. М. Котенко, наголошуючи на тому, що єдиною вимогою, закріпленою у нормативно-правових актах, є дотримання граничного строку укладення таких договорів. Однак, погоджуючись із

міркуваннями науковця, зазначимо про недостатність такої вимоги для забезпечення реалізації відносин щодо передачі коштів між місцевими бюджетами [69, с. 130-131].

Положення щодо можливості регулювання бюджетних відносин за допомогою договорів підкріплюється положеннями ст. 143 Конституції України, в якій вказується : «обласні та районні ради затверджують програми соціально-економічного та культурного розвитку відповідних областей і районів та контролюють їх виконання; затверджують районні і обласні бюджети, які формуються з коштів державного бюджету для їх відповідного розподілу між територіальними громадами або для виконання спільних проектів та з коштів, залучених на договірних засадах з місцевих бюджетів для реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм, та контролюють їх виконання; вирішують інші питання, віднесені законом до їхньої компетенції». Водночас, незважаючи на існування конституційного припису, з урахуванням яких «функціонують» відповідні норми Бюджетного кодексу України, наразі залишаються нез'ясованими положення щодо форми, змісту таких договорів, особливостей виконання або ж наслідків за порушення істотних умов договору між відповідними органами місцевого самоврядування.

На наше переконання, у такому виді договорів (угод) мають бути відображені ті головні положення, які одночасно складають зміст такого договору й відображають специфіку й своєрідність відносин, які регулюються таким документом. В цій ситуації йдеться про істотні умови договору. Наприклад, у цивільно-правовому регулюванні істотні умови розглядаються як умови про предмет договору, умови, що визначені законом як істотні або є необхідними для договорів даного виду, а також усі ті умови, щодо яких за заявою хоча б однієї із сторін має бути досягнуто згоди [188, абз. 2 ч.1 ст. 638]. Відповідно до положень ч. 1 ст. 180 Господарського кодексу України, істотними умовами визнаються умови договору, визначені угодою його сторін, спрямованою на встановлення, зміну або припинення господарських



зобов'язань, як погоджені сторонами, так і ті, що приймаються ними як обов'язкові умови договору відповідно до законодавства. При цьому обов'язковому погодженню підлягають положення щодо предмету, ціни та строку дії такого договору [34, ч. 3 ст. 180]. Безумовно, зміст цивільно-, господарсько- та фінансово-правових договорів не є однаковим, кожен із вказаних різновидів угод має суттєві особливості. Проте, з урахуванням наведених положень зазначимо, що істотні умови договору становлять собою ті основні положення, без яких такий документ не може вважатися укладеним.

Аналізуючи існуючі договори щодо передачі коштів між місцевими бюджетами у вигляді субвенцій, можна констатувати, що істотними умовами є : 1) предмет договору; 2) сторони договору; 3) права і обов'язки сторін; 4) термін дії угоди; 5) відповідальність сторін. Перш за все, у договорі про надання субвенції до місцевого бюджету зазначаються сторони договору. Зазвичай сторонами такого договору виступають відповідні місцеві ради (міські, районні та ін.) в особі їх керівників, у тексті договору вони можуть іменуватися як «Сторона 1» та «Сторона 2». Також потребує відзначення ті законодавчі приписи та рішення вказаних рад, їх вихідні дані (номер, дата прийняття), на підставі яких укладається договір.

Наступною істотною умовою угоди, на нашу думку, є предмет договору. Предмет договору – це те, з приводу чого укладається відповідний договір. В нашому випадку йдеться про відносини щодо передачі коштів відповідному місцевому бюджету у вигляді субвенції на конкретну мету. При цьому, як свідчить сучасна практика передачі коштів між місцевими бюджетами, мета таких субвенцій може бути будь-якою, такі кошти можуть мати різне цільове спрямування. Відповідних вказівок з цього приводу у бюджетному законодавстві наразі не передбачено.

Окрім того, у пункті стосовно предмету договору обов'язково вказується обсяг, в якому надається субвенція, з урахуванням яких критеріїв. Сума субвенції, що надається, вказується у двох «форматах» – числовому (50 000) та повному (прописом) – п'ятдесят тисяч гривень. Також, залежно від виду

субвенції у цьому пункті договору може вказуватись уточнююча інформація (наприклад, перелік проектів соціально-економічного розвитку відповідної територіальної громади, реалізація яких планується за рахунок коштів субвенції). Такі дані оформлюються у вигляді додатку до договору і виступають його невід'ємною частиною.

Права та обов'язки сторін як істотна умова договору про надання субвенції між місцевими бюджетами передбачає відповідну деталізацію. Зокрема, таким договором регламентується правовий статус кожної із сторін договору. Наприклад: «Сторона 1 передає Стороні 2, а Сторона 2 приймає від Сторони 1 на здійснення у 2016 році видатків на охорону здоров'я, у вигляді міжбюджетного трансферту (медичної субвенції) із міського бюджету Обухівської міської ради на 2016 рік до районного бюджету Обухівського району на 2016 рік, в обсязі, встановленому пунктом \_\_\_ цього договору» [140]. Також може йтися про: 1) особливості перерахування такої субвенції до бюджету, якому вона надається; 2) обов'язок використання коштів субвенції, отриманих за таким договором, на здійснення видатків виключно за цільовим призначенням; 3) обов'язок щодо надання інформації та звітів про витрачання коштів, строки надання таких звітів; 4) право Сторони 1 здійснювати перевірку використання коштів та якості надання відповідних послуг (наприклад, медичних або освітніх послуг). У разі залучення інших осіб (які не є сторонами) для реалізації такого права, необхідно позначити їх.

Говорячи про таку умову договору як термін дії, необхідно враховувати положення бюджетного законодавства щодо бюджетного періоду. Зв'язок бюджетного періоду і строку дії договору про надання субвенцій між місцевими бюджетами виходить із нормативного припису стосовно необхідності повернення залишків грошових коштів, які були надані як субвенції. Зокрема, відповідно до п. 13 Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів, обсяг субвенцій з одного місцевого бюджету іншому, не використаний на кінець бюджетного періоду, перераховується в останній робочий день такого періоду органами Казначейства до бюджету, з якого вони

надані, якщо інше не передбачено рішенням про місцевий бюджет, з якого вони надаються [125]. Тобто, за загальним правилом термін дії договору визначається в межах бюджетного періоду, який дорівнює одному календарному року (з 1 січня по 31 грудня). Проте, якщо у договорі вказується інший строк повернення невикористаних залишків грошових коштів, видається логічним говорити про те, що термін дії договору змінюється.

Така умова договору як відповідальність сторін, на наш погляд, також має відзначатися у договорі про надання субвенції між певними місцевими бюджетами. Так, у відповідному пункті угоди вказується, що при проведенні розрахунків, а також вирішенні інших питань, які можуть виникнути в процесі виконання цієї угоди, сторони такого договору керуються чинним законодавством та несуть відповідальність відповідно до нього. Також обов'язково зазначаються у договорі юридичні адреси та платіжні реквізити сторін (розрахунковий рахунок в органах Державного казначейства України, МФО (код банку) та код за загальноукраїнським класифікатором підприємств та організацій (ЗКПО)).

Окрім істотних умов у договорі можуть передбачатися й інші положення (додаткові умови). При цьому додаткові умови мають таку ж юридичну силу, як і істотні умови. Проте, якщо істотні умови обов'язково вказуються у договорі, то додаткові умови вказуються за волевиявленням сторін договору. Перелік додаткових умов договору є відкритим, наприклад, сторони можуть зазначити форс-мажорні обставини. Як вбачається, окремим пунктом можливо визначити звільнення від відповідальності за порушення умов договору про надання субвенції у разі форс-мажорних обставин (стихійні лиха, військові дії, втручання органів влади, у тому числі прийняття нормативних актів і т.д.). При цьому підкреслити, що в таких випадках строк виконання обов'язків за цією угодою переноситься на термін дії вказаних форс-мажорних обставин. У разі зазначення такого пункту у договорі, видається доцільним закріпити обов'язок відповідної сторони поінформувати іншу сторону договору стосовно

виникнення форс-мажорних обставин протягом відповідного строку<sup>1</sup> (наприклад, трьох днів з моменту виникнення). Враховуючи той факт, що форс-мажорні обставини можуть мати триваючий характер (зокрема, йдеться про військові дії або ж стихійні лиха), слід вказати положення щодо права відмови від подальшого виконання договору, якщо такі обставини мають місце більше, ніж відповідний строк (наприклад, три місяці).

Як ми вже зазначали, традиційно на кінець бюджетного періоду невикористані залишки коштів від надання субвенції повертаються до того місцевого бюджету, з якого надавалася така субвенція. Однак, у договорі можна позначити «особливу умову» – визначення строку, коли необхідно повернути невикористані залишки коштів до бюджету (в останній робочий день відповідного бюджетного року або інший строк) . За рішенням сторін договору може закріплюватись вказівка стосовно внесення змін до угоди. Так, внесення змін до договору відбуватися за взаємної згодою сторін, що оформлюється додатковою угодою сторін (до договору про надання субвенцій між відповідними місцевими бюджетами).

З'ясувавши особливості надання субвенцій між місцевими бюджетами, підкреслимо необхідність визначення у договорі про надання субвенції з одного місцевого бюджету до іншого істотних умов – умови, без наявності яких договір не може бути укладений. Також в договорі можуть деталізуватися окремі аспекти передачі коштів між місцевими бюджетами за допомогою додаткових умов – умови, які встановлюються на розсуд сторін договору (тобто, такі умови не обов'язково зазначаються в договорі). До істотних умов такого виду договору, на нашу думку, доцільно відносити: 1) сторони договору - відповідні місцеві ради (міські, районні та ін.) в особі їх керівників; 2) предмет договору – передача-прийняття грошових коштів у вигляді субвенції на відповідну мету (мета обов'язково деталізується); 3) права і

---

<sup>1</sup> За текстом роботи ми вказуємо «протягом відповідного строку», «відповідний строк». Проте, у договорі необхідно зазначити конкретні строки, протягом якого реалізуватимуться передбачені Угодою положення. Такі строки визначатимуться сторонами договору.

