

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

Кваліфікаційна наукова праця  
на правах рукопису

**ТАРАНОВ АРТУР ЮРІЙОВИЧ**

УДК 347.73

**ДИСЕРТАЦІЯ**

**УЗГОДЖЕННЯ БЮДЖЕТНОЇ ТА ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ  
ПРИ РОЗПОДІЛІ БЮДЖЕТНИХ ВИДАТКІВ  
НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ КОДИФІКАЦІЇ ЗАКОНОДАВСТВА**

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

\_\_\_\_\_ **А. Ю. Таранов**

Науковий керівник:  
**Білінський Дмитро Олександрович,**  
доктор юридичних наук, професор

**Харків – 2021**

## АНОТАЦІЯ

***Таранов А. Ю. Узгодження бюджетної та податкової політики при розподілі бюджетних видатків на сучасному етапі кодифікації законодавства. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.***

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

Дисертаційна робота присвячена висвітленню проблемних питань узгодження бюджетної та податкової політики при розподілі бюджетних видатків на сучасному етапі кодифікації законодавства. У роботі вперше використано аналіз різноманітних аспектів регулювання системи видатків бюджетів із неодмінною кореляцією із структурною побудовою системи податкових доходів. При цьому широко використовується компаративний аспект правового регулювання податкової та бюджетної політики із ґрунтовним дослідженням конструктивної розбудови регулювання подібних відносин у багатьох інших країнах світу.

Окрема увага у роботі приділяється визначенню форм фінансової децентралізації, включаючи самофінансування, заходи часткового фінансування, розширення місцевих доходів, трансферти та надання дозволу на муніципальні запозичення. Детально розглянуто проблемний аспект визначення повноважень для видання дозволів на запозичення та мобілізацію грошових фондів місцевими органами влади. Запропоновано розширити перелік форм децентралізації шляхом дозволу акумулювання грошових коштів об'єднаними територіальними громадами та їх самостійному спрямуванню на визначені цілі. Визначено, що децентралізація впливає на структуру бюджетних видатків, зокрема на зменшення капітальних витрат і збільшення видатків на соціальне забезпечення та інфраструктурний розвиток у короткостроковій і довгостроковій перспективі.

Охарактеризовано досвід проведення децентралізації у країнах американського, європейського та азіатського континенту, яким підтверджується позитивний вплив фінансової децентралізації на економічне зростання та незалежність місцевих органів влади. Орієнтація на американський досвід вказує на ключову роль фінансової автономії регіонів у досягненні загальнодоступних благ та економічному розвитку, сприяючи самостійному пошуку оптимальних шляхів розвитку. Наголошено на важливості врахування досвіду Італії та Китаю, де фіскальна децентралізація впроваджується обережно та поетапно, враховуючи всі аспекти цього процесу. Фінансова децентралізація, що передбачає делегування фінансових повноважень на регіональний рівень, є ключовим елементом забезпечення незалежності та життєздатності місцевих органів влади, адже цей процес стимулює активну участь місцевої влади у розвитку території та сприяє ефективному наданню суспільних послуг. Особливу увагу приділено раціональному використанню грошових коштів у нових фінансових відносинах, що має забезпечуватися чітким правовим регулюванням та уникненням неправомірного витрачання коштів при децентралізації.

Запропоновано власне розуміння видатків бюджету як сукупності індивідуальних суб'єктивних прав, спрямованих на кожного отримувача бюджетних коштів. Це визначається конкретними суб'єктивними правами осіб, що розпоряджаються бюджетними коштами, на виконання певних бюджетних зобов'язань через публічно-правовий механізм. Хоча Верховна Рада України визначає обсяги витрат та напрямки розподілу бюджетного фінансування при затвердженні бюджету, відповідальна особа чи орган, одержавши кошти, отримує право на їхнє здійснення. Витрати бюджету розглядаються як система відносин, методів і прийомів, якими грошові кошти з бюджетів направляються згідно з їхнім призначенням, формуючи невід'ємну складову бюджетно-правового аналізу. Цей підхід дозволяє враховувати юридичні особливості відносин, пов'язаних з розподілом, використанням та реалізацією бюджетних коштів.

Розкрито роль та значення механізму міжбюджетних трансфертів у побудові системи доходів та видатків бюджетів. При аналізі міжбюджетних трансфертів як форми міжбюджетних відносин вказано, що ця механіка обмежена і не охоплює всі аспекти міжбюджетних відносин. Традиційно вони включають розмежування між бюджетами доходів і видатків, передачу надлишкових коштів, фінансову допомогу бюджетам із низькою податковою базою та фінансове вирівнювання, проте міжбюджетні трансферти здійснюють головним чином три останні аспекти. Класифікація офіційних трансфертів розподіляє їх у дві ключові категорії, охоплюючи трансферти від органів державного управління та від урядів і міжнародних організацій. Перша категорія включає дотації, субвенції, реверсні дотації та додаткові дотації, спрямовані на горизонтальне вирівнювання податкової спроможності територій, а друга — доходи від участі в міжнародних операціях та фінансову підтримку від міжнародних партнерів.

Визначено сталу залежність ефективності передачі грошових ресурсів між різними рівнями бюджетної системи від мети передачі, що підтверджується міжнародним досвідом. Ефективні програми трансфертів мають ключові риси, зокрема об'єктивне та прозоре визначення трансфертів через чітку формулу, що запобігає політичному втручанням. Вони повинні бути стабільними для раціонального місцевого бюджетування та гнучкими для узгодження з національними об'єктивами стабілізації. Формула передачі повинна бути прозорою та простою, базуватися на точних факторах, щоб уникнути суперечок, особливо в розвиваючих країнах. Додатково визначено ключові характеристики базової дотації, яка включає горизонтальне вирівнювання, що компенсує фінансові нерівності між територіями. Важливими є відсутність цільового призначення, що дає місцевим органам влади свободу використовувати трансферти цього типу за власним розсудом, та механізм заохочення, що сприяє ефективному використанню ресурсів. Збалансованість доходів і видатків при наданні базової дотації допомагає

місцевим органам влади управляти бюджетом, зокрема, коли витрати перевищують їхні власні доходи.

Охарактеризовано досвід застосування грантів у різних країнах при перерозподілі коштів поміж ланками бюджетної системи. Висвітлено емпіричний досвід деяких європейських країн, що активно використовують механізм грантів для децентралізації бюджетних відносин, де гранти становлять ключовий компонент доходів місцевих урядів, доповнюючи їх власні доходи, такі як податки та збори. Однак фінансова автономія не завжди корелює з фіскальною децентралізацією, і ця проблема розглядається у контексті європейських країн. Охарактеризовано систему грантів, яка виконує аналогічну роль системі міжбюджетних трансфертів в Україні, при цьому наголошено на використанні фіксованих формул для розподілу грантів, які враховують середні або нормативні витрати базового пакету послуг. Важливо відзначити, що вирівнювання може відбуватися як через виділені, так і невиділені гранти, кожен з яких має свої переваги з точки зору ефективності фінансування.

Питому вагу приділено в роботі визначенню ролі класифікації видатків бюджету, яка виступає як важлива складова бюджетної системи, дозволяючи систематизувати та розкрити напрями використання коштів враховуючи функції та призначення кожного елемента. Цей підхід до розподілу видатків на групи має стратегічне значення для ефективного управління бюджетною системою держави. Зокрема, програмна класифікація видатків виконує ключову роль у реалізації ефективного та систематичного використання бюджетних коштів, сприяючи формуванню точних планів програм та цілей для розподілу видатків на стратегічні напрями. Враховуючи, що класифікація є ключовою для раціонального управління коштами держави, підкреслено значення правоохоронної функції в цьому контексті, яка забезпечує захист прав і правопорядку, структурує державні органи та систему законодавства, сприяючи регулюванню правових норм та організації правоохоронних органів через систему видатків бюджету.

Акцентовано увагу на проблемі відсутності чіткого нормативного визначення терміну «функціональна класифікація видатків бюджету», та відзначається, що це призводить до труднощів в тлумаченні норм бюджетного законодавства, у той час як чітке законодавче визначення цього терміну має потенціал вирішити цю проблему, забезпечуючи єдиний підхід та розуміння в суспільстві щодо його суті та компонентів. Основна мета функціональної класифікації видатків бюджету полягає в наданні інформації про спрямування бюджетних коштів на конкретні напрями, що дозволяє виявити пропорції у розподілі бюджетних коштів і сприяє досягненню змін у галузевій структурі суспільного виробництва. Пропонується закріпити термін «функціональна класифікація видатків бюджету» в законодавстві для створення єдиної системи та сприяння узгодженому тлумаченню цього поняття.

Проведено компаративний аналіз механізмів розподілу видатків між бюджетами в Україні та інших розвинених країнах світу. Систематизовано практику прогнозування державних витрат у різних країнах та встановлено, що такі прогнози розробляються та оприлюднюються регулярно, охоплюючи річний період та розбивку на сектори та міністерства. Зазначається, що бюджетні консультанти використовують ретельний економічний аналіз для оцінки рівня витрат, факторів, які впливають на їх формування, та основних економічних припущень. Цей підхід має важливе значення для ефективного управління державним бюджетом. Також відзначається, що короткострокові прогнози є важливим інструментом для управління бюджетом та корекції фінансових дисбалансів протягом року, хоча їх розробка може вимагати більше експертизи від фіскальних економістів.

Також систематизовано теоретичні аспекти та практичний досвід бюджетного вирівнювання у різних країнах. Визначається, що в теорії вирівнювання може здійснюватися горизонтальними та вертикальними грантами (аналог трансфертів в Україні), хоча на практиці воно частіше відбувається через вертикальні гранти від центрального уряду. Вирівнювання податкових можливостей може здійснюватися через гранти загального

призначення, не пов'язані з конкретними цілями фінансування. Зазначається, що вирівнювання може приймати різні форми, і для ефективного фінансового управління важливо розрізнити горизонтальні та вертикальні гранти.

Порівнюючи гранти на вирівнювання в європейських країнах та базову дотацію в Україні, виявлено, що обидва механізми спрямовані на забезпечення місцевим органам влади можливості надавати середній пакет послуг з подібними податковими зусиллями. Вони класифікуються як вирівнювання податкових можливостей для компенсації низької податкової бази та вирівнювання можливостей обслуговування для компенсації високих витрат на надання послуг. Компаративний аналіз механізмів субвенції в Україні та цільових грантів в Європі вказує на те, що останній передбачає виділення коштів для конкретних цілей та вимагає фінансової участі отримувача. Зазначається, що це може викликати два ефекти: збільшення ресурсів громади для надання допомоги та зменшення вартості послуг, що підлягають допомозі, що стимулює громаду придбати більше послуг в рамках бюджету. Ці ефекти разом діють як каталізатори для збільшення видатків в рамках категорії послуг, що підлягають допомозі.

Розглянуто підґрунтя «вертикального дисбалансу» між можливістю місцевих урядів збільшувати надходження та їх витратними обов'язками, що може бути наслідком несвоєчасного призначення податкових та витратних обов'язків. Це може спричинити перевищення потреб місцевих урядів у витратах їх можливостями збільшення надходжень. Також вказано на те, що ефективність збору податків може бути вищою на центральному рівні для уникнення податкової конкуренції та міжобласних податкових спотворень, що може потребувати переказів для забезпечення здатності місцевих рівнів виконувати свої витратні обов'язки.

В пропозиціях щодо Бюджетного кодексу України висловлено необхідність розширення критеріїв розмежування видів видатків, враховуючи багатогранність фіскальної децентралізації та аспекти самостійності місцевих бюджетів. Зазначено доцільність врахування критерію «предметної

визначеності» та введення «оціночного критерію», який охоплює співвідношення показників місцевих та публічних видатків. Також охарактеризовано ефективність руху фінансових ресурсів між державним та місцевим рівнями та її залежність від розвиненості системи міжбюджетних відносин. Ця система має включати закріплення окремих доходів і видатків за різними рівнями бюджетів, а також механізми міжбюджетних трансфертів для гнучкого розподілу навантаження між різними рівнями бюджетної системи. Наголошено на важливості відображення принципів бюджетної системи та міжбюджетних відносин у нормативних актах для створення ефективної та прозорої фінансової структури. Серед ключових принципів виділено адресність, децентралізацію, ефективність використання бюджетних коштів, загальне покриття видатків, реальність, розмежування доходів і видатків за чіткими правилами та цільовий характер використання коштів.

**Ключові слова:** бюджетна система, видатки бюджету, видатки, дотація, міжбюджетні відносини, міжбюджетні трансферти, оподаткування, податки, податкова система, субвенція.

## ABSTRACT

***Taranov A. Yu. Coordination of budgetary and tax policies in the distribution of budget expenditures at the modern stage of legislation codification. – The Qualification Scientific Work.***

Dissertation for the Doctor of Philosophy Degree in Law (Specialty 081) – Yaroslav Mudryi National Law University, Ministry of Education and Science of Ukraine, Kharkiv, 2023.

The dissertation explores problematic issues of coordinating budgetary and tax policies in the distribution of budget expenditures in the contemporary stage of legislation codification. The work introduces an analysis of various aspects of regulating the budgetary expenditure system with an essential correlation with the structural organization of the system of tax revenues. The comparative aspect of



legal regulation of tax and budget policies is extensively employed, accompanied by a thorough investigation of the constructive framework of regulating similar relations in many other countries worldwide.

Particular attention in the work is given to defining forms of financial decentralization, including self-financing, measures of partial financing, expansion of local revenues, transfers, and authorization for municipal borrowing. The dissertation thoroughly examines the problematic aspect of defining powers for issuing permits for borrowing and mobilizing funds by local authorities. It is suggested to broaden the list of decentralization forms by allowing the accumulation of funds by united territorial communities and their independent allocation for specified purposes. It is determined that decentralization affects the structure of budget expenditures, specifically reducing capital expenditures and increasing spending on social security and infrastructure development in the short and long term.

The dissertation characterizes the experience of decentralization in American, European, and Asian countries, confirming the positive impact of financial decentralization on economic growth and the independence of local authorities. Emphasis on American experience highlights the key role of regional financial autonomy in achieving common goods and economic development, encouraging autonomous exploration of optimal development paths. The importance of considering the experiences of Italy and China is underscored, where fiscal decentralization is implemented cautiously and gradually, taking into account all aspects of this process. Financial decentralization, involving the delegation of financial powers to the regional level, is a key element in ensuring the independence and viability of local authorities, as this process stimulates active participation of local government in territorial development and contributes to the effective provision of public services. Special attention is given to the rational use of funds in new financial relations, which should be ensured by clear legal regulation and avoidance of wrongful spending during decentralization.

The proposed understanding of the budget expenditures as a set of individual subjective rights directed to each recipient of budget funds is introduced. This is determined by the specific subjective rights of individuals managing budgetary funds to fulfill certain budgetary obligations through the public-law mechanism. Although the Verkhovna Rada of Ukraine defines the volumes of expenses and directions of budget financing when approving the budget, the responsible person or body, upon receiving funds, obtains the right to their implementation. Budget expenditures are considered as a system of relations, methods, and techniques through which monetary funds from budgets are directed according to their purpose, forming an integral component of budget-legal analysis. This approach allows considering legal peculiarities of relations related to the distribution, use, and implementation of budgetary funds.

The role and significance of the mechanism of interbudgetary transfers in the construction of revenue and expenditure systems of budgets are disclosed in the text. In the analysis of interbudgetary transfers as a form of interbudgetary relations, it is indicated that this mechanism is limited and does not cover all aspects of interbudgetary relations. Traditionally, they include the delineation between revenue and expenditure budgets, the transfer of excess funds, financial assistance to budgets with a low tax base, and financial equalization. However, interbudgetary transfers mainly implement the latter three aspects. The classification of official transfers divides them into two key categories, encompassing transfers from government bodies and from governments and international organizations. The first category includes subsidies, subventions, reverse subsidies, and additional subsidies aimed at horizontal equalization of tax capacity among territories, while the second includes income from participating in international operations and financial support from international partners.

A constant dependence of the efficiency of money transfer between different levels of the budget system on the purpose of the transfer is determined, confirmed by international experience. Effective transfer programs have key features, including objective and transparent determination of transfers through a clear formula that

prevents political interference. They must be stable for rational local budgeting and flexible to align with national stabilization objectives. The transfer formula should be transparent and simple, based on accurate factors to avoid disputes, especially in developing countries. Additionally, key characteristics of a basic subsidy are identified, including horizontal equalization that compensates for financial inequalities between territories. The absence of a specific purpose, giving local authorities the freedom to use transfers of this type at their discretion, and an incentive mechanism promoting efficient resource utilization are important. Balanced revenues and expenditures in providing basic subsidies help local authorities manage the budget, especially when expenses exceed their own revenues.

The experience of using grants in various countries for redistributing funds within the links of the budget system is characterized. The empirical experience of some European countries that actively use the grant mechanism for decentralizing budgetary relations, where grants are a key component of local government revenues, supplementing their own revenues such as taxes and fees, is highlighted. However, financial autonomy does not always correlate with fiscal decentralization, and this issue is considered in the context of European countries. The grant system, which plays a role analogous to the interbudgetary transfer system in Ukraine, is characterized, emphasizing the use of fixed formulas for distributing grants that take into account the average or normative costs of the basic service package. It is important to note that equalization can occur through allocated and non-allocated grants, each of which has its advantages in terms of funding efficiency.

The work gives particular attention to defining the role of budget expenditure classification, which serves as an important component of the budget system, allowing for the systematization and disclosure of the directions of fund usage, considering the functions and purposes of each element. This approach to categorizing expenditures has strategic importance for effective management of the state's budget system. In particular, program expenditure classification plays a key role in realizing the efficient and systematic use of budgetary funds, contributing to the formation of accurate plans for programs and goals for the distribution of

expenditures in strategic directions. Considering that classification is crucial for rational money management by the state, the importance of the law enforcement function in this context is emphasized, which ensures the protection of rights and order, structures government bodies and the legal system, regulates legal norms, and organizes law enforcement agencies through the budget expenditure system.

The text emphasizes the problem of the lack of a clear normative definition of the term "functional classification of budget expenditures" and notes that this leads to difficulties in interpreting the norms of budget legislation. While a clear legislative definition of this term has the potential to address this issue, providing a unified approach and understanding in society regarding its essence and components. The primary purpose of the functional classification of budget expenditures is to provide information on the direction of budgetary funds towards specific areas, allowing for the identification of proportions in the distribution of budgetary funds and contributing to changes in the sectoral structure of social production. It is proposed to enshrine the term "functional classification of budget expenditures" in legislation to create a unified system and promote a consistent interpretation of this concept.

A comparative analysis of the mechanisms of expenditure distribution between budgets in Ukraine and other developed countries worldwide is conducted. The practice of forecasting state expenditures in different countries is systematized, establishing that such forecasts are developed and regularly published, covering the annual period and breaking down into sectors and ministries. It is noted that budget consultants use careful economic analysis to assess the level of expenditures, factors influencing their formation, and basic economic assumptions. This approach is of crucial importance for effective management of the state budget. Short-term forecasts are also highlighted as an important tool for budget management and correction of financial imbalances throughout the year, although their development may require more expertise from fiscal economists.

Theoretical aspects and practical experience of budget equalization in different countries are also systematized. It is identified that, in theory, equalization

can be achieved through horizontal and vertical grants (analogous to transfers in Ukraine), although in practice, it more often occurs through vertical grants from the central government. Equalization of tax capacities can be accomplished through grants of general purpose, not linked to specific financing goals. It is noted that equalization can take various forms, and for effective financial management, it is essential to distinguish between horizontal and vertical grants.

Comparing grants for equalization in European countries and basic subsidies in Ukraine, it is revealed that both mechanisms aim to enable local authorities to provide a standard package of services with similar tax efforts. They are classified as equalization of tax capacities to compensate for a low tax base and equalization of service capabilities to compensate for high service delivery costs. A comparative analysis of the mechanisms of subsidies in Ukraine and targeted grants in Europe indicates that the latter involves allocating funds for specific purposes and requires the financial participation of the recipient. It is noted that this may lead to two effects: increasing community resources for assistance and reducing the cost of services eligible for aid, encouraging the community to purchase more services within the budget. Together, these effects act as catalysts for increasing expenditures within the category of aid-eligible services.

The grounds for "vertical imbalance" between the ability of local governments to increase revenues and their spending obligations are considered, which may result from the untimely assignment of tax and spending responsibilities. This can lead to local governments exceeding their needs in expenditures beyond their revenue-generating capacity. It is also pointed out that the efficiency of tax collection may be higher at the central level to avoid tax competition and interregional tax distortions, which may require transfers to ensure the ability of local levels to fulfill their spending obligations.