обов'язки сторін договору; 4) термін дії договору – строк, протягом якого договір вважається чинним (за загальним правилом, з моменту укладення до кінця відповідного бюджетного періоду, однак може передбачатися й інший строк); 5) відповідальність сторін договору; 6) юридичні адреси та платіжні реквізити сторін договору. Перелік додаткових умов є відкритим, можуть вказуватись будь-які положення (наприклад, щодо форс-мажорних обставин, внесення змін до договору, деталізація положень щодо повернення невикористаних коштів субвенції і т. д.).

З огляду на викладене, акцентуємо увагу на необхідності закріплення істотних умов договору про надання субвенції між місцевими бюджетами у нормах Бюджетного кодексу України. Зокрема, пропонуємо відобразити такі умови у ст. 101 Бюджетного кодексу України у такій редакції: «Істотними умовами договору про надання субвенцій між місцевими бюджетами є: а) сторони договору; б) предмет договору; в) права і обов'язки сторін; г) термін дії договору; д) відповідальність сторін; є) юридичні адреси та платіжні реквізити сторін договору.

Розглядаючи особливості надання субвенцій між місцевими бюджетами, зазначимо декілька моментів, пов'язаних з перерахуванням коштів. Відповідно до п. 11 Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів, субвенції з одного місцевого бюджету іншому перераховуються органами Казначейства в обсягах, установлених рішеннями відповідних рад про бюджет [125]. При цьому визначені обсяги грошових коштів можуть надаватися як з загального, так і зі спеціального фонду відповідного місцевого бюджету. Із загального фонду такого бюджету кошти перераховуються в межах річних бюджетних призначень згідно з розписом бюджету, на рахунки загального фонду бюджету, якому вони надаються, відкриті в органах Казначейства. Якщо ж кошти у вигляді субвенцій надаються зі спеціального фонду місцевого бюджету в межах річних бюджетних призначень та відповідних надходжень згідно з розписом бюджету, то вони поступають на рахунки спеціального фонду бюджету, якому вони надаються, відкриті в органах Казначейства. В

цьому випадку законодавець підкреслює напрям руху коштів між відповідними місцевими бюджетами – з якого фонду надаються кошти у вигляді субвенції, до того і надходять.

Окремо визначається строк, протягом якого мають бути перераховані суми субвенції між бюджетами. Відповідно до п. 12 Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів, одержані суми субвенцій з одного місцевого бюджету іншому перераховуються протягом двох операційних днів. При цьому вказаний строк відраховується після подання платіжних документів на рахунки головних розпорядників бюджетних коштів, відкриті в органах Казначейства [125]. Ми вже торкалися питання щодо повернення невикористаних залишків коштів, переданих як субвенції. Проте, зазначимо, що у разі, коли повернення коштів відбувається не на підставі пункту договору, а на загальних підставах (відповідно до вищезазначеного Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів), такі кошти перераховуються в останній робочий день бюджетного періоду органами Державної Казначейської служби до бюджету, з якого вони надані. Тобто, невикористані залишки бюджетних коштів мають бути перераховані до бюджету-надавача субвенції до завершення відповідного бюджетного періоду.

Підсумовуючи викладене, підкреслимо, що наразі правове регулювання відносин щодо надання міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами потребує удосконалення. Зокрема, це стосується декількох моментів: 1) закріплення у Бюджетному кодексі України вичерпного переліку істотних умов договору про надання субвенцій між відповідними місцевими бюджетами; 2) узгодження правового регулювання субвенції на виконання інвестиційних проектів з державного бюджету до місцевих бюджетів та між місцевими бюджетами; 3) визначення порядку надання дотацій на місцевому рівні.

## ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Дослідження проблем, які увійшли до другого розділу дисертаційної роботи, дозволило зробити такі висновки.

1. Базова й реверсна дотації надаються для здійснення горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій, необхідного для забезпечення еквівалентного життєвого рівня відповідних територіальних громад, а також надання однакового обсягу державних послуг на всій території держави. При цьому підставою (умовою) надання грошових коштів у вигляді таких дотацій виступає відповідне значення індексу податкоспроможності бюджетів певних рівнів.

2. Надання додаткових дотацій свідчить про істотну незабезпеченість відповідних адміністративно-територіальних одиниць власними дохідними джерелами на здійснення запланованих видатків. При цьому у нормах бюджетного законодавства відсутні чіткі приписи стосовно підстав, умов і порядку представлення додаткових дотацій місцевим бюджетам.

3. Виходячи із сутності дотації як міжбюджетного трансферту, віднесення до них трансфертів із чітко визначеною метою використання грошових коштів недоцільне. За наявності конкретної мети, на яку надаються бюджетні кошти, йдеться про надання субвенції з державного бюджету до відповідного місцевого бюджету або ж між місцевими бюджетами. Це безпосередньо стосується спрямування коштів на додаткову дотацію з державного бюджету на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок наданих державою податкових пільг.

4. Доведено необхідність розрізняти дотацію у декількох значеннях: а) як міжбюджетний трансферт між різними ланками бюджетної системи; б) як одну з можливих форм державної допомоги; в) один з видів державної підтримки суб'єктів господарювання. Підкреслено, що вони

відрізняються за: підставою надання, порядком надання та суб'єктивним складом таких відносин.

5. Аргументовано, що дотації як родовій категорії притаманні такі характеристики, як: а) нецільовий характер; б) двосторонній рух грошових коштів (з державного бюджету до місцевих бюджетів та з місцевих бюджетів до державного бюджету); в) підставність (визначається відповідним значенням індексу податкоспроможності бюджету); г) різноджерельність надання (базова та додаткові дотації надаються із загального фонду державного бюджету, а реверсна із загального фонду місцевого бюджету); д) зумовленість руху коштів необхідністю збалансування бюджетів для забезпечення фінансування запланованих видатків.

6. Надання органам місцевого самоврядування права на збереження залишків від надання освітньої субвенції на наступний бюджетний період (реалізація такого права була можливою до введення в Україні правового режиму воєнного стану) слід вважати проявом бюджетної децентралізації. За такого підходу йдеться про можливість відповідних місцевих бюджетів самостійно розпоряджатися такими коштами у наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення субвенції.

7. За рахунок субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту фінансується значна частка видатків місцевих бюджетів на соціальний захист населення. У контексті реформування міжбюджетних відносин вбачається, що це може мати й змішаний характер – як за рахунок коштів державного бюджету, так і за рахунок коштів відповідних місцевих бюджетів. Зокрема, надання певних пільг і послуг окремим категоріям населення (які формально виступають кінцевими отримувачами коштів від надання субвенції) з державного бюджету, а соціальна підтримка відповідних категорій населення – з державного та місцевого бюджету. Органи місцевого самоврядування також мають брати участь у наданні грошових коштів на реалізацію програм соціального захисту населення.



8. З урахуванням положень Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» відзначено, що до групи «інших субвенцій» з державного бюджету до місцевих бюджетів (п. 12 ч. 1 ст. 97 Бюджетного кодексу України) належать субвенції на: а) завершення будівництва метрополітену у м. Дніпро; б) відновлення України; в) придбання шкільних автобусів; г) проведення виборів депутатів місцевих рад та сільських, селищних, міських голів; д) субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на забезпечення нагальних потреб функціонування держави в умовах воєнного стану та інші.

9. Підкреслено своєрідність правового регулювання субвенції для реалізації проєктів у рамках Надзвичайної кредитної програми для відновлення України. Такий міжбюджетний трансферт надається за рахунок кредитних коштів, при цьому передбачається сплата додаткових відсотків за непогашений залишок коштів або прострочені суми, передбачається графік погашення взятих грошових коштів, встановлено порядок й види погашення й т. д. Наведене свідчить про підміну понять або поєднання несумісних правових явищ, а саме об'єднання відносин з приводу надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам і договірних відносин між Україною та конкретним банком на отримання кредитів у чітко визначеній сумі.

10. На підставі розгляду субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам відзначено дуалістичний підхід законодавця до їх закріплення – деякі з них віднайшли своє відображення у Бюджетному кодексі України (ч. 1 ст. 97), а деякі закріплені у законі про державний бюджет на відповідний рік. З огляду на це запропоновано класифікувати субвенції з державного бюджету на дві групи: 1) перманентні – визначені нормами Бюджетного кодексу України й направлені на фінансування найбільш пріоритетних напрямів (освітня субвенція, субвенція на здійснення державних програм соціального захисту, субвенція на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами та ін.), надаються кожного бюджетного періоду; 2) волатильні – дотації та субвенції, закріплені у Законі України про Державний бюджет на відповідний рік. Такі трансферти також мають важливе значення,

однак мають періодичний характер – у відповідному бюджетному періоді такі субвенції надаються, а в наступному можуть не передбачатися.

11. Одним із видів міжбюджетних трансфертів, які можуть надаватися між місцевими бюджетами, є дотації. Як свідчить практика, такі бюджетні кошти надаються з відповідного міського бюджету до районних. Проте чинне бюджетне законодавство не містить визначення категорії «дотація», порядок їх надання між місцевими нез'ясований, а на підставі договору між місцевими бюджетами надаються кошти у вигляді субвенцій.

12. Субвенція на виконання інвестиційних проєктів може надаватися як з державного бюджету до місцевих, так і між місцевими бюджетами. При цьому у разі передачі коштів з державного бюджету до місцевих враховуються основні засади й принципи надання такого трансферту, а при наданні вказаної субвенції між місцевими бюджетами – лише основні засади. Як вбачається, принципи (основні засади) надання субвенції мають бути однаковими, незалежно від того, з бюджету якого рівня вона надається.