In the proposals for the Budget Code of Ukraine, the necessity of expanding the criteria for distinguishing types of expenditures is expressed, taking into account the multifaceted nature of fiscal decentralization and aspects of the autonomy of local budgets. The expediency of considering the criterion of "subject specificity"

and introducing an "assessment criterion" covering the correlation of indicators of local and public expenditures is noted. The efficiency of the movement of financial resources between the state and local levels and its dependence on the development of the intergovernmental relations system are also characterized. This system should include the allocation of specific revenues and expenditures to different levels of budgets, as well as mechanisms of intergovernmental transfers for flexible distribution of the burden among different levels of the budgetary system. Emphasis is placed on reflecting the principles of the budgetary system and intergovernmental relations in regulatory acts to create an effective and transparent financial structure. Among the key principles, addressability, decentralization, efficiency in the use of budgetary funds, comprehensive expenditure coverage, reality, the distinction between revenues and expenditures according to clear rules, and the targeted nature of fund utilization are highlighted.

**Keywords:** budgetary system, budget expenditures, expenditures, subsidy, intergovernmental relations, intergovernmental transfers, taxation, taxes, tax system, grant.

### СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

*Наукові праці, в яких відображені основні результати дослідження:*

1. Таранов А. Ю. Про видатки бюджетів як публічно-правову категорію. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського. Серія: Юридичні науки*. 2018. Том 29 (68) № 2. С. 97-101.
2. Таранов А. Ю. Про програмну класифікацію видатків бюджету. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2018. № 6. Том 2. С. 124-128.
3. Таранов А. Ю. Про зміст функціональної та економічної класифікацій видатків бюджету: проблеми законодавчого визначення. *Право і суспільство*. 2019. № 2. Ч. 2. С. 165-171.
4. Таранов А. Ю. Фінансово-правові аспекти децентралізації: актуальні питання. *Право та державне управління*. 2019. № 3 (36). Том 1. С. 227-233.

5. Таранов А. Ю. Децентралізація видатків бюджету: порівняльно-правовий аналіз. *Правові новели*. 2019. № 8. Том 2. С. 35-41.

6. Таранов А. Ю. Теоретико-прикладні проблеми регулювання перерозподілу фінансових ресурсів у рамках реалізації міжбюджетних відносин. *Knowledge. Education. Law. Management*. № 8 (44). Vol. 2. 2021. С. 154-158.

*Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дослідження:*

7. Таранов А. Ю. Про системність правовідносин по здійсненню видатків бюджету. Правовий аспект. *Теоретичні та практичні проблеми правового регулювання суспільних відносин* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Харків, 17–18 січня 2020 р.) Харків : ГО «Асоціація аспірантів-юристів», 2020. 132 с. С. 61-64.

8. Таранов А. Ю. Видатки бюджету в умовах фінансової децентралізації. Місце видатків в межах повноважень розпорядників бюджетних коштів. *Право як ефективний суспільний регулятор* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 14–15 лютого 2020 р.) Львів: Західноукраїнська організація «Центр правничих ініціатив», 2020. 124 с. С. 100-104.

9. Таранов А. Ю. До питання про програмну класифікацію видатків бюджету. *Вороновські читання (Єдність адміністративних та фінансових процедур)* : збірник статей, доповідей та тез учасників міжнар. наук.-практ. конф., (м. Львів, 5-6 жовтня 2018 р.) Харків: Асоціація фінансового права України, 2018. С. 555-560.

10. Таранов А. Ю. Про судову практику розгляду спорів щодо податкового кредиту. *Вороновські читання (судовий прецедент – джерело права або приклад правозастосування)*: збірник статей, доповідей та тез учасників міжнар. наук.-практ. конф., (м. Ірпінь, 4-5 жовтня, 2019 р.) Харків: Асоціація фінансового права України, 2019. С. 385-388.

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	3
<b>РОЗДІЛ 1. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СТРУКТУРНИХ ЕЛЕМЕНТІВ БЮДЖЕТУ</b> .....	13
1.1. Бюджет як системоутворююча фінансово-правова категорія. ....	13
1.2. Теоретико-правові засади побудови міжбюджетних відносин. ....	30
1.3. Правова характеристика видатків бюджетів. ....	49
1.4. Класифікація видатків бюджетів .....	66
<b>ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1</b> .....	90
<b>РОЗДІЛ 2. ІНСТИТУТ МІЖБЮДЖЕТНИХ ТРАНСФЕРТІВ</b> .....	99
2.1. Місце та роль міжбюджетних трансфертів при розподілі видатків між бюджетами.....	99
2.2. Призначення дотацій, їх види та порядок надання.....	112
2.3. Призначення субвенцій, їх види та порядок надання.....	123
2.4. Застосування інституту міжбюджетних трансфертів при розподілі видатків поза межами України.....	140
<b>ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2</b> .....	148
<b>ВИСНОВКИ</b> .....	154
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....	166
<b>ДОДАТКИ</b> .....	186



## ВСТУП

**Обґрунтування вибору теми дослідження.** Питанням належного регулювання відносин з приводу руху коштів у рамках бюджетної системи завжди приділялась увага з боку вчених-фінансистів. Питома частина уваги при цьому приділялась різним аспектам наповнення державного та місцевих бюджетів, що переважним чином здійснюється за рахунок розбудови ефективної та збалансованої податкової системи. Саме шляхом оподаткування у переважній кількості розвинених країн світу відбувається фінансування різноманітних програм державного та місцевого значення. Ці процеси є запорукою належного наповнення дохідних частин бюджетів, а належним чином розроблені та впроваджені податкові механізми виступають сталим фундаментом розвитку країни та забезпечення потреб фінансування у всіх сферах суспільного життя.

Разом із тим, наповнення державного та місцевих бюджетів коштами від сплати податків та з інших джерел не може бути самоціллю, адже ці лише створюють фінансову спроможність держави та місцевих громад, які мають спрямовуватися на забезпечення реалізації найрізноманітніших потреб. Існує очевидний зв'язок між розбудовою системи державних і місцевих доходів та напрямками й способами їх подальшого використання. Крім того, процеси акумуляції коштів та подальшого їх використання опосередковуються потребою перерозподілу коштів відповідно до, по-перше, спроможності окремих територій їх акумулювати та, по-друге, об'єктивними потребами відповідних регіонів щодо фінансування необхідних видатків. Саме цим аспектам приділене дане дисертаційне дослідження, у якому питання розподілу видатків між бюджетами розглядається комплексно із ключовими аспектами їх акумуляції.

Умови, у яких опинилась Україна у зв'язку із спалахом COVID-19, а потім військовою агресією, диктують необхідність переосмислення системи державних видатків та механізмів їх розподілу. Незважаючи на колосальні

проблеми у цій площині, відбувається подальший рух у векторі євроінтеграційних процесів, що додатково ставить у пріоритет дослідження позитивного досвіду інших країн світу у сфері розбудови системи розподілу видатків між ланками бюджетної системи та формування пропозицій й застережень щодо змін як чинного податкового, так і бюджетного законодавства. Ці аспекти визначають актуальність теми дисертаційного дослідження, адже саме їм у дисертації приділено особливу увагу, що має важливе теоретичне й практичне значення.

Науково-теоретичним підґрунтям дисертаційного дослідження стали праці Д.А. Бекерської, Т. М. Боголіп, Л.К. Воронової, Н.В. Воротіної, В.М. Гаращука, О.О. Головашевича, О.О. Дмитрик, Л. М. Касьяненко, Т.О. Коломоєць, Ю.О. Крохіної, О.А. Кузьменко, М.П. Кучерявенка, О.А. Музики-Стефанчук, А.А. Нечай, О.П. Орлюк, З.І. Перощук, Н.Ю. Пришви, Л.А. Савченко, С.А. Семенченко, І.А. Сікорського, К.О. Токарєвої, В.Д. Чернадчука та інших учених.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційна робота виконана на кафедрі податкового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого відповідно до цільової комплексної програми «Проблеми правового забезпечення справляння податків та зборів в Україні» (державна реєстрація за № 011U000965). Тема дисертаційного дослідження затверджена на засіданні вченої ради Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого 21 листопада 2017 року (протокол № 3) та перезатверджена 30 червня 2023 року (протокол №12). Виконане дослідження відповідає Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 р. № 1805-р, а також Стратегії розвитку Національної академії правових наук України на 2021-2025 роки, затвердженої Постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 26. 03. 2021 р. № 12-21, та Стратегії сталого розвитку України до 2030 року.

**Мета та завдання дослідження.** *Метою* дисертаційного дослідження є визначення тенденцій та особливостей узгодження бюджетної та податкової політики при розподілі бюджетних видатків між ланками бюджетної системи на сучасному етапі кодифікації законодавства, систематизація існуючих поглядів на удосконалення правового регулювання системи бюджетних видатків із урахуванням податкових можливостей держави у цілому та окремих територіально-адміністративних утворень, а також розроблення наукових рекомендацій для подальшого вдосконалення системи видатків державного та місцевих бюджетів і конструктивних особливостей механізмів їх балансування на різних рівнях. Для досягнення поставленої мети виконано такі *задачі*:

- визначити суть та форми фінансової децентралізації;
- охарактеризувати емпіричний досвід застосування децентралізації у компаративному аспекті та у розрізі досвіду її впровадження у різних країнах світу;
- визначити теоретико-прикладні підходи до структурування міжбюджетних відносин;
- розкрити роль та значення механізму міжбюджетних трансфертів у побудові системи доходів та видатків бюджетів;
- охарактеризувати досвід застосування грантів у різних країнах при перерозподілі коштів поміж ланками бюджетної системи;
- надати розгорнуту характеристику класифікації видатків бюджетів та розкрити роль і значення кожної її складової;
- провести компаративний аналіз механізмів розподілу видатків між бюджетами в Україні та інших розвинених країнах світу;
- описати та аргументувати ефективність побудови принципових підходів до розмежування видатків.

*Об'єктом дослідження* є сукупність суспільних відносин, що виникають під час розподілу бюджетних видатків на сучасному етапі кодифікації законодавства.

*Предмет дослідження* становлять проблеми узгодження бюджетної та податкової політики при розподілі бюджетних видатків на сучасному етапі кодифікації законодавства.

**Методи дослідження.** Для досягнення поставленої мети у процесі дослідження було використано такі загальнонаукові та спеціальні методи наукового пізнання, як діалектичний, історичний, порівняльно-правовий, формально-юридичний, системно-структурний. За допомогою діалектичного методу з'ясовано сутність бюджету як системоутворюючої категорії, окреслено особливості теоретико-правових засад побудови відносин між бюджетами (підрозділи 1.1, 1.2). Застосування історичного методу дало змогу дослідити розвиток законодавства з питань бюджету, бюджетної системи та місця міжбюджетних трансфертів як одного зі способів перерозподілу коштів між бюджетами (підрозділи 1.3, 2.1). Порівняльно-правовий метод використано з метою виявлення особливостей законодавчого регулювання системи розподілу видатків бюджетів у різних країнах залежно від форми їх державного устрою (підрозділи 1.4, 2.2). Системно-структурний метод дав змогу розкрити побудову видатків державного та місцевих бюджетів України, позначити функціональне призначення різних видів міжбюджетних трансфертів охарактеризувати процедури їх надання (підрозділи 1.3, 2.2, 2.3). Формально-юридичний метод використовувався під час аналізу нормативно-правових джерел дослідження, що дало змогу виявити недоліки чинного вітчизняного законодавства та сформулювати пропозиції щодо його вдосконалення (підрозділи 1.2, 1.3, 2.1, 2.2., 2.3, 2.4).

*Нормативну та емпіричну базу* дослідження становлять довідкова й наукова література, норми Конституції України, Бюджетний кодекс України, інші нормативно-правові акти України та інших держав, публікації в періодичних виданнях щодо узгодження бюджетної та податкової політики

при розподілі бюджетних видатків на сучасному етапі кодифікації законодавства.

**Наукова новизна отриманих результатів.** Дисертація є одним із перших комплексних досліджень, у яких розглянуто проблеми правового регулювання розподілу видатків між бюджетами України за чинним вітчизняним законодавством із урахуванням іноземного емпіричного досвіду. У результаті проведеного дослідження дисертантом отримані та виносяться на захист наукові положення й висновки, що мають наукову новизну, зокрема:

*уперше:*

– встановлено три фундаментальні точки впливу процесів фінансової децентралізації на формування правових засад розподілу бюджетних видатків, коли вона: а) призводить до підвищення рівня надання послуг та встановлення самостійної податкової політики окремих регіонів, виходячи з їх економічного стану; б) за своєю природою може призводити до “міжрегіональної конкуренції”, що слугує поштовхом та мотивацією для місцевого самоврядування до активних дій покращення свого регіону; в) сприятиме прозорості витрачання коштів бюджету місцевого самоврядування;

– запропоновано характеристику децентралізації як механізму підвищення ефективності місцевих послуг, що має потенціал викликати нерівності між регіонами та може призвести до соціальних і економічних розбіжностей, коли, з однієї сторони, одним із важливих аспектів є перерозподіл податкової бази, де ефект масштабу може здешевити послуги в областях з більшою базою, але при цьому може сприяти зосередженню ресурсів і влади в крупних адміністративних центрах, збільшуючи різниці між регіонами, а з другої сторони, децентралізація впливає на розподіл населення і економію масштабу, викликаючи вигоди для великих і густонаселених

регіонів, але при цьому може призвести до проблем перенаселення та погіршення екології;

– встановлено низку особливих рис децентралізації у бюджетному регулюванні, що полягають у можливості виникнення нерівності у ставленні до громадян на однакових посадах, і це може мати різні соціально-економічні наслідки: а) оскільки послуги місцевого значення мають суспільні характеристики, зменшення граничних витрат на послуги може знизити податкові тарифи, що сприяє зниженню витрат громадян; б) оскільки місцеві послуги не є чистими суспільними благами, економія на масштабі виробництва може полегшити фінансове навантаження громадян; в) через невідповідність рівнів місцевого та державного оподаткування може виникати фіскальний дисбаланс для фізичних осіб з різною здатністю платити та подібними потребами в різних регіонах;

– запропоновано авторське бачення сутності функціональної класифікації видатків бюджету, що полягає у системі розподілу коштів згідно із способом виконання бюджету, який пов'язано із функціональними аспектами, програмами, діяльністю та проектами держави та встановлено вплив цієї класифікації, що проявляється у сприянні відображенню ефективності витрат, надаючи інформацію про джерела державного фінансування і визначаючи прозорість перед громадськістю, коли важливою вимогою є послідовність та узгодженість всіх дій з витрачання бюджетних коштів, забезпечуючи їх систематичність та відповідність плану на тривалий період;

*удосконалено:*

– характеристику психологічно-цільового аспекту децентралізації, коли фіскальна децентралізація місцевого самоврядування виступає важливим чинником розвитку як кожного окремого регіону, так і держави взагалі, що обумовлюється тим, що автономія з приводу встановлення видів та розмірів податків, визначення напрямів використання видатків, призводить до

самостійного вирішення шляхів розвитку, а отже спонукає органи місцевого самоврядування шукати найоптимальніші та найефективніші методи досягнення таких шляхів, не спираючись при цьому на обмеження центральних органів влади;

– підхід до причинно-наслідкової характеристики динаміки нормативного регулювання міжбюджетних відносин, поява та розвиток якого обумовлена низкою причин: а) нагальною необхідністю досягнення збалансованості дохідних частин бюджетів різних рівнів в умовах різної дохідної спроможності територій; б) вектором на забезпечення належного виконання завдань як центральних органів державної влади, так і органів місцевого самоврядування, через запровадження ефективного регулювання міжбюджетних відносин; в) об'єктивною потребою досягнення адаптивного та гнучкого перерозподілу коштів в умовах розбіжностей у рівнях податкоспроможності різних територій держави та відмінним обсягом видатків у територіальному розрізі, що повною мірою досягається шляхом реалізації міжбюджетних відносин;

– характеристику базової дотації як одного із основних інструментів підвищення фіскальної спроможності місцевих бюджетів в Україні, механізм якого функціонує на засадах горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій за індексом податкоспроможності, що розраховується в межах обласних, бюджетів міст обласного значення, бюджетів об'єднаних територіальних громад та районних бюджетів, при цьому застосування механізму базових дотацій вважається більш досконалим, ніж система балансування доходів і видатків, оскільки враховує особливості конкретних адміністративно-територіальних утворень;

– науковий підхід щодо призначення функціонального програмної класифікація видатків бюджетів, яка передбачає формування намірів держави та розроблення планів щодо використання видатків держави у необхідних напрямках, що зумовлено багатоаспектністю та різносторонністю держави у

внутрішніх та зовнішніх відносинах, поглибленому розумінні ролі видатків у ефективній та прозорій реалізації державних функцій, коли це охоплює економічну, соціальну та інші сфери життя, а також сприяє підвищенню якості надання послуг суспільству;

*набули подальшого розвитку:*

– концепція урахування світового досвіду децентралізації при запровадженні нормативного механізму розподілу видатків шляхом імплементації у національне українське законодавство окрім принципу субсидіарності також додаткових принципів фінансової децентралізації: а) відповідності (урахування позиції населення при прийнятті рішення про виробництво суспільних благ); б) національних бажаних благ (гарантування надання благ, які є важливими з позиції підтримки національних інтересів за рахунок надання цільових трансфертів на їх виробництво); в) фінансового вирівнювання (забезпечення міжбюджетного вирівнювання між краще та гірше забезпеченими адміністративно-територіальними одиницями має проводитися на центральному рівні); г) централізованого перерозподілу (реалізація політики розподілу центральними органами влади через наявність у них необхідних для цього правових інструментів);

– науково-практична аргументація наслідків приєднання України до Європейської хартії про місцеве самоврядування у 1997 році, що передбачає значущі зобов'язання при розподілі бюджетних видатків з погляду впливу на внутрішню політику щодо гарантування автономії та незалежності місцевих органів влади у чотирьох ключових моментах: а) політична незалежність (передбачає право місцевих органів вирішувати місцеві питання без непотрібного центрального втручання); б) адміністративна незалежність (включає достатні повноваження та ресурси для ефективного виконання функцій на місцевому рівні); в) фінансова незалежність (вимагає стабільних та достатніх джерел фінансування для забезпечення виконання завдань місцевих органів); г) демократичність виборів (є важливим елементом, враховуючи



принцип субсидіарності, який підтримує прийняття рішень на найнижчому рівні влади);

– характеристика динаміки розвитку конструкції нормативного регулювання міжбюджетних відносин з погляду трьох ключових аспектів: а) вони являють собою відносини між ланками бюджетної системи, що полягають у розподілі та перерозподілі бюджетних коштів для досягнення збалансованості доходів та видатків з метою забезпечення належного рівня функціонування органів державної влади при реалізації ними завдань державного та місцевого значення; б) ефективність їх реалізації значною мірою залежить від урахування при їх нормативному регулюванні принципів самостійності, субсидіарності, публічності, прозорості та реальності бюджетних показників; в) адаптація нормативного регулювання міжбюджетних відносин та урахування вказаних принципів можуть не лише забезпечити належний рівень вирівнювання спроможності різних бюджетів, а й сформувати сприятливі умови для залучення інвестицій та подальшого економічного розвитку відповідних територій.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що в дисертації сформульовано низку конкретних пропозицій щодо вдосконалення чинного законодавства з розподілу видатків між ланками бюджетної системи. Основні положення та висновки можуть бути використані:

– у науково-дослідній сфері – для подальшого опрацювання існуючих проблем визначення концептуальних засад існування та співвідношення різних форм видатків та їх розподілу між різними бюджетами;

– правотворчості – під час розроблення проектів законів про внесення змін до бюджетного законодавства у частині удосконалення нормативного регулювання бюджетних видатків;

– у практичній діяльності – під час проведення науково-практичних конференцій, семінарів з питань практичного застосування наявних у бюджетному законодавстві конструкцій щодо розподілу видатків;

– у навчальному процесі – під час формування, розробки й адаптації навчальних і навчально-методичних посібників та викладання дисциплін з податкової тематики, а також при розробці спецкурсів із процедур розподілу видатків, або під час підготовки студентами та аспірантами наукових робіт тощо.