13. У контексті надання субвенції між місцевими бюджетами на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування проведено розмежування категорій «об'єкт спільного користування» і «об'єкт загального користування». До об'єктів спільного користування належать школи, лікарні, видавництва та інші бюджетні установи, які знаходяться на території однієї адміністративно-територіальної одиниці (наприклад, міста, району), а користуються послугами таких установ й жителі іншої адміністративно-територіальної одиниці (області, села тощо). До об'єктів загального користування – ті, які є у вільному доступі для будь-якої особи, без прив'язки до конкретної територіальної громади. Зокрема, йдеться про: а) парки сади, сквери та майданчики; б) пам'ятки культурної та історичної спадщини; в) майдани, площі, бульвари, проспекти; г) вулиці, дороги, провулки, узвози, проїзди, пішохідні та велосипедні доріжки; г) пляжі; д) кладовища; е) інші території загального користування.

14. Незважаючи на те, що категорія «об'єкт спільного користування» не є бюджетно-правовою, констатовано необхідність закріплення переліку об'єктів спільного користування у положеннях бюджетного законодавства України для забезпечення реалізації принципу цільового використання бюджетних коштів як однієї з основоположних засад бюджетної системи в цілому, так і в контексті реалізації міжбюджетних відносин.

15. Запропоновано до системи субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам включити субвенцію для забезпечення діяльності Центру підтримки ветерана в системі переходу від військової служби до цивільного життя й окремі заходи з підтримки осіб, які захищали незалежність, суверенітет та територіальну цілісність України.

16. З огляду на проведений порівняльно-правовий аналіз напрямків використання коштів субвенції на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами констатовано, що напрямки фінансування, вказані у Бюджетному кодексі України, відрізняються від тих, що наведені у Порядку надання такої субвенції (йдеться про такий напрям фінансування як оплата праці фахівців на основі укладених цивільно-правових договорів за проведення відповідних занять чи надання послуг). Доведено, незважаючи на те, що у Бюджетному кодексі України регламентуються основні положення, а у відповідних підзаконних нормативно-правових актах вони деталізуються, концептуально ці акти мають корелювати один з одним. У разі недотримання такого підходу унеможлиблюється адекватна реалізація процедури надання субвенції на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами.

17. Запропоновано класифікувати умови договору про надання субвенції між відповідними місцевими бюджетами на дві групи: 1) істотні умови – умови, без наявності яких договір не може бути укладений; 2) додаткові умови - деталізують окремі аспекти передачі коштів між місцевими

бюджетами та встановлюються на розсуд сторін договору (тобто, такі умови не обов'язково зазначаються в договорі).

18. До істотних умов договору про надання субвенції між місцевими бюджетами доцільно відносити такі: 1) сторони договору – відповідні місцеві ради (міські, районні та ін.) в особі їх керівників; 2) предмет договору – передача-прийняття грошових коштів у вигляді субвенції на відповідну мету (мета обов'язково деталізується); 3) права й обов'язки сторін договору; 4) термін дії договору – строк, протягом якого договір вважається чинним (за загальним правилом, з моменту укладення до кінця відповідного бюджетного періоду, однак може передбачатися й інший строк); 5) відповідальність сторін договору; 6) юридичні адреси та платіжні реквізити сторін договору.

## ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення і вирішено наукове завдання, що полягає в наданні правової характеристики й виявленні особливостей міжбюджетних трансфертів, поглибленні наукових знань і комплексній розробці теоретичних положень стосовно їх правового регулювання, підготовці науково обґрунтованих пропозицій щодо удосконалення чинного бюджетного законодавства. На підставі дослідження зроблено такі висновки.

1. У правовій сфері міжбюджетні відносини розуміються як відносини, урегульовані нормами бюджетного права, між органами державної влади й органами місцевого самоврядування щодо розподілу (перерозподілу) грошових коштів, які реалізуються на стадії виконання бюджетів і спрямовані на забезпечення бюджетного (фінансового) вирівнювання відповідних бюджетів шляхом надання міжбюджетних трансфертів. У економічній – як система економічних відносин, які виникають у процесі розподілу ВВП між різними сферами, опосередковують рух коштів між ланками бюджетної системи та спрямовані на забезпечення економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць.

2. Міжбюджетним відносинам як правовій категорії притаманні такі ознаки: 1) правовий характер міжбюджетних відносин – можливі лише «в межах» відповідного правового регулювання, здійснюються згідно з приписами бюджетного законодавства; 2) тимчасовість – такі відносини реалізуються в ході бюджетного процесу в межах бюджетного періоду; 3) грошові кошти, які надходять до бюджетів різних рівнів, мають неоднакове спрямування: а) кошти, надані як відповідні дотації, не мають відповідного цільового призначення; б) кошти, що передаються від одного бюджету до іншого як субвенції, мають чітко визначену мету (цільове призначення); 4)

плановість – організація міжбюджетних відносин, зокрема, обсяги, в яких надаватимуться міжбюджетні трансферти, плануються заздалегідь при складанні проектів бюджетів; 5) реалізуються міжбюджетні відносини на стадії виконання бюджету відповідного рівня; 6) формою їх реалізації виступають міжбюджетні трансферти; 7) особливий суб'єктний склад – лише відповідні органи як державної влади, так і місцевого самоврядування можуть вступати в такі відносини); 8) в якості «сторін» діє сукупність органів (представницьких та виконавчих); 9) сукупність дій таких органів у міжбюджетних відносинах забезпечує їх динаміку та розвиток.

3. Принципи реалізації міжбюджетних відносин запропоновано розподілити на дві групи: загальні і спеціальні. До першої групи належать принципи бюджетної системи, закріплені у ст. 7 Бюджетного кодексу України (зокрема, збалансованості, самостійності, обґрунтованості, субсидіарності, цільового використання коштів, публічності та прозорості та ін.), до другої – принцип відповідальності, рівності бюджетних прав суб'єктів міжбюджетних відносин, децентралізації.

Наголошено, що в умовах воєнного стану в Україні концепт принципів бюджетної системи, а відтак й принципів міжбюджетних відносин змінюється. Це зумовлено в першу чергу переглядом пріоритетів держави в умовах функціонування особливого правового режиму.

4. Констатовано, що чинна редакція принципу публічності та прозорості бюджетної системи за змістовним наповненням відображає принцип гласності, який також може існувати у міжбюджетних відносинах – у додатках до закону про державний бюджет на відповідний рік міститься інформація щодо обсягів міжбюджетних трансфертів для різних бюджетів, така інформація є відкритою та доступною для широкого загалу. Принцип публічності полягає у тому, що міжбюджетні відносини реалізуються шляхом надання державі або територіальним громадам певного обсягу грошових

коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів, яких не вистачає для реалізації відповідних публічних інтересів.

5. Виокремлено дві групи ознак міжбюджетних трансфертів – загальні (притаманні всім міжбюджетним трансфертам) і специфічні (характерні для певного виду міжбюджетних трансфертів). До загальних ознак належить: а) безоплатність – відсутність будь-якої оплати за надання міжбюджетних трансфертів; б) грошова форма; в) плановий характер – обсяги міжбюджетних трансфертів визначаються на першій стадії бюджетного процесу (складання проектів бюджетів); г) нормативне закріплення – види, умови та порядок надання міжбюджетних трансфертів визначаються нормами Бюджетного кодексу України, а також підзаконними нормативно-правовими актами. До специфічних належить: 1) цільове призначення – субвенції мають виключно цільове спрямування, щодо надання дотацій – конкретна мета спрямування таких коштів не передбачається; 2) безповоротність – дотації є безповоротними, а субвенції, невикористані на кінець бюджетного періоду підлягають поверненню до відповідного бюджету; 3) темпоральна обмеженість – обсяги грошових коштів визначаються законом про Державний бюджет на відповідний рік, «дія» якого зазвичай становить один календарний рік, однак певний обсяг коштів від надання деяких міжбюджетних трансфертів (залишки від надання певних субвенцій) може «переходити» на наступний бюджетний період.

6. Доведено необхідність відрізнити дотацію як (1) міжбюджетний трансферт між різними ланками бюджетної системи і як (2) одну з можливих форм державної допомоги (3) від державної підтримки суб'єктів господарювання. Підкреслено, що вони відрізняються за: 1) підставою надання: міжбюджетний трансферт – з урахуванням значення індексу податкоспроможності відповідного бюджету; форма державної підтримки – програма державної допомоги (нормативно-правові акти, на підставі яких певним категоріям суб'єктів господарювання передбачається надання

державної допомоги впродовж певного або невизначеного періоду у визначеному або невизначеному розмірі); 2) порядком надання: трансферт – відповідно до норм Бюджетного кодексу України; форма державної допомоги – згідно із Законом України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання»; вид державної підтримки – за Господарським кодексом України; 3) складом учасників вказаних відносин: трансферт – йдеться про рух коштів між відповідними бюджетами, тому учасниками є органи державної влади й органи місцевого самоврядування (Державна казначейська служба України, відповідні місцеві ради, розпорядники бюджетних коштів); форма державної підтримки – а) надавачі допомоги – органи влади, органи місцевого самоврядування, органи адміністративно-господарського управління та контролю, а також юридичні особи, що діють від їх імені, уповноважені розпоряджатися ресурсами держави чи місцевими ресурсами і ініціюють та/або надають державну допомогу; б) отримувачі допомоги – відповідний суб'єкт господарювання, якому надається державна допомога; в) заінтересовані особи – надавачі й отримувачі державної допомоги, суб'єкти господарювання, інші юридичні і фізичні особи, їх об'єднання, інтереси яких можуть зазнати впливу від надання державної допомоги; г) Антимонопольний комітет України.