**Апробація результатів дисертації.** Основні теоретичні положення, висновки й пропозиції, що містяться в дисертації, обговорені на кафедрі податкового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, а також оприлюднені автором на таких всеукраїнських і міжнародних наукових конференціях та круглих столах: «Вороновські читання (Єдність адміністративних та фінансових процедур)» (м. Львів, 5-6 жовтня 2018 р.); «Вороновські читання (судовий прецедент – джерело права або приклад правозастосування)» (м. Ірпінь, 4-5 жовтня 2019 р.); «Теоретичні та практичні проблеми правового регулювання суспільних відносин» (м. Харків, 17–18 січня 2020 р.); «Право як ефективний суспільний регулятор» (м. Львів, 14-15 лютого 2020 р.).

**Структура та обсяг дисертації.** Дисертація складається зі вступу, двох розділів (обидва розділи містять по чотири підрозділи), списку використаних джерел (183 найменування) та додатків. Загальний обсяг дисертації становить 201 сторінку, із яких основний текст – 166 сторінок.

## РОЗДІЛ 1

### ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СТРУКТУРНИХ ЕЛЕМЕНТІВ БЮДЖЕТУ

#### 1.1. Бюджет як системоутворююча фінансово-правова категорія.

Нині Україна переживає період значних політичних, економічних та правових змін, що зумовлюється важливою для нашої держави ціллю - вступом до складу Європейського Союзу. Для держав-членів Європейського Союзу характерна демократія в усіх її проявах, а відповідно, зростання прав і рівня добробуту кожного громадянина. Але задля забезпечення розвитку держави як країни-члена Європейського Союзу має бути якісний механізм державного управління, що буде посилювати демократичні стосунки між громадянами та органами влади держави-члена Європейського Союзу, механізм підвищення якості суспільних послуг та рівня життя, загальнодоступності рівня суспільних благ.

У зв'язку з цим для України створені відповідні програми, плани, керуючись якими наша держава поступово виконує вимоги, за якими має бути прийнята до складу Європейського Союзу. Безумовно, однією з найважливіших змін, до яких вдалася наша держава, є реформа децентралізації. Процес децентралізації охоплює широку сферу суспільних відносин, політичну, адміністративну, фінансову. Нині є багато поглядів з приводу сутності, регламентації змін до законодавства, застосування сучасних методів, у тому числі електронних, вирішення різного кола питань, що стосуються децентралізації.

В Енциклопедії державного управління децентралізація влади розуміється як самостійність у підходах до управління з урахуванням багатоманітності місцевих особливостей у разі збереження єдності в основному, суттєвому; виявляється у делегуванні повноважень від органів державного управління до місцевого самоврядування.

Як зазначено на спеціально відведеній питанню децентралізації в Україні вебсторінці, децентралізація - це передача значних повноважень та бюджетів від державних органів органам місцевого самоврядування. Так, аби якомога більше повноважень мали ті органи, що ближче до людей, де такі повноваження можна реалізовувати найбільш успішно [149].

Схожої думки дотримується В.Я. Малиновський, який визначає децентралізацію як: процес передачі частини функцій та повноважень вищими рівнями правління нижчим (від центральних органів виконавчої влади до місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування); в широкому розумінні - ослаблення або скасування централізації. В.Ф. Роман трактує децентралізацію крізь призму передачі владних повноважень від органів державної влади територіальним органам, які безпосередньо вирішують питання місцевого значення, здійснюють свою діяльність публічно у тісному зв'язку із громадянським суспільством та несуть політичну відповідальність [120].

На практиці виявляється як передавання частини функцій державного управління центральних органів виконавчої влади місцевим органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування, розширення повноважень нижчих органів за рахунок вищих за рівнем [36, с. 166].

Як бачимо з вищенаведених тлумачень поняття «децентралізація», простежується схожість розуміння її значення. Проте з огляду на багатогранність цього поняття, нині науковці не дійшли єдиного розуміння децентралізації. Тому вважаємо за необхідне навести власне бачення поняття «децентралізація» - це відносини між державою та громадянами, органами державного управління та місцевого самоврядування щодо передачі, збільшення, розширення та делегування частини повноважень і функцій, самостійності прийняття управлінських рішень на місцевому рівні, з приводу розвитку та зміцнення місцевого самоврядування.

Слід зазначити, що децентралізація включає в себе типи, які поділяються на: політичний, адміністративний, фінансовий.

Коли йдеться про політичну децентралізацію, мається на увазі залучення громадськості до виборів політичних діячів від відповідної територіальної громади, міста, села з метою представництва інтересів на рівні Верховної Ради України.

Щодо адміністративної децентралізації, то вона стосується перерозподілу владних повноважень, фінансових ресурсів і відповідальності щодо здійснення планування, фінансування і управління визначених державних функцій від центрального уряду і його органів до відповідних галузевих одиниць місцевих органів влади, підпорядкованим одиницям на всіх рівнях державного управління, напівавтономним державним органам влади або регіональним органам влади, або асоціаціям (акціонерним товариствам), а також регіональним чи функціональним органам влади в межах визначеної території [128, с. 62].

І нарешті, фінансова децентралізація, що є пріоритетною для написання цієї статті, має на меті делегування повноважень місцевому самоврядуванню щодо самостійного визначення власного бюджету, власного формування дохідної частини, встановлення ставки місцевих податків та ін.

Вивченням змісту поняття «фінансова децентралізація» займалися О.С. Дроздовська, З.І. Перощук, В.Г. Бодров, О.Н. Соколова та А.В. Ковальчук та інші вітчизняні вчені. Зарубіжний вчений Девід Коуді розуміє під фінансовою децентралізацією передачу відповідальності за фіскальну політику від національного рівня до регіону, субрегіону або місцевого рівня [156]. Колектив авторів Армандо Моралес, Даніель Плац, Леонардо Летелієр вважають фіскальну децентралізацію ефективним інструментом політики для підвищення ефективності державних видатків та формування доходів, який тягне за собою перенесення деяких обов'язків щодо видатків та доходів на нижчі (місцеві) рівні влади [174].

Детально вивченням підходів теоретичних засад фінансової децентралізації зарубіжних учених займалися О.Н. Соколова та А.В. Ковальчук. Автори зазначають, що фундаторами поняття та всієї теорії

фінансової децентралізації є Ч. Тібу, П. Самуельсон, Р. Масгрейв, Дж. Б'юкененен, У. Оутс. Так, наприклад, У. Оутс дав визначення фінансової децентралізації: як законного права прийняття рішень децентралізованими одиницями. Тобто вчений убачав ефективний та результативний розвиток держави в цілому за умови прийняття рішень щодо фінансових питань саме на місцях. Теорема У. Оутса ґрунтується на таких твердженнях: блага, пов'язані з децентралізацією суспільних послуг, просторово обмежені; надання споживачами переваги приватним чи суспільним благам, а також їхнє ставлення до різних суспільних послуг неоднакове; реагування споживачів на «фактори бюджетної локації» мобільне. Аналізуючи зарубіжних учених, О.Н. Соколова та А.В. Ковальчук дійшли умовиводу, що найвищим виявом сутності фінансової децентралізації є фіскально-бюджетний федералізм, що притаманний як федеративним, так і унітарним державам [129, с. 117-124].

Свою чергою В.Г. Бодров дуже вдало надає визначення бюджетної (фінансової) децентралізації, під якою розуміє процес передачі частини прав, компетенції, відповідальності й фінансових ресурсів у бюджетній сфері від центральної влади на користь місцевих органів державної виконавчої влади і місцевого самоврядування. Наслідком бюджетної децентралізації є збільшення частки місцевих бюджетів у доходах і витратах зведеного (консолідованого) бюджету та бюджетах органів місцевого самоврядування. [6]. Хоча й автором у навчально-методичних матеріалах виокремлено бюджетну та фінансову децентралізацію, проте вчений не надає чіткого окремого визначення поняття «фінансова децентралізація», тому можемо припустити, що ці два терміни розглядаються як єдиний.

Як зазначає колектив авторів А.П. Лелеченко, О.І. Васильєва, В.С. Куйбіда, А.Ф. Ткачук, фінансова децентралізація поєднує в собі 5 форм:

- 1) самофінансування або відшкодування збитків виробництва шляхом плати користувачами за послуги;
- 2) заходи часткового фінансування або виробництва, шляхом яких користувачі беруть участь у наданні послуг, розвитку інфраструктури шляхом

фінансових внесків або вкладу робочої сили;

3) розширення місцевих доходів (податки на нерухомість, продаж або непрямі платежі);

4) трансферти, які переміщують загальні доходи від податків, що надаються центральним урядом місцевим органам влади для загальних або специфічних використань;

5) надання дозволу на муніципальні запозичення або мобілізація грошових фондів місцевих органів влади через гарантування займу, кредитів [56].

Ми вважаємо доречним застосування таких форм децентралізації, але із зауваженнями. По-перше, авторами не визначено, хто має надавати дозвіл на муніципальні запозичення та мобілізацію грошових фондів, чи такий дозвіл потрібен надходити від Кабінету Міністрів України, чи вирішуватися місцевим самоврядуванням самостійно. З огляду на це є невирішеним питання щодо повноважень місцевого самоврядування на видання розпоряджень (рішень) щодо запозичення та мобілізації коштів місцевих органів влади. По-друге, хотілося б перелік форм доповнити таким:

- акумулювання грошових коштів у результаті об'єднання декількох територіальних громад з подальшим використанням;

- направлення на цілі, визначені об'єднаною територіальною громадою самостійно.

3.1. Перошук виокремлює такі форми фінансової децентралізації:

1) децентралізація видатків, тобто надання місцевому самоврядуванню фінансових ресурсів на виконання завдань та функцій;

2) децентралізація доходів - закріплення за місцевим самоврядуванням переліку власних доходів, достатніх для належного й якісного виконання встановлених для відповідного рівня місцевого самоврядування завдань і функцій, та право самостійно встановлювати їх розміри;

3) процесуальна й організаційна самостійність - право самостійно під відповідальність органів, посадових осіб місцевого самоврядування

формувати, узгоджувати, виконувати фінансові плани, бюджети, забезпечувати звітність і контроль тощо [80, с. 154-157].

На цьому етапі Україна вдало впроваджує в життя зазначені вище форми фінансової децентралізації, що проявляється у законодавчому втіленні, наприклад ч. 10.3. ст. 10 Податкового кодексу України вказує, що місцеві ради в межах повноважень, визначених цим Кодексом, вирішують питання відповідно до вимог цього Кодексу щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору та земельного податку за лісові землі [85].

Але питання самостійного формування бюджету та здійснення видатків місцевого самоврядування залишаються невирішеними, оскільки міста, села, територіальні громади перебувають у прямій залежності від затвердженого обсягу видатків Верховною Радою України. Так, відповідно до ч. 1 ст. 85 Бюджетного кодексу України держава може передати Раді міністрів Автономної Республіки Крим чи органам місцевого самоврядування право на здійснення видатків лише за умови відповідної передачі фінансових ресурсів у вигляді закріплених за відповідними бюджетами загальнодержавних податків і зборів або їх частки, а також трансфертів з Державного бюджету України. Також у ч. 2. ст. 85 Бюджетного кодексу України визначена заборона планування та здійснення видатків, не віднесених до місцевих бюджетів цим Кодексом, а також здійснення впродовж бюджетного періоду видатків на утримання бюджетних установ одночасно з різних бюджетів, крім випадків, коли такі видатки здійснюються за рішенням відповідної місцевої ради за рахунок вільного залишку бюджетних коштів або перевиконання дохідної частини загального фонду місцевого бюджету за умови відсутності заборгованості такого бюджету за захищеними статтями видатків протягом року на будь-яку дату або за рішенням Кабінету Міністрів України [15]. Зі змісту вказаних статей Бюджетного кодексу бачимо, що тільки за погодженням з центральними органами держави органи місцевого



самоврядування можуть розпоряджатися видатками. Окрім наведеного, є заборони на здійснення певних видів видатків, що свідчить про делегування фінансових повноважень органам місцевого самоврядування не в повному обсязі. Мається на увазі, що місцеве самоврядування не наділене достатніми правами для того, щоб автономно використовувати та направляти видатки власного бюджету для досягнення самостійно визначених завдань.

Крім того, фінансова залежність органів місцевого самоврядування від центральних органів державної влади підтверджується пп. 2,3 ч. 2. ст. 82 Бюджетного кодексу України, в яких зазначається, що деякі видатки, які визначаються функціями держави і можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їх виконання на основі принципу субсидіарності та видатки на реалізацію прав та обов'язків Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, які мають місцевий характер і визначені законами України [15]. З цього постає питання: чи належно в законодавстві України закріплено критерії розмежування видів видатків між місцевими бюджетами?

Відповідно до ст. 86 Бюджетного кодексу України розмежування видів видатків, визначених пунктами 2 і 3 частини першої статті 82 цього Кодексу, між місцевими бюджетами здійснюється на основі принципу субсидіарності з урахуванням критеріїв повноти надання публічних послуг та наближення їх до безпосереднього споживача. Відповідно до цих критеріїв види видатків поділяються на такі групи:

1) перша група - видатки на функціонування бюджетних установ та реалізацію заходів, які забезпечують необхідне першочергове надання публічних послуг і які розташовані найближче до споживачів;

2) друга група - видатки на функціонування бюджетних установ та реалізацію заходів, які забезпечують надання основних публічних послуг для всіх громадян України;

3) третя група - видатки на функціонування бюджетних установ та

реалізацію заходів, які забезпечують публічні послуги для окремих категорій громадян, або реалізацію програм, потреба в яких існує в усіх регіонах України.

З огляду на зміст зазначеної статті Бюджетного кодексу України бачимо, що розподіл видатків між місцевими бюджетами ґрунтується тільки на принципі субсидіарності. Хотілося б звернути уваги, що в ст. 1 Закону України «Про наукову і науково-технічну діяльність» принцип субсидіарності визначено як принцип взаємодії між різними рівнями в ієрархічній системі управління, який визначає, що на вищому рівні мають прийматися такі рішення, що залишають нижчому рівню найбільшу свободу у процесі їх реалізації [113]. У п. 7 ч. 1 ст. 7 Бюджетного кодексу України принцип субсидіарності розуміється як розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами, що ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання публічних послуг до їх безпосереднього споживача.

Незважаючи на значення принципу субсидіарності, вважаємо закладення в сутність розподілу видатків між місцевими бюджетами тільки наведеного принципу недосконалим та таким, що потребує доповнення, оскільки, як зазначалося вище, Україна перебуває на стадії фінансової децентралізації, яка своєю чергою характеризується численною кількістю принципів.

Зокрема, Р. Масгрейв виокремлював такі принципи фінансової децентралізації, на основі яких має проводитися фінансова (фіскальна) децентралізація:

- принцип відповідності (прийняття рішення про виробництво суспільних благ має покладатися на громадян, які проживають на території, на якій надаватимуться відповідні послуги, та які фінансують їх виробництво шляхом сплати податкових платежів);

- принцип централізованого перерозподілу (політика розподілу має проводитися центральними органами влади, оскільки вони володіють

необхідними для цього інструментами);

- принцип фінансового вирівнювання (забезпечення міжбюджетного вирівнювання між краще та гірше забезпеченими адміністративно-територіальними одиницями має проводитися на центральному рівні);

- принцип національних бажаних благ (надання благ, які є важливими з позиції підтримки національних інтересів або виробництво яких характеризується просторовими зовнішніми ефектами, може стимулюватися центральними органами влади за рахунок надання цільових трансфертів на їх виробництво) [77].

Ми вважаємо, що розмежування видів видатків між місцевими бюджетами потрібно ґрунтуватися на таких принципах:

1. Пріоритетності:

- визначення найбільш важливих напрямів використання видатків.

2. Фінансової спроможності:

- адекватність розміру видатків для виконання певних завдань;
- бюджетний баланс (дохідна частина бюджету має покривати видаткову) та максимальне зведення до мінімуму надання грантів від центральних органів влади;

- стійкість бюджету місцевого самоврядування.

3. Прозорості:

- справедливість у доступі до фінансових послуг, що надає місцеве самоврядування;

- надання населенню окремої територіальної громади вільного доступу до фінансової діяльності місцевого самоврядування.

Окрім того, зазначені в ст. 86 Бюджетного кодексу України критерії розмежування видів видатків, а саме повноти надання публічних послуг та наближення їх до безпосереднього споживача, на наш погляд, було б вдало розширити з огляду на багатогранність фіскальної децентралізації.

По-перше, оскільки фінансовий аспект децентралізації передбачає формування дохідної та видаткової частини місцевого бюджету на власний

розсуд, організаційну і процесуальну самостійність, було б доречно виділити такий критерій, як «самостійність». По-друге, критерієм, що висвітлює фінансову децентралізацію у разі здійснення розмежування видатків між місцевими бюджетами, можливо назвати «предметну визначеність», що проявляється у індивідуально-предметній визначеності напрямів використання видатків, кожен з яких потрібен спрямовуватися на ефективне досягнення певних цілей. По-третє, як зазначають О.Н. Соколова та А.В. Ковальчук, є ще «оціночний критерій», який проявляється у: співвідношенні показників місцевих і публічних видатків; обсягу видатків місцевих бюджетів до ВВП; частці власних доходів у структурі доходів місцевих бюджетів; обсягу міжбюджетних трансфертів, зокрема дотацій вирівнювання у структурі доходів місцевих бюджетів тощо [129, с. 117-124].

З огляду на вищенаведене, пропонуємо внести зміни до ч. 1 ст. 86 Бюджетного кодексу України та викласти її таким чином:

«Розмежування видів видатків, визначених пунктами 2 і 3 частини першої статті 82 цього Кодексу, між місцевими бюджетами здійснюється на основі принципів субсидіарності, пріоритетності, фінансової спроможності, прозорості з урахуванням критеріїв повноти надання публічних послуг, наближення їх до безпосереднього споживача, самостійності, предметної визначеності та оціночності.

Відповідно до цих критеріїв види видатків поділяються на такі групи:

- 1) перша група - видатки на функціонування бюджетних установ та реалізацію заходів, які забезпечують необхідне першочергове надання публічних послуг і які розташовані найближче до споживачів;
- 2) друга група - видатки на функціонування бюджетних установ та реалізацію заходів, які забезпечують надання основних публічних послуг для всіх громадян України;
- 3) третя група - видатки на функціонування бюджетних установ та реалізацію заходів, які забезпечують публічні послуги для окремих категорій громадян, або реалізацію програм, потреба в яких існує в усіх регіонах

України».

Ми вважаємо, що на користь фіскальної децентралізації свідчить її ефективність, яка проявляється у тому, що децентралізація повноважень із надання бюджетних послуг підвищує ефективність бюджетних видатків, оскільки дає змогу повніше врахувати потреби жителів, чим наближує органи влади до населення та підвищує оперативність прийняття (виконання) рішень. Такі рішення, прийняті місцевим самоврядуванням, є більш дієвими на місцевому рівні, а також більш повно відображають попит кожної окремої територіальної громади.

Крім того, децентралізація повноважень із формування доходів бюджету надає можливість краще врахувати специфіку і склад податкової бази, чим забезпечується наповнення місцевого бюджету. Децентралізація має змогу підвищити прозорість фінансової діяльності місцевого самоврядування та державної влади для громадян, а також спонукає до конкуренції та активних дій серед місцевого самоврядування інших регіонів держави.

Не менш важливим є порівняльно-правовий аспект запровадження децентралізації видатків у різних країнах [135, с. 35-41]. Обраний Україною шлях до вступу до ЄС передбачає впровадження європейських стандартів. Одним із основоположних напрямів досягнення зазначеної мети є децентралізація в усіх її формах (адміністративна, політична, фінансова). В основу політики децентралізації покладено положення Європейської хартії місцевого самоврядування. Фінансова форма децентралізації є чи не найважливішою, оскільки саме за рахунок доходів та видатків як держави взагалі, так і місцевого самоврядування, можливе досягнення відповідних задач. Вважаємо, що для впровадження Україною ефективною політики децентралізації є врахування зарубіжного досвіду, з метою запобігання виникнення негативних наслідків при вчиненні тих чи інших дій. З огляду на наведене, метою даної статті є дослідження поглядів зарубіжних вчених, європейського та світового досвіду щодо впровадження, ефективності та наслідків фінансової децентралізації.

За Р.Масгрейвом класична теорія фіскальної децентралізації містить у собі три ключові показники рівня місцевого самоврядування: економічну спроможність, макроекономічну стабільність, ефективність напрямів розподілу доходів (здійснення видатків) [169]. Саме ці показники відіграють важливу роль ефективності фінансового розвитку, впливають на можливість покращення рівня життя окремого регіону чи територіальної громади. Обґрунтовується це тим, що місцеве самоврядування спроможне ефективніше, ніж при централізованому управлінні, визначати напрями формування доходів, розподіляти видатки на необхідні сфери розвитку керуючись індивідуальними потребами.