7. Дотація як вид міжбюджетного трансферту характеризується такими ознаками: (1) нецільовий характер – відсутність чітко визначеної мети надання коштів; (2) двосторонній рух коштів у вигляді дотацій – можливий як з державного бюджету до місцевих, так і з місцевих бюджетів до державного; (3) підставність – визначається відповідним значенням індексу податкоспроможності відповідного місцевого бюджету (у контексті горизонтального вирівнювання податкоспроможності бюджетів); (4) дотації (базова та додаткові) надаються із загального фонду державного бюджету; (5) зумовленість руху коштів у вигляді дотацій необхідністю



збалансування бюджетів для забезпечення фінансування запланованих видатків.

8. Констатовано наявність неоднозначного підходу до правового регулювання відносин щодо надання субвенції на виконання інвестиційних проєктів між різними ланками бюджетної системи. З державного бюджету до місцевих бюджетів такий трансферт надається на підставі норм Бюджетного кодексу України й відповідної Постанови Кабінету Міністрів України, а надання субвенції між місцевими бюджетами регулюється на підставі договорів. Однак принципи її надання між місцевими бюджетами визначаються положеннями Бюджетного кодексу України. Підкреслено необхідність узгодження вказаних положень.

9. Акцентовано увагу на дискусійності правового регулювання субвенції для реалізації проєктів у рамках Надзвичайної кредитної програми для відновлення України. Зазначена субвенція надається за рахунок кредитних коштів, при цьому передбачається сплата додаткових відсотків за непогашений залишок коштів або прострочені суми і графік погашення взятих грошових коштів, встановлено порядок й види погашення тощо. Наведене свідчить про підміну понять або поєднання несумісних правових явищ, а саме об'єднання відносин з приводу надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам і договірних відносин між Україною і конкретним банком на отримання кредитів у чітко визначеній сумі.

10. На підставі аналізу правового регулювання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам встановлено дуалістичний підхід законодавця до їх закріплення – деякі з них віднайшли своє відображення у Бюджетному кодексі України (ч. 1 ст. 97), а деякі – у законі про державний бюджет на відповідний рік. З огляду на це запропоновано класифікувати субвенції з державного бюджету на дві групи: а) перманентні – визначені нормами Бюджетного кодексу України й направлені на фінансування

найбільш пріоритетних напрямів (освітня субвенція, субвенція на здійснення державних програм соціального захисту та ін.), надаються кожного бюджетного періоду; б) волатильні – субвенції, закріплені у Законі України про Державний бюджет на відповідний рік. Такі трансферти також мають важливе значення, однак носять періодичний характер – у відповідному бюджетному періоді такі субвенції надаються, а в наступному можуть не передбачатися.

11. При дослідженні порядку й умов надання субвенцій між місцевими бюджетами підкреслено необхідність закріплення істотних умов договору про надання субвенції. При цьому до них запропоновано відносити такі: 1) сторони договору – відповідні місцеві ради (міські, районні та ін.) в особі їх керівників; 2) предмет договору – передача-прийняття грошових коштів у вигляді субвенції на відповідну мету (мета обов'язково деталізується); 3) права й обов'язки сторін договору; 4) термін дії договору – строк, протягом якого договір вважається чинним (за загальним правилом, з моменту укладення до кінця відповідного бюджетного періоду, однак може передбачатися й інший строк); 5) відповідальність сторін договору; 6) юридичні адреси та платіжні реквізити сторін договору.

Наголошено на тому, що в умовах воєнного стану передача коштів між місцевими бюджетами можлива без укладання відповідного договору. Зроблено висновок, що законодавець в цій ситуації розширює межі розсуду уповноважених осіб стосовно того, чи укладати договір про перерахування міжбюджетних трансфертів, чи ні. З одного боку, такий підхід можна вважати обґрунтованим, оскільки в умовах воєнного стану важливого значення набуває прийняття швидких, незабюрократизованих рішень для виконання певних завдань та фінансування видатків на місцевому рівні, з іншого – постає питання про правові підстави передання коштів між місцевими бюджетами у вигляді відповідних міжбюджетних трансфертів. Підкреслено необхідність

аргументації й подальшого контролю за обсягами наданих коштів, їх цільовим використанням тощо.

12. На підставі аналізу правового механізму надання субвенції на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами (з державного бюджету до місцевих бюджетів) визначено низку позитивних аспектів і неузгодженостей в регулюванні такого механізму, до позитивних аспектів віднесено: (1) відсутність конкретизації рівнів освіти йдеться, а також закладів, в яких така освіта може здобуватися особами з особливими освітніми потребами (йдеться про форму власності закладу вищої освіти, його організаційно-правову форму тощо). Такий підхід забезпечує здійснення принципу рівності при реалізації особами права на освіту. Цей аспект є вкрай важливим в контексті практичного досягнення як національних, так і сучасних європейських цінностей та пріоритетів.

Серед неузгодженостей відзначимо закріплення різних безпосередніх споживачів цієї субвенції – в одних нормах бюджетного законодавства йдеться про осіб з особливими освітніми потребами, а в інших – про дітей з відповідними вадами здоров'я. Обґрунтовано, що визначення кола осіб, які, маючи особливі освітні потреби, можуть отримати відповідні освітні послуги за рахунок субвенції, в цій ситуації є принциповим.

13. Запропоновано внести зміни до ст. 96 Бюджетного кодексу України, шляхом викладення цієї статті у новій редакції:

«Стаття 96. Види міжбюджетних трансфертів.

1. Міжбюджетні трансферти поділяються на:

1) дотації (міжбюджетний трансферт, що надається з бюджету одного рівня до бюджету іншого рівня для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій або вирівнювання диспропорцій місцевих бюджетів);

2) субвенції (міжбюджетний трансферт, що надається з бюджетів різних рівнів для фінансування конкретних видатків);

2. Систему дотацій складають:

1) базова дотація (міжбюджетний трансферт, що надається з державного бюджету місцевим для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій);

2) реверсна дотація (міжбюджетний трансферт, що надається до державного бюджету з місцевих для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій);

3) додаткові дотації.

3. Систему субвенцій складають:

1) субвенції на здійснення державних програм соціального захисту;

2) субвенція на виконання інвестиційних проектів;

3) освітня субвенція;

4) субвенція на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами;

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

6) субвенція на фінансове забезпечення будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг загального користування місцевого значення, вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах;

7) інші субвенції».

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. «Financial Framework 2014 – 2020 documents – Financial programming and Budget». URL: [ec.europa.eu](http://ec.europa.eu).
2. Else P. Changing Perceptions of the Role of Local Government with Particular Reference to the United Kingdom. *Developments in Local Government Finance* / Ed. by G. Pola, G. France, R. Levaggi. Cheltenham, UK, Brookfield, US: Edward Elgar, 1996. P. 159–178.
3. *Lexicon of Terms and Concepts in Public Administration, Public Policy and Political Science* / Ed. by S. Badger a. o. Kyiv: Osnovy Publishers, 1994. 441 p.
4. Par. 12 Abs. 4 Gesetz über verfassungskonkretisierende allgemeine Maßstäbe für die Verteilung des Umsatzsteueraufkommens, für die Finanzausgleich unter den Ländern sowie für die Gewährung von Bundesergänzungszuweisungen (Maßstäbengesetz – MaßstG) vom 9.09.2001. BGBl. I S. 2302.
5. Rachynskyi A. P. Conceptualization of budgetary policy in the financial and economic state system. *Вісник Національної академії державного управління при Президентові України. Державне управління*. 2020. № 4. С. 28–38.
6. Regulation (EU) № 1302/2013. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32013R1302>
7. Regulation (EU) №. 1303/2013. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32013R1303>
8. Reva V. Legal regulation of the subvention for the provision of state support to persons with special educational needs in Ukraine. *Право та інноваційне суспільство*. 2023. № 1 (20). URL: <https://apir.org.ua/index.php/lais/article/view/400/352>. DOI10.37772/2309-9275-2023-1(20)-3
9. Асадчев В. М. Трансферти в системі міжбюджетних відносин : автореф...канд. економ. наук. Київ, 2003. 20 с.

10. Асадчев В. М. Трансфerti в системі міжбюджетних відносин: дис ... канд. економ. наук : 08.04.01. Київ, 2003. 189 с.
11. Астіон С. І. Вдосконалення правового регулювання міжбюджетних відносин в Україні в сучасних умовах. *Національний юридичний журнал: теорія і практика*. February 2014. С. 63 - 68.
12. Астіон С. І. Правові засади регулювання міжбюджетних відносин в Україні: дис...канд. юрид. наук : спеціальність : 12.00.07. Київ, 2015.
13. Бабіченко В. В., Красуля Є. С. Аналіз міжбюджетних трансфертів. *Фінансове забезпечення діяльності суб'єктів господарювання* : зб. матеріалів Всеукр. інтернет-конференції. Кременчук, 2013. С. 36–38.
14. Баранов С. Проблемні питання процесу бюджетної децентралізації в Україні. *Підприємництво, господарство і право*. 2020. № 3. С. 115–120.
15. Бокови́кова Є. О. Додаткові дотації на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів: сучасний стан і перспективи правового регулювання. *KELM (Knowledge Education Law Management)*. № 6 (42). 2021. С. 146–149.
16. Бокови́кова Є. О. Механізм надання освітньої субвенції: *Проблеми правового регулювання. Приватне та публічне право*. № 2. 2021. С. 36–42.
17. Бокови́кова Є. О. Роль міжбюджетних трансфертів до місцевих бюджетів у фінансуванні видатків держави в умовах воєнного стану: правове регулювання. *KELM (Knowledge Education Law Management)*. № 2 (46). 2022. С. 197–201.
18. Брежнєва-Єрмоленко О. В. Формування доходів бюджетів різного рівня в контексті завдань бюджетного регулювання. *Інвестиції: практика і досвід*. 2013. № 20. С. 21–25.
19. Буряченко А. Є. Підходи до визначення фінансового нормативу бюджетної забезпеченості. URL: <https://core.ac.uk/reader/14713567>. С. 225–230.
20. Бюджетний кодекс Республіки Казахстан: Кодекс Республіки Казахстан від 04.12.2008 р. № 42587. URL: <http://adilet.zan.kz/kaz/docs/K080000095>

21. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
22. Варцаба В.І., Мулеса Е.В., Придко Р.О. Аналіз наповнення місцевих бюджетів України в умовах воєнного стану. *Сучасні тенденції розвитку економіки і культури в Україні та світі*. 2023. Вип. 1(1). С. 14–20.
23. Велика українська юридична енциклопедія : в 20 т. Т. 3. Загальна теорія права. Харків, Право. 2017. 953 с.
24. Возняк Г., Дмитрик О. Фінансова стабільність та напрями її зміцнення: кейс для України в умовах війни. *Світ фінансів*. 2022. Вип. 2 (71). С. 70–80.
25. Волохова І. С. Міжбюджетні відносини в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку: монографія Одеса: Атлант, 2010. 233 с.
26. Воронова Л. К. Бюджетно-правове регулювання в СРСР: монографія. Київ: Вища школа, 1975. 184 с.
27. Воронова Л. К. Фінансове право України: підручник. Київ: Прецедент : Моя книга, 2006. 448 с.
28. Гавриленко А. С. Сутність децентралізації як інструмент державного регулювання розвитком національної економіки. *Вісник КНУТ*. 2012. № 5. С. 128–135. URL: [http://knutd.com.ua/publications/pdf/Visnyk/2012-5/128\\_135.pdf](http://knutd.com.ua/publications/pdf/Visnyk/2012-5/128_135.pdf)
29. Гетманець О. П. Принцип справедливості в системі принципів бюджетного процесу. *Держава та регіони. Серія : Право*. 2011. № 1. С. 44–47.
30. Глушенко А. С. Міжбюджетні відносини і бюджетне регулювання. *Журнал східноєвропейського права*. 2016. № 28. С. 39–47.
31. Глушенко А. С. Принципи бюджетної системи України як підґрунтя реалізації міжбюджетних відносин. *Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького. Серія : Право*. 2016. № 1. С. 110–118.
32. Глушенко А. С. Субвенція на виконання інвестиційних проектів як вид міжбюджетних трансфертів. *Вісник Чернівецького факультету*

*Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2016. Вип. 4. С. 38–48.

33. Гончаренко О. В. Розбудова міжбюджетних відносин на місцевому рівні: дис...канд. економ. наук: спеціальність: 08.00.08. Київ, 2008. 217 с.

34. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>

35. Гройсман розповів, коли в Україні почнеться децентралізація. URL: <http://www.unian.ua/politics/992617-groysman-rozpoviv-koli-v-ukrajini-pochnetsya-detsentralizatsiya.html>

36. Далєвська Т. А. Валовий податковий регіональний продукт як інструмент механізму бюджетного регулювання міжбюджетних відносин. *Актуальні проблеми економіки*. 2016. № 5. С. 275–279.

37. Дамірчиев М. І., Токарева К. О. Міжбюджетні трансферти . Велика українська юридична енциклопедія : у 20 т. / редкол. В. Я. Тацій [та ін.]. Харків : Право, 2020. Т. 6: Фінансове право . С. 244–250.

38. Децентралізація. URL: <https://decentralization.gov.ua/finance>

39. Деякі питання використання коштів для реалізації проектів у рамках Надзвичайної кредитної програми для відновлення України: Постанова Кабінету Міністрів України від 25.11.2015 р. № 1068. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1068-2015-%D0%BF#Text>

40. Деякі питання надання освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам: Постанова Кабінету України від 14.01.2015 р. № 6. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/kp150006?an=70>

41. Деякі питання розподілу обсягу освітньої субвенції на 2023 рік: Постанова Кабінету Міністрів України від 30.12.2022 р. № 1472. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1472-2022-%D0%BF#Text>.

42. Деякі питання стабілізаційної дотації з державного бюджету місцевим бюджетам: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.09.2015 р. № 727. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/727-2015-%D0%BF#Text>



43. Деякі питання управління державними інвестиціями: Постанова Кабінету Міністрів України від 22.07.2015 р. № 571. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/571-2015-п>

44. Деякі питання фінансування закупівлі товарів тривалого зберігання в умовах воєнного стану : Постанова Кабінету Міністрів України від 03.05.2022 р. №528. URL: [https:// zakon.rada.gov.ua/laws/show/528-2022-п#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/528-2022-п#Text)

45. Деякі питання формування та виконання місцевих бюджетів у період воєнного стану : Постанова Кабінету Міністрів України від 11.03.2022 р. № 252 URL: [https:// zakon.rada.gov.ua/laws/show/252-2022-п#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/252-2022-п#Text)

46. Дмитрик О. О. Зміст та класифікація фінансових правовідносин: монографія / за ред . М. П. Кучерявенка. Харків: Легас, 2004. 160 с.

47. Дмитрик О. О., Дамірчиєв М. І. Міжбюджетні відносини. *Велика українська юридична енциклопедія* : у 20 т. / редкол. В. Я. Тацій [та ін.]. Харків: Право, 2020. Т. 6: Фінансове право . С. 242–244.

48. Дмитрик О. О., Токарева К. О. Принципи здійснення видатків публічних фондів в умовах воєнного стану. *Соціально-економічні відносини в цифровому суспільстві*. 2023. № 3 (49). С. 105–115.

49. Дмитрик О. О., Токарева К. О. Фінансування інклюзивної освіти в Україні та за кордоном. *Стратегії розвитку Харківської області на період 2021– 2027 років* : зб. наук. пр. за матеріалами круглого столу, м.Харків, 23 січ. 2020 р. Харків : НДІ ПЗІР НАПРН України, 2020. С. 38–47.

50. Дмитрик О.О. Токарева К.О. Сучасні тенденції бюджетно-правового регулювання. *Право та інновації*. 2021. 4 (36). С. 91–97. URL: <https://pti.org.ua/index.php/ndipzir/article/view/785/700>

51. Договір про Європейський Союз від 07.02.1992 р. URL: [https://zakononline.com.ua/documents/show/153773\\_\\_595905](https://zakononline.com.ua/documents/show/153773__595905)

52. Додаток № 4 до Рішення Харківської міської ради «Про бюджет міста Харкова на 2016 рік» від 23.12. 2015 р. URL: <https://www.city.kharkiv.ua/uk/dokumenty/important-docs.html>

53. Додаток № 5 до Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/ Додаток\\_№ 5.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/Додаток_№5.pdf).

54. Західна О. Р., Сачук Н. В. Удосконалення міжбюджетних відносин у контексті принципів бюджетної децентралізації в Україні. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.7. С. 188–195.

55. Звіти про виконання Державного бюджету України за 2015—2020 рр. Державна казначейська служба України. URL: [https://www.treasury.gov.ua/ua/file\\$storage/vikonannyaderzhavnogobyudzhetu](https://www.treasury.gov.ua/ua/file$storage/vikonannyaderzhavnogobyudzhetu)

56. Ільницький О. В. Реформа міжбюджетних відносин на шляху до бюджетної (фіскальної) децентралізації в Україні. *Публічне право*. 2016. № 1. С. 126–134.

57. Інформація за оперативними даними про виконання Державного бюджету України за доходами, надходження до місцевих бюджетів та ЄСВ станом на 31.03.2023 року. URL: <https://www.treasury.gov.ua/storage/app/uploads/public/645/d1d/011/645d1d01184bf063450828.xlsx>

58. Інформація Міністерства фінансів України про виконання Державного бюджету України за 2022 рік. URL: [https://mof.gov.ua/uk/budget\\_2022-538](https://mof.gov.ua/uk/budget_2022-538)

59. Казюк Я. М. Державне управління бюджетними ресурсами в умовах децентралізації: автореф. дис. ... докт. наук з держ. управління : спеціальність : 25.00.02. Київ, 2015. 40 с.

60. Казюк Я. М. Особливості функціонування механізмів державного управління в системі міжбюджетних відносин України. URL: <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/putp/2012-4/doc/2/04.pdf>

61. Казюк Я. М. Порівняльні характеристики інструментів фінансового вирівнювання: європейський досвід. *Науковий вісник Академії муніципального управління. Серія : Управління*. 2013. Вип. 2. С. 160–171.

62. Кнір М. Бюджетна децентралізація та її вплив на соціально-економічний розвиток регіонів України. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2020. Вип. 5 (212). С. 11–18.
63. Кобильнік Д. А. Міжбюджетні відносини у фінансуванні економічного розвитку територіальних громад у воєнний час. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2023 р., № 2 (80). С. 164 – 171.
64. Кобильнік Д.А. Особливості перерахування міжбюджетних трансфертів в умовах воєнного стану в Україні. *Право та державне управління*. 2023. № 2. С. 207-214. URL: [http://pdu-journal.kpu.zp.ua/archive/2\\_2023/29.pdf](http://pdu-journal.kpu.zp.ua/archive/2_2023/29.pdf)
65. Кобильнік Д.А. Правове регулювання горизонтального вирівнювання в Україні і за кордоном. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2023. № 2. С. 675–679. URL: [http://www.lsej.org.ua/2\\_2023/162.pdf](http://www.lsej.org.ua/2_2023/162.pdf)
66. Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 р. № 2747-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#Text>
67. Козинець І. Г., Приходько В. О. Доходи місцевих бюджетів в умовах децентралізації в Україні. *Порівняльно-аналітичне право: електронне наукове фахове видання*. 2020. № 1. С. 328–331.
68. Костирко Л.А., Велентейчик Н.Ю. Механізм регулювання міжбюджетних відносин в Україні: пріоритети, інструменти, перспективи: монографія. Сєверодонецьк: вид-во СНУ ім. В. Даля, 2016. 280 с.
69. Котенко А. М. Договірні відносини у сфері фінансово-правового регулювання: дис. ... канд. юрид. наук : спеціальність : 12.00.07. Харків, 2012. 198 с.
70. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text>
71. Кузьменко О. А. Аналіз бюджетного законодавства у сфері міжбюджетних трансфертів. *Бюлетень Міністерства юстиції України*. 2009. № 12 (98). С. 82–88.

72. Кульчицький М. І. Міжбюджетні відносини в економічній системі України: дис... докт. економ. наук: спеціальність : 08.00.08. Львів, 2016. 475 с.
73. Латковська Т. А. Сучасний стан та актуальні проблеми публічної фінансової системи. *Lex Portus*. 2019. № 4. С. 42–61.
74. Латковська Т. А. Фінансово-правове регулювання суспільних відносин в умовах цифрової трансформації. *Фінансове право в умовах цифрової трансформації* : колект. монографія / за заг. ред. Т.А. Латковської. Чернівці : Технодрук, 2021. 418 с. С. 45–88.
75. Луніна І. О., Бондарук Т. Г. Публічні фінанси та міжбюджетні відносини: навч. посібник. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2019. 304 с.
76. Макаренко О. Є. Теоретичні засади регулювання міжбюджетних відносин. *Теорія та практика державного управління*. 2008. Вип. 4 (23). С. 311–315.
77. Маршук Л. М., Лупіна Д. А. Міжбюджетні трансферти у фінансовому вирівнюванні адміністративно-територіальних формувань. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 10. С. 637–642.
78. Миргородська Л. О. Фінансові системи зарубіжних країн: навч. посібник. Київ, 2008. С. 70–71.
79. Мироненко М. Тенденції формування міжбюджетних відносин у контексті забезпечення сталого регіонального розвитку. *Економіка. Фінанси. Право*. 2018. № 3. С. 21-27.
80. Монаєнко А. О. Фінансово-бюджетна децентралізація в регіональному управлінні. [http://www.nbu.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_Gum/Dtr\\_du/2010\\_1/files/DU110\\_35.pdf](http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/Dtr_du/2010_1/files/DU110_35.pdf)
81. Музика-Стефанчук О. А. Сучасні міжбюджетні відносини та федералізм. *Хмельницький університет управління та права. Університетські наукові записки : часопис*. 2011. № 1 (37). С. 255–259.
82. Наконечна Г. Я., Лукаш Я. Л. Зарубіжний досвід міжбюджетних відносин. *Науковий вісник Херсонського юридичного університету. Серія: Юридичні науки*. 2016. Вип. 2. Т. 2. С. 81–85.

83. Наркізова Т. М. Теоретичні аспекти реалізації міжбюджетних відносин в Україні. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2014. № 2. С. 118–121.
84. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України. Станом на 20 травня 2020 року / за заг. ред. В. Я. Мацюка. Київ : Видав. дім «Професіонал», 2020. 312 с.
85. Ніщимна С. О. Про принципи міжбюджетних відносин. *Університетські наукові записки : часопис*. 2013. № 3 (47). С. 352–357.
86. Овчаренко А. С., Шульга Т. М. До питання про реалізацію бюджетних зобов'язань держави в умовах воєнного стану. *Юридичний науковий електронний журнал*. №9. 2022. С. 348–350.
87. Овчаренко А. С. Щодо окремих особливостей бюджетної політики в період воєнного стану в Україні. *Дніпровський науковий часопис публічного управління, психології, права*. 2023. Вип. 3. С.156–160. URL: <https://chasopys-ppp.dp.ua/index.php/chasopys/article/view/441/395>
88. Опарін В. М. Передумови та чинники розбудови ефективної бюджетної системи в Україні. *Фінанси України*. 2009. № 9. С. 126–135.
89. Опарін В. М., Сарнецька Я. А. Імперативи бюджетного регулювання в Україні в умовах фіскальної децентралізації. *Фінанси України*. 2020. № 1. С. 58–72.
90. Особливості розподілу освітньої субвенції у 2023 році. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/budzhet/Inform.dovidky.rozrakhunku.osv.su.bv.2021/2023/Osobl.rozpodilu.osvitnoyi.subventsiyi.u.2023.rotsi.24.01.2023.pdf>.
91. Патицька Х. О. Фінансова децентралізація як основа формування самодостатніх територіальних громад. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4412>
92. Перощук З. І. Деякі правові питання бюджетів та їх складових елементів в умовах бюджетної децентралізації. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: «Юриспруденція»*. 2014. №. 11. Т. 1. С. 154–157.

93. Перощук З. І. Правові засади доходів і видатків місцевих бюджетів в Україні: дис...канд. юрид. наук : спеціальність : 12.00.07. Київ, 2008.
94. Перощук З. І. Правові проблеми регулювання бюджетної системи України : монографія. Чернівці : Місто, 2014. 384 с.
95. Перощук З. І. Проблеми бюджетного законодавства в контексті здійснення бюджетної децентралізації. *Проблеми теорії фінансового права в сучасний період* : матеріали III всеукр. наук.-практ. круглого столу : 4 груд. 2015 р. Запоріжжя : Класич. приват. ун-т, 2015. С. 76–77.
96. Перощук З. І. Проблемні питання правового регулювання дотацій. *Порівняльно-аналітичне право*. 2019. № 1. С. 229-231.
97. Письменний В. В. Міжбюджетні трансферти як інструмент фінансового вирівнювання територій. *Економіка та держава*. 2017. № 6. С. 24–30.
98. Питання надання у 2022 році застрахованим особам одноразової матеріальної допомоги у зв'язку із втратою частини заробітної плати (доходу), робота (економічна діяльність) яких тимчасово зупинена внаслідок проведення бойових дій під час воєнного стану в Україні: Постанова Кабінету Міністрів України від 04.03.2022 р. № 199. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/199-2022-%D0%BF#Text>.
99. План дій уряду «Відновлення України». URL: [http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art\\_id=247573184](http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=247573184)
100. Порядок перерахування дотації вирівнювання, додаткової дотації на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів та субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам, коштів, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів, а також міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами: затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 11.04.2002 р. № 490. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/kp020490?an=13>

101. Пояснювальна записка до Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» від 14.09.2022 р. № 8000. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/II08079I>

102. Правові основи здійснення господарської діяльності в інноваційному суспільстві: монографія / за ред. А. П. Гетьмана, С. В. Глібка, О. О. Дмитрик, Г. В. Анісімової. Харків : Право, 2018. 364 с.

103. Правові проблеми місцевих фінансів України: теоретико-прикладне дослідження: монографія / за заг. ред. О. А. Музики-Стефанчука. Кам'янець-Подільський : Друкарня Рута, 2016. 384 с.

104. Про адміністративні послуги: Закон України від 06.09.2012 р. № 5203-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5203-17#Text>

105. Про бюджетну класифікацію: наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11#Text>

106. Про бюджетну систему України: Закон України від 05.12.1990 р. № 512-XII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/512-12>

107. Про введення воєнного стану в Україні: Указ Президента України від 24.02.2022 р. № 64/2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/64/2022#Text>

108. Про виділення коштів з резервного фонду державного бюджету з метою покриття витрат за серпень 2022 р. об'єктів державної, комунальної та приватної власності: розпорядження Кабінету Міністрів України від 23.12.2022 р. № 1175-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1175-2022-p#Text>

109. Про Порядок та умови надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на викуп, будівництво житла з метою передачі для тимчасового проживання внутрішньо переміщених осіб: Деякі заходи з формування фондів житла, призначеного для тимчасового проживання внутрішньо переміщених осіб: Постанова Кабінету Міністрів України від

29.04.2022 р. № 495. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/495-2022-%D0%BF#Text>

110. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо актуалізації та удосконалення деяких положень: Закон України від 3.11.2022 р. № 2709-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2709-20#n45>

111. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування: Закон України від 06.12.2018 р. № 2646-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-19#n18>

112. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин: Закон України від 28.12.2014 р. № 79-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/79-19#Text>

113. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України: Закон України від 15.12.2020 р. № 1081-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1081-20#n265>

114. Про затвердження Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами: Постанова Кабінету Міністрів України від 14.02.2017 р. № 88. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KP170088?an=2>

115. Про Державний бюджет України на 2021 рік: Закон України від 15.12.2020 р. № 1082-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text>

116. Про Державний бюджет України на 2022 рік: Закон України від 2.12.2021 р. № 1928-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text>.

117. Про Державний бюджет України на 2023 рік: Закон України від 03.11.2022 р. № 2710-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text>



118. Про Державний бюджет України на 2024 рік: проект Закону України від 15.09.2023 р. № 10000. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/42796>

119. Про державну допомогу суб'єктам господарювання: Закон України від 01.07.2014 р. № 1555-VII. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1555-18>

120. Про добровільне об'єднання територіальних громад: Закон України від 05.02.2015 р. № 157-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/157-19#Text>

121. Про затвердження Механізму міжбюджетних розрахунків за медичну допомогу, надану хворим міжобласними медичними спеціалізованими закладами, центрами: наказ Міністерства охорони здоров'я та Міністерства фінансів України від 4 лип. 2002 р. № 246 / 514. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0663-02>

122. Про затвердження Положення про соціальний проект «Активні парки – локації здорової України»: Постанова Кабінету Міністрів України від 07.04.2021 р. № 326. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/326-2021%D0%BF/ed20210717#Text>

123. Про затвердження Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану : Постанова Кабінету Міністрів України від 09.06.2021 р. № 590. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/590-2021-п/ed20230527#Text>

124. Про затвердження Порядку використання сум податку на додану вартість, сплачених переробними підприємствами до спеціального фонду державного бюджету: Постанова Кабінету Міністрів України від 02.03.2011 р. № 246. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/246-2011-п/paran18#n18>

125. Про затвердження Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.12.2010 р. № 1132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1132-2010-%D0%BF#Text>