Мамедов А.А., Авксентьєв Н.А., Семенова Р.И виділяють 7 основних факторів, що впливають на рівень бюджетної децентралізації (з позитивним чи негативним знаком): «розмір регіону» (+), «ступінь урбанізації» (+/- ), «рівень доходу» (+/-), «транспортна доступність» (-), «етнолінгвістична різноманітність» (+/-), «нерівномірність розподілу доходів населення», яку можна інтерпретувати як зворотний за змістом фактор «попиту на перерозподіл доходів» (-), а також як «різноманітність переваг» (+), «ефект від "незароблених" урядами доходів» (-), що, зокрема, стосується «рентних доходів».

Саме зазначені вище фактори лягли в основу моделі бюджетної децентралізації на рівні регіонів в Російській Федерації та США, яка оцінювалася економетричними методами. В емпіричних моделях також були враховані специфічні особливості різних країн (такі як факт віднесення регіону до «республіки» в деяких федеративних країнах та факт віднесення регіону до «південно-східних штатів» в США, які висловлюють деякі специфічні особливості досліджуваних територій) [63, с. 233-240].

На наш погляд США є однією з найбільш фінансово децентралізованих країн у всьому світі. Доказом цього слугує високодецентралізована адміністративна структура 50 штатів, кожен з яких поєднує в собі різні фіскальні та урядові системи, що визначаються своїми особливостями. У

різних штатів зовсім різні структури формування доходів і визначення напрямів використання видатків, різні закони та процедури щодо укладання шлюбу, розлучення, спадкування спадщини. Наприклад, у штаті Луїзіана правова система досі базується на Наполеонівському кодексі, хоча більшість інших штатів спираються на англо-американську модель права. Іншим прикладом є штат Небраска, який має однопалатний уряд [178, с. 27].

Досить різна структура виконавчої та законодавчої влади різних штатів США. Такий ступінь децентралізації відображає досить обмежений спектр функцій, що виконують центральні органи влади. Основними напрямками, на що центральний уряд використовує публічні фінанси є: військові витрати, програми соціального забезпечення, охорона здоров'я (зокрема програма Medicaid). Колектив авторів: Тереза Гарсія-Міла, Тереза Дж. МакГуайр, Уоллес Е.Оутс, провели аналітичне дослідження, де порівняли рівень децентралізації США з іншими країнами. Для порівняння науковці брали до уваги основні доходи кожної країни окремо, залежність місцевого самоврядування від центрального уряду щодо встановлення специфічних видів податків, основні категорії видатків як усієї країни, так і окремих її регіонів (органів місцевого самоврядування). В результаті дослідження колектив авторів виявив, що за останні 35 років США є найвищим стандартом та прикладом фінансової децентралізації для інших країн. Хоча й всі 50 штатів різняться між собою податковими структурами та бюджетною політикою, головний чинником, який впливає на рівень досягнення успіху кожного окремого штату є фіскальна автономія, тобто встановлення органами місцевого самоврядування своєї особливої фіскальної системи. Вчені вважають, що соціальний добробут матиме найвищі показники, якщо місцеве самоврядування матиме фіскальну незалежність у встановленні та виборі методів досягнення загальнодоступних благ [178, с. 27]. З огляду на наведене, вбачається, що фіскальна децентралізація місцевого самоврядування є важливим чинником розвитку як кожного окремого регіону, так і держави взагалі. Обґрунтовується це тим, що автономія щодо встановлення видів та

розмірів податків, визначення напрямів використання видатків, призводить до самостійного вирішення шляхів розвитку, а отже спонукає органи місцевого самоврядування шукати найоптимальніші та найефективніші методи досягнення таких шляхів, не спираючись при цьому на обмеження центральних органів влади.

Колектив італійських вчених Марія Дженіфер Грісоріо та Франческа Прота дослідили позитивний характер впливу фінансової децентралізації на систему витрат бюджету Італії. В ході дослідження вченими було представлено емпіричний вплив фінансової децентралізації, проаналізовано різницю між поточними та капітальним видатками. На основі зазначеного, італійськими вченими запропоновано класифікацію видатків, що складається з 5 категорій (видатки споживання, інвестицій, персональні видатки, поточні трансферти, капітальні трансферти). Різниця між поточними та капітальними видатками розглядається як функціональна складова видатків бюджету. Виходячи з цієї функціональної складової та керуючись запропонованою класифікацією видатків бюджету, вчені спостерігали підвищення рівня фінансової децентралізації в розрізі перерозподілу з “непродуктивних” видатків (наприклад, соціальна сфера) до “продуктивних” (наприклад: інвестиції у збільшення рівня фінансового достатку громадян, покращення інфраструктури, та розробка нових напрямів витрачання видатків).

Результати дослідження італійських вчених призвели до висновку, що рівень децентралізації у державі впливає на структуру видатків бюджету, як в короткостроковий, так і в довгостроковий періоди. По-перше, підвищення рівня децентралізації може сприяти зменшенню частки капітальних витрат до загальних регіональних витрат. Цей результат є надійним для різних емпіричних методологій. По-друге, дивлячись на "економічну" класифікацію державних витрат, здається, що процес децентралізації на першому етапі, безумовно, сприятиме збільшенню поточних витрат (споживання та поточний трансфер), але в перспективі буде перекомпонування витрат регіональних органів влади. По-третє, розглядаючи функціональну класифікацію місцевих



видатків, аналітичний та статистичний аналіз дає зрозуміти, що висока фінансова децентралізація зменшує витрати на соціальне забезпечення, при цьому збільшуючи рівень інвестицій фінансового достатку громадян, а також витрат на інфраструктурний розвиток регіону [167].

Якщо застосувати дослідження Марії Дженіфер Грісоріо та Франчески Прота до України воно дає зрозуміти, що в нинішній економічній та політичній ситуації в нашій державі, фінансова децентралізація є актуальною та вимагає негайних дій до її впровадження. В розрізі італійського аналізу, дуже важливим для України є запровадження фінансової децентралізації з огляду на наступне: по перше, вона призводить до підвищення рівня надання послуг та встановлення самостійної податкової політики окремих регіонів, виходячи з їх економічного стану; по-друге фінансова децентралізація за своєю природою може призводити до так званої “міжрегіональної конкуренції”, що може бути повштовхом та мотивацією для місцевого самоврядування до активних дій покращення свого регіону; по-третє фінансова децентралізація сприятиме прозорості витрачання коштів бюджету місцевого самоврядування. Усе вищенаведене може бути перспективою у прийнятті ефективних напрямів витрачання коштів місцевого самоврядування та як наслідок зростання доходу відповідного регіону. Крім того, зростання доходу окремих регіонів держави призводить до економічного зростання та продуктивності усєї України. Тож досвід італійських вчених може мати вагоме значення та бути орієнтиром для впровадження фінансової децентралізації в Україні.

Щодо практики застосування фінансової децентралізації у Китаї, то тут погляди вчених розійшлися. Одні вчені розглядають фінансову децентралізацію як позитивний фактор економічного зростання Китаю, в той час інші вважають навпаки. Так, наприклад, Янг та Йонг запропонували докази, які свідчать про те, що фіскальна децентралізація розірвала національний ринок, стимулювала місцевий протекціонізм, спонукала до дублювання інвестицій, а отже, негативно вплинула на економічний розвиток.

Чжан і Зу стверджують, що частина видатків центрального уряду позитивно впливає на економічне зростання місцевого самоврядування, в той час коли самостійне визначення напрямів видатків місцевого самоврядування має негативний вплив. Деякі інфраструктури мають вирішальне значення для економічного зростання, коли вони забезпечуються за рахунок видатків центрального уряду, такі як залізниці, телекомунікації та енергетики. Неefективне розподілення ресурсів, викликане швидкою фіскальною децентралізацією, шкодить загальним економічним показникам усієї держави. Джин і Зуу емпірично підтвердили, що дивергенція, а не конвергенція, доходів і витрат на субнаціональному рівні влади пов'язана з більш високими темпами економічного зростання [164].

У своєму дослідженні Zhiguo Wang та Liang Ma всебічно переглянули останні досягнення в галузі фіскальної децентралізації в Китаї за останні десятиліття. Авторами систематично синтезуються процеси, характеристики та вимірювання фіскальної децентралізації, а також її наслідки. Обговорюється розрив знань та шляхи майбутніх досліджень, спрямовані на те, щоб зробити знання про фіскальну децентралізацію в Китаї сприятливими, накопичувальними та стійкими. Зокрема, фінансова децентралізація розглядалася вченими за такими показниками як економічне зростання, розвиток публічного сектору, податковий тиск та ін. У ході дослідження чисельної кількості джерел літератури, автори виявили, що фінансова децентралізація сприяє зростанню економіки окремих регіонів Китаю. Але порівнюючи з фіскальними та економічними результатами, соціальні і політичні показники фінансової децентралізації у Китаї не є позитивними. Так, встановлено, що фіскальна централізація в Китаї знижує рівень надання соціальних послуг та посилює регіональні відмінності, особливо у сільських та бідних регіонах та на рівні округів.

Проте, Zhiguo Wang та Liang Ma стверджують, що фінансова децентралізація нерозривно пов'язана з корупцією. Цей зв'язок обґрунтовується тим, що місцеві органи влади можуть впроваджувати ставки

податків на власний розсуд, в результаті чого з'явиться дохід органів місцевого самоврядування, який вони самі зможуть направити у потрібний напрям. Все вищезгадане може призвести до подання недостовірних даних податкової звітності до центральних органів влади, в результаті чого багато показників доходів місцевого самоврядування залишаться невідомими центральним органам. У процесі дослідження автори виявили, що політична централізація позитивно впливає на фінансову децентралізацію, що проявляється у якості надання адміністративних послуг та інших суспільних благ.

Китайські вчені Zhiguo Wang та Liang Ma, як і Мамедов А.А., Авксентьев Н.А. та Семенова Р.І., у своєму дослідженні навели фактори фінансової децентралізації, що проявляються у позитивному чи негативному аспектах: регіональна диспропорція (+/-), доходи, урбанізація та глобалізація (+/-), фінансова, політична системи (+/-), здоров'я (+), освіта (-), надання соціальних послуг (+/-), економічне зростання, відкритість (+/-), неоподатковані доходи (+), корупція (+/-) [182].