126. Про затвердження Порядку та умов надання компенсації місцевим бюджетам на оплату комунальних послуг, що надаються під час розміщення тимчасово переміщених осіб, у період воєнного стану : Постанова Кабінету Міністрів України від 11.03.2022 р. № 261. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/261-2022-п#Text>

127. Про затвердження Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію проектів у рамках Програми з відновлення України : Постанова Кабінету Міністрів України від 15.12.2021 р. № 1324. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1324-2021-п#Text>

128. Про затвердження Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на відновлення об'єктів критичної інфраструктури в рамках спільного з Міжнародним банком реконструкції та розвитку проекту “Проект розвитку міської інфраструктури - 2”: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.11.2022 р. № 1279. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1279-2022-%D0%BF/ed20221115#Text>

129. Про затвердження Порядку та умов надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на виконання інвестиційних програм (проектів) : Постанова Кабінету Міністрів України від 18.05.2011 р. № 520. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/520-2011-п>

130. Про затвердження Порядку та умов надання у 2023 році додаткової дотації з державного бюджету місцевим бюджетам 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: Постанова Кабінету Міністрів України від 30.12.2022 р. № 1477. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1477-2022-%D0%BF/ed20221230#Text>

131. Про затвердження розмірів бюджетної тваринницької дотації в 2011 році: Постанова Кабінету Міністрів України від 02. 03.2011 р. № 182. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/182-2011-п>

132. Про затвердження формули розподілу освітньої субвенції між місцевими бюджетами: Постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 р. № 1088. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/kp171088?an=1>

133. Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань: Закон України від 01.07.2004 р. № 1953-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1953-15#Text>

134. Про основні засади надання субвенцій з Державного бюджету України на виконання інвестиційних проектів: проект Закону від 03.03.2003 р. № 3184. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=14359](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=14359)

135. Про особливості надання публічних (електронних публічних) послуг: Закон України від 15.07.2021 р. № 1689-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1689-20#Text>

136. Про передачу в 2022 році Петрівсько - Роменській сільській раді субвенції на утримання об'єкта спільного користування : рішення Лютненської сільської ради від 10.09.2021 р. URL : <https://liutenska-rada.gov.ua/docs/926341/>

137. Про перерозподіл деяких видатків державного бюджету, передбачених Міністерству охорони здоров'я на 2022 рік, і внесення зміни до Порядку та умов надання у 2022 році субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення підтримки окремих закладів та заходів у системі охорони здоров'я : Постанова Кабінету Міністрів України від 24.06.2022 р. № 709. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/709-2022-п#Text>

138. Про ратифікацію Фінансової угоди «Програма з відновлення України» між Україною та Європейським інвестиційним банком: Закон України від 14.07.2021 р. № 1645-IX. URL: [https://ips.ligazakon.net/document/view/t211645?ed=2021\\_07\\_14](https://ips.ligazakon.net/document/view/t211645?ed=2021_07_14)

139. Про спрямування коштів до резервного фонду державного бюджету : Постанова Кабінету Міністрів України від 10.03.2022 р. № 245. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/245-2022-п#Text>

140. Проект договору Про передачу у 2016 році з міського бюджету Обухівської міської ради до районного бюджету Обухівського району медичної субвенції у вигляді міжбюджетного трансферту на здійснення видатків районного бюджету на охорону здоров'я. URL: <https://obcity.gov.ua>

141. Пустовіт Ю. Ю. Принципи бюджетного права України в умовах євроінтеграції: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: спеціальність : 12.00.07. Ірпінь, 2015. 18 с.

142. Радіонов Ю. Актуальні проблеми розвитку міжбюджетних відносин. *Економіка України*. 2011. № 5. С. 54–64.

143. Рева В. А. Дискусійні аспекти реалізації міжбюджетних відносин на місцевому рівні. *Інноваційний процес: перспективи євроінтеграції*: Зб. наук. праць НДІ ПЗІР НАПрН України за матеріалами круглого столу з нагоди 30-ї річниці з дня заснування Національної академії правових наук України (м. Харків, 24 березня 2023 року) / за ред. С. В. Глібка, І. В. Подрез-Ряполової. Харків: НДІ ПЗІР НАПрН України, 2023. 223 с. URL: [https://ndipzir.org.ua/wp-content/uploads/2023/03/conf\\_24.03.2023.pdf](https://ndipzir.org.ua/wp-content/uploads/2023/03/conf_24.03.2023.pdf). С. 206–214.

144. Рева В. А. Додаткові дотації та особливості їх надання в умовах воєнного стану в Україні. *Цифрові трансформації України 2023: виклики та реалії*: зб. за матеріалами IV круглого столу (м. Харків, 29 вересня 2023 р.). Харків, 2023. С. 128–133.

145. Рева В. А. Загальна характеристика дотації як міжбюджетного трансферту в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 12. С. 579–582. DOI <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2022-12/13>

146. Рева В. А. Міжбюджетні відносини в Україні: сутність та особливості реалізації в сучасних умовах. *Право та інновації*. 2023. № 3 (43). С. 101–107.

147. Рева В. А. Міжбюджетні відносини в умовах воєнного стану в Україні. *Інноваційний процес: виклики воєнного часу, проблеми, перспективи євроінтеграції*: зб. наук. праць НДІ ПЗІР НАПрН України за матеріалами круглого столу (м. Харків, 2 грудня 2022 року) / за ред. С. В. Глібка, І. В.

Подрез-Ряполової. Харків: НДІ ПЗІР НАПрН України, 2022. 142 с. URL: [https://ndipzir.org.ua/wpcontent/uploads/2022/12/conf\\_02.12.2022.pdf](https://ndipzir.org.ua/wpcontent/uploads/2022/12/conf_02.12.2022.pdf).

148. Рева В. А. Освітня субвенція: сутність та особливості надання в Україні. *Стійкість освіти і науки в умовах трансформації*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конференції до 30-річчя створення Закладу вищої освіти «Міжнародний науково-технічний університет імені академіка Юрія Бугая», м. Київ, 23–24 трав. 2023 р. : [зб. тез]. Київ : [ЗВО «МНТУ»], 2023. 568 с. С. 180–183.

149. Рева В. А. Система субвенцій в Україні: сучасний стан та перспективи реформування. *Правові новели*. 2022. № 17. С. 214–220. DOI <https://doi.org/10.32782/ln.2022.17.29>

150. Рева В. А. Сутність та принципи реалізації міжбюджетних відносин в Україні в умовах воєнного стану (The Essence and Principles of Implementation of Intergovernmental Fiscal Relations in Ukraine under Martial Law). *KELM (Knowledge, Education, Law, Management)*. 2023. № 3 (55). Poland, Lublin. 241–252.

151. Регулювання міжбюджетних відносин: Україна і європейський досвід : монографія / за ред. В. Г. Бодрова. Київ: Вид-во НАДУ, 2006. 296 с.

152. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Кабінету Міністрів України про офіційне тлумачення положення частини другої статті 95 Конституції України та словосполучення "збалансованість бюджету", використаного в частині третій цієї статті (справа про збалансованість бюджету) від 27.11.2008 р. № 26-рп/2008. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v026p710-08#Text>

153. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 46 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремого положення пункту 26 розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України від 27.02.2020 р. № 3-р/2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v003p710-20#Text>

154. Рішення Куйбишевської районної ради Запорізької області «Про районну програму утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію наслідків діяльності об'єктів спільного користування» від 28.12. 2011 р. № 5. URL: <https://www.zoda.gov.ua/files/>

155. Рішення Чернігівської районної ради Запорізької області «Про районну програму утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію наслідків діяльності об'єктів спільного користування» від 30.05.2014 р. № 7. URL: <https://chern-rayrada.cg.gov.ua/index.php?tp=main>

156. Садовий Р. О., Ділігул А. С. Проблеми та перспективи вдосконалення системи міжбюджетних відносин в Україні. *Адаптація правової системи України до права Європейського Союзу: теоретичні та практичні аспекти* : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. з нагоди 20-ої річниці створення Полтавського юридичного університету Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого (м. Полтава, 29 верес. 2022 р.). Полтава, 2022. С. 262–264.

157. Світлицька В. М. Принципи правового регулювання міжбюджетних відносин. *Європейські перспективи*. 2011. № 1. С. 142–147.

158. Селіванов А. Публічна влада і громадянин в умовах застосування судової адміністративної юрисдикції (проблеми теорії і практики). *Право України*. 2006. № 9. С. 28–33.

159. Семенченко С. А. Роль міжбюджетних трансфертів у формуванні доходів місцевих бюджетів. *Юридична осінь 2011 року* : зб. тез доп. та наук. повідомл. учасн. Всеукр. наук.-практ. конф. молодих учених та здобувачів (9 листоп. 2011 р.) Харків, 2011. С. 176–179.

160. Сенищ П. М., Фугело П. М. Фінансово-бюджетна підтримка соціально-економічного розвитку територіальних громад в умовах війни. *Економіка та суспільство*. 2022. № 39. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1433/1380>

161. Сидор І. Власні і закріплені доходи місцевих бюджетів : проблеми формування та резерви зростання. *Вісник THEU*. 2014. № 3. С. 20–29.

162. Сидорова Н. В. Теоретичні основи бюджетного права. Харків : Бізнес Інформ, 1998. 236 с.
163. Словник – тлумачний словник української мови. URL: <https://slovnyk.ua/>
164. Словник АBBYY Lingvo. URL: <http://www.lingvo.ua>
165. Словник іншомовних слів / О. С. Мельничук; за ред. О. С. Мельничук. Київ, 1974. С. 547.
166. Словник української мови. Академічний тлумачний словник. URL: <http://sum.in.ua/s/bezoplatnyj>
167. Словник української мови: в 11 т. Т. 3, 1972. С. 67, 300.
168. Словник української мови: в 11 т. Т. 4, 1973. С. 692.
169. Словник української мови: в 11 т. Т. 7, 1976. С. 693.
170. Словник української мови: в 11 т. Т. 9. 1978. С. 528.
171. Словник української мови: в 11 т. Т. 2. 1971. С. 80.
172. Слухай С. Міжбюджетні трансферти у постсоціалістичних країнах: від теорії до реалій : монографія. Київ: «АртЕк». 2002. 288 с.
173. Тарангул В. Д. Правове регулювання міжбюджетних відносин в Україні: дис. ... канд. юрид. наук : спеціальність : 12.00.07. Ірпінь, 2007.
174. Тарангул В. Д. Принципи правового регулювання міжбюджетних відносин в Україні. *Європейські перспективи*. 2012. № 2. Ч.2. С. 77–82.
175. Територіальні громади в умовах децентралізації: ризики та механізми розвитку: монографія / за ред. В. С. Кравціва, І. З. Сторонянської. Львів: ДУ "Ін-т регіонал. досліджень ім. М.І. Долішнього НАН України", 2020. 531 с.
176. Токарева К. О. До питання про основні засади функціонування бюджетної системи України. *Митна справа*. 2013. № 1 (85). Ч. 2, кн.2. С. 83–87.
177. Токарева К. О. Принципи бюджетної системи як принципи бюджетного процесу. *Шлях успіху і перспективи розвитку (до 26 річниці заснування Харківського національного університету внутрішніх справ)* :

матеріали Міжнар. наук.-практ. конф (20 листоп. 2020 р. м. Харків). Харків : ХНУВС, 2020. С. 483-486.

178. Токарева К. О. Структура бюджету: фінансово-правовий аналіз: монографія. Харків, Право, 2017. 185 с.

179. Томарева-Патлахова В. В. Напрями реалізації міжбюджетних відносин в Україні. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2012. № 5 (68). С. 76–80.

180. Угода про позику між Україною та Міжнародним банком реконструкції та розвитку від 26.05.2014 р. № 8391-UA. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996\\_061#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996_061#Text)

181. Управління державним бюджетом України : підручник / за заг. ред. М. О. Азарова. Київ : Зовнішня торгівля, 2010. 816 с.

182. Уряд затвердив Порядок надання додаткової дотації на здійснення повноважень органів місцевого самоврядування. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/15964>

183. Фінансове право : підручник / О. О. Дмитрик, Є. О. Алісов, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. О. О. Дмитрик. Одеса : Юридика, 2022. 466 с.

184. Фінансове право: підручник / М. П. Кучерявенко, Д. О. Білінський, О. О. Дмитрик та ін.; за заг. ред. М. П. Кучерявенка. Харків: Право. 2013. 400 с.

185. Фролов С. М., Воліна І. М. Проблеми формування ефективного механізму міжбюджетного регулювання в Україні та шляхи їх вирішення. 2009. № 2. С. 17–22.

186. Фурман І. В., Лобасюк Т. В. Особливості розвитку міжбюджетних відносин в Україні. URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=42547>

187. Царук О. Ю., Зайкова В. С. Система використання міжбюджетних трансфертів. *Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки*. 2011. № 2 (53). Т. 3. С. 19–24.

188. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>



189. Ціпура В. Л. Сутність і класифікаційні ознаки міжбюджетних трансфертів. *Актуальні проблеми економіки*. 2010. № 1 (103). С. 200–210.
190. Чеберяко О. В. Принципи регламентування міжбюджетних відносин в Україні. URL: <https://ir.nmu.org.ua/bitstream/handle/123456789/148410/324-331.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. С. 324.
191. Чеберяко О., Медведкова Н. Особливості міжбюджетних відносин в умовах децентралізації. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2021. № 4 (217). С. 75–83.
192. Чинчин О. В. Фінансово-правове регулювання виконання місцевих бюджетів за доходами в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Запоріжжя, 2019. 220 с.
193. Шишко О. В. Напрями розвитку системи міжбюджетних відносин України в середньостроковій перспективі. *Фінанси України*. 2011. № 7. С. 51–55.
194. Юрій Е. О., Арич М. І Теоретичні аспекти сутності міжбюджетних відносин в Україні: *Інноваційний потенціал української науки – XXI сторіччя: матеріали XIV Всеукр. наук.-практ. конф.* Запоріжжя, 2012. URL: <http://nauka.zinet.info/15/arych.php>.
195. Ярмиш О.Н., Серьогін В.О. Державне будівництво та місцеве самоврядування в Україні : навч. посібник / за заг. ред. Ю. М. Тодики. Харків, вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2002. 672 с.

## ДОДАТКИ

*Додаток А*

### СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, які відображають основні результати дисертації:

1. Reva V. Legal regulation of the subvention for the provision of state support to persons with special educational needs in Ukraine. *Право та інноваційне суспільство*. 2023. № 1 (20). Р. 33 – 41.

2. Рева В. А. Міжбюджетні відносини в Україні: сутність та особливості реалізації в сучасних умовах. *Право та інновації*. 2023. № 3 (43). С. 101-107.

3. Рева В. А. Система субвенцій в Україні: сучасний стан та перспективи реформування. *Правові новели*. 2022. № 17. С. 214-220.

4. Рева В. А. Загальна характеристика дотації як міжбюджетного трансферту в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 12. С. 579-582.

Наукові праці, в яких засвідчено апробацію матеріалів дослідження:

1 Рева В. А. Міжбюджетні відносини в умовах воєнного стану в Україні. *Інноваційний процес: виклики воєнного часу, проблеми, перспективи євроінтеграції*: збірник наукових праць НДІ ПЗІР НАПрН України за матеріалами Круглого столу (м. Харків, 02 грудня 2022 року). Харків: НДІ ПЗІР НАПрН України, 2022. С. 130 – 136.

2. Рева В. А. Дискусійні аспекти реалізації міжбюджетних відносин на місцевому рівні. *Інноваційний процес: перспективи євроінтеграції*: Збірник наукових праць НДІ ПЗІР НАПрН України за матеріалами Круглого столу з нагоди 30-ї річниці з дня заснування Національної академії правових наук України (м. Харків, 24 березня 2023 року). Харків: НДІ ПЗІР НАПрН України, 2023. С. 206-214.

3. Рева В. А. Освітня субвенція: сутність та особливості надання в Україні. *Стійкість освіти і науки в умовах трансформації*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції до 30-річчя створення Закладу

вищої освіти «Міжнародний науково-технічний університет імені академіка Юрія Бугая» (м. Київ, 23–24 трав. 2023 р.) : [зб. тез]. Київ : [ЗВО «МНТУ»], 2023. С. 180 – 183.

4. Рева В. А. Додаткові дотації та особливості їх надання в умовах воєнного стану в Україні. *Цифрові трансформації України 2023: виклики та реалії: збірник за матеріалами IV Круглого столу* (м. Харків, 29 вересня 2023 р.). Харків, 2023. С. 128 – 133.

*Наукові праці, які додатково відображають результати дисертації*

1. Рева В. А. Сутність та принципи реалізації міжбюджетних відносин в Україні в умовах воєнного стану. *KELM (Knowledge, Education, Law, Management)*. Poland, Lublin. 2023. № 3 (55). Р. 246 – 252.

## АКТИ ВПРОВАДЖЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДИСЕРТАЦІЙНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ



УКРАЇНА

### ХАРКІВСЬКА ОБЛАСНА ВІЙСЬКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ ДЕПАРТАМЕНТ ФІНАНСІВ

пл. Свободи, 5, Держпром, 9 під'зд, 6 поверх, м. Харків, 61022, тел./факс: 705-01-10

e-mail: [uprfin@kharkivoda.gov.ua](mailto:uprfin@kharkivoda.gov.ua), код ЄДРПОУ 02316575

18.12.2023 № 04-02-14/205

на №

#### АКТ

про впровадження результатів дисертації  
Рєви Валєрії Андрїївни  
на тему «Правове регулювання міжбюджетних трансфертєв в Українї»,  
поданої на здобуття наукового ступеня доктора фїлософїї за спецїальнїстю  
081 «Право»

До Департаменту фїнансїв Харкївської обласної вїйськової адмїнїстрацїї надїйшли матерїали дисертацїйного дослїдження аспїрантки кафедри фїнансового права Нацїонального юридичного унїверситету їменї Ярослава Мудрого Рєви Валєрії Андрїївни на тему «Правове регулювання міжбюджетних трансфертєв в Українї» на здобуття наукового ступеня доктора фїлософїї за спецїальнїстю 081 «Право». Основнї положення й висновки дисертацїйного дослїдження Валєрії Андрїївни Рєви вїкористовуються спївробїтниками Департаменту фїнансїв Харкївської обласної вїйськової адмїнїстрацїї при пїдготовцї пропозицїї щодо вносення змїн до чинного бюджетного законодавства Українї з метою пїдвищення ефектївностї правового регулювання міжбюджетних трансфертєв та забезпечення збалансованостї мїсцевих бюджетїв в Українї.

Директор Департаменту



Сергїй ОВСЯННІКОВ



## НАРОДНИЙ ДЕПУТАТ УКРАЇНИ

01008, м. Київ, вул. Грушевського, 5

№1220/925/Г-23

від 20 грудня 2023 року

### ДОВІДКА

**про впровадження результатів дисертаційного дослідження  
Реві Валерії Андріївни  
на тему «Правове регулювання міжбюджетних трансфертів в  
Україні», поданого на здобуття наукового ступеня доктора філософії за  
спеціальності 081 «Право»**

Висновки та рекомендації, сформульовані Ревіою Валерією Андріївною в дисертації «Правове регулювання міжбюджетних трансфертів в Україні», використовуються Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету в процесі розробки законопроектів щодо правового регулювання міжбюджетних відносин в Україні. Практичну цінність мають розроблені дисертанткою пропозиції з удосконалення бюджетного законодавства України в царині правового регулювання міжбюджетних трансфертів.

Член Комітету Верховної Ради  
України з питань бюджету  
Народний депутат України,  
Доктор наук з державного управління

Валерій ГНАТЕНКО