З огляду на дослідження китайськими вченими стану фінансової децентралізації у Китаю, можна сказати, що у цій великій країні дуже обережно ставляться на запровадження децентралізації у всіх її формах. Багато китайських вчених досліджують різні аспекти фінансової децентралізації, а головне методи та наслідки таких впроваджень у інших країнах світу. Обережність до втілення децентралізації у Китаї є проявом того, що якість надання соціальних благ для населення, та економічне зростання окремих регіонів є головними показниками досягнення благоустрою.

Виходячи з досліджень вченими США, Китаю та Італії децентралізації, зокрема фінансової, бачимо, що вона має позитивний вплив на економічне зростання окремих територіальних громад та держави взагалі. Зокрема, вважаємо, що у процесі втілення фінансової децентралізації в Україні слід орієнтуватися на досвід США, які, на нашу думку, є найяскравішим прикладом децентралізації для усього світу. На наш погляд фінансова автономія окремих

регіонів у встановленні та виборі методів досягнення загальнодоступних благ, яка запроваджена у США, є найефективнішим методом до економічного зростання. Самостійний пошук органами місцевого самоврядування в Україні найоптимальніших та найефективніших шляхів до вдосконалення власного регіону матиме куди більшу ефективність, ніж централізоване управління та централізоване визначення напрямів діяльності окремих територіальних громад.

Різноманітні фактори сприяють фіскальній децентралізації в різних країнах, регіонах, на рівні уряду, функціональних областях та періодах, тому при впровадженні окремих факторів фінансової децентралізації в Україні, необхідно в обов'язковому порядку враховувати досвід інших країн, зокрема Італії, де вже впроваджено фінансову децентралізацію. Але при виборі тих чи інших шляхів впровадження децентралізації необхідно бути такими ж обережними, як в Китаю, де поступове втілення децентралізації здійснюється лише зваживши всі «за» та «проти», а також дослідивши досвід інших країн. Крім того, аналіз досвіду інших країн, де впроваджено фінансову децентралізацію дасть змогу Україні оминати тих проблем та помилок, які виникли в інших державах при втіленні децентралізації.

## **1.2. Теоретико-правові засади побудови міжбюджетних відносин.**

У процесі своєї діяльності будь-яка держава використовує кошти бюджетів для фінансування різноманітних завдань державного та місцевого значення. З метою гарантування належної реалізації такого фінансування законодавцем за бюджетами певних рівнів здійснюється закріплення відповідних різновидів доходів та видатків, але це не завжди дозволяє достатньо ефективно забезпечувати фінансовими ресурсами розпорядників коштів. Ефективність руху коштів між державним та місцевим рівнем залежить від рівня розбудови системи міжбюджетних відносин, що передбачає не тільки закріплення за бюджетами певного рівня окремих доходів і видатків,

а й застосування механізму міжбюджетних трансфертів. При цьому нормативне регулювання процедур реалізації міжбюджетних відносин має здійснюватися із урахуванням низки принципів, на що у даній роботі звертається особлива увага.

Правове регулювання міжбюджетних відносин є одним із центральних за своєю значимістю механізмів у системі управління фінансовими ресурсами в Україні. Це комплексне поняття, яке охоплює наступні основні елементи:

1) правові норми і законодавство (правове регулювання базується на чітко встановлених законодавчих актах, які регламентують всі аспекти міжбюджетних відносин, включаючи колекцію, розподіл та використання фінансових ресурсів);

2) повноваження і обов'язки (воно визначає специфічні ролі та обов'язки різних органів виконавчої влади і органів місцевого самоврядування щодо управління фінансовими ресурсами на різних рівнях);

3) контроль і нагляд (правове регулювання включає в себе механізми контролю і нагляду за виконанням бюджетних зобов'язань, що сприяє прозорості та відповідальності);

4) гнучкість та адаптація (воно дозволяє системі міжбюджетних відносин бути гнучким та здатним адаптуватися до змін у економічних умовах, забезпечуючи стабільність і збалансованість бюджету);

5) захист прав та інтересів (це також забезпечує захист прав та інтересів різних учасників міжбюджетних відносин, включаючи державу, регіони, місцеві спільноти, а також населення).

Фактично поняття «правове регулювання міжбюджетних відносин» є відображенням багатогранного та інтегрованого підходу до управління фінансовими ресурсами на різних рівнях управління в Україні. Воно відіграє важливу роль у забезпеченні стабільності, ефективності, справедливості та прозорості в управлінні бюджетними ресурсами країни.

У рамках тематики дисертації, безумовно, необхідно розглянути дослідження існуючих підходів до визначення правової природи

міжбюджетних відносин, встановлення їх форм, надання розгорнутої характеристики підстав регулювання відносин між бюджетами різних рівнів. Міжбюджетні правовідносини в Україні мають складний характер і включають ряд ключових аспектів. По-перше, це поділ функцій і відповідальності. Законодавство визначає, які функції і відповідальність належать до різних рівнів влади, забезпечуючи чіткий поділ компетенцій між державними та місцевими органами. По-друге, ключовим аспектом є встановлення джерел доходів. Положення Бюджетного кодексу України (статті 26, 64, 66) визначають джерела доходів для бюджетів різних рівнів, гарантуючи фінансову незалежність та спроможність здійснювати повноваження учасниками фінансових відносин. По-третє, це обсяг ресурсів для виконання повноважень. Законодавство встановлює не тільки власні та делеговані повноваження, але й гарантує достатній рівень фінансування для їх виконання. По-четверте, в рамках цих відносин реалізується фінансова допомога регіонам. Механізми фінансової підтримки та вирівнювання дозволяють забезпечити стабільність і зростання регіонів, незалежно від їх економічного потенціалу. Нарешті, по-п'яте, вагому роль відіграє державний контроль за використанням коштів, адже держава, здійснюючи контроль за законністю використання коштів місцевими органами, допомагає забезпечити відповідальність та прозорість у фінансових питаннях.

Отже, міжбюджетні правовідносини в Україні є важливим інструментом, який забезпечує функціонування фінансової системи на різних рівнях влади. Вони дозволяють забезпечити ефективний поділ ресурсів та відповідальності, стабільність та гармонійний розвиток регіонів, а також контроль за законністю фінансових операцій. Це сприяє створенню сильної, гнучкої та прозорої бюджетної системи, спроможної відповідати на різноманітні виклики та потреби суспільства.

Перерозподіл публічних коштів відбувається у рамках реалізації міжбюджетних відносин у різний спосіб. При цьому варто наголосити про відсутність єдиного підходу у науковій літературі щодо правової природи цих

відносин. Так, І. Луніна трактує міжбюджетні відносини як «відносини між центральною і місцевою владою з розподілу повноважень, видаткових зобов'язань та дохідних джерел між бюджетами різних рівнів» [61]. В. Швець під ними розуміє систему «взаємовідносин між державою та місцевим самоврядуванням щодо розподілу повноважень державних органів влади й органів місцевого самоврядування, а також розподілу видаткових зобов'язань і дохідних джерел між бюджетами різних рівнів» [146, с. 23-31]. А. Фатієва до кола міжбюджетних відносин сукупність відносин «між органами державної влади та органами місцевого самоврядування відносно закріплення та розмежування бюджетних повноважень, дотримання прав, обов'язків та відповідальності органів влади у сфері складання і виконання бюджетів та бюджетного процесу» [140]. На переконання В. Баранової міжбюджетними є «фінансові відносини в системі перерозподілу фінансових ресурсів між державою, Автономною Республікою Крим та місцевим самоврядуванням щодо здійснення повноважень органів державної влади і органів місцевого самоврядування, спрямованих на розвиток держави та її регіонів як в економічному, так і соціальному плані» [4].

В. Д. Тарангул у своїй роботі підкреслює, що міжбюджетні правовідносини в Україні є фундаментальною частиною бюджетної системи країни. На її переконання вони відіграють ключову роль у координації фінансових ресурсів між різними рівнями управління, забезпечуючи стабільність та збалансованість фінансової системи [133, с. 6]. Вчена виокремлює та характеризує декілька основних аспектів цих відносин, серед яких зокрема, наступні:

- а) вертикальне бюджетне вирівнювання;
- б) горизонтальне бюджетне вирівнювання;
- в) фінансова підтримка адміністративно-територіальних одиниць;
- г) правова регуляція.

Вертикальне бюджетне вирівнювання забезпечує перерозподіл фінансових ресурсів між різними рівнями управління (державний, обласний,

місцевий). Це дозволяє сприяти більш рівному розвитку регіонів, незалежно від їхнього економічного статусу. Горизонтальне бюджетне вирівнювання відноситься до перерозподілу фінансових ресурсів між регіонами одного рівня. Це допомагає забезпечити, що регіони з нижчими доходами отримують достатньо фінансування для виконання своїх функцій. Також держава може надавати фінансову підтримку окремим територіальним одиницям, щоб сприяти реалізації конкретних проектів або досягненню соціально-економічних цілей. Нарешті, Усі ці відносини регулюються конституційними та законодавчими нормами України, що забезпечують їх прозорість, законність та ефективність.

В. Д. Тарангул підкреслює, що міжбюджетні правовідносини є важливою частиною фінансової структури України, яка забезпечує координацію та баланс між різними рівнями управління. На її переконання, через правильне впровадження цих відносин, уряд може забезпечити рівний доступ до ресурсів для всіх регіонів, сприяючи тим самим стабільності та загальному розвитку країни [133, с. 6].

Більш точно термін «міжбюджетні відносини» визначають вчені, які роблять упор саме на його бюджетно-правову природу. Наприклад, на думку І. Волохової міжбюджетними є «відносини між ланками бюджетної системи України, пов'язані з перерозподілом бюджетних коштів з метою збалансування обсягів видатків органів влади різних рівнів, обумовлених законодавчо наданими повноваженнями та делегованими функціями, та їх доходами» [22]. В. Д. Тарангул розуміє під категорією міжбюджетні відносини «урегульовані нормами права відносини між державними та місцевими органами виконавчої влади і органами місцевого самоврядування щодо наповнення бюджетів різних рівнів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання функцій, передбачених Конституцією України та законами України з метою забезпечення вертикального і горизонтального бюджетного вирівнювання та фінансової підтримки адміністративно-територіальних одиниць» [133, с. 8].



Законодавче визначення терміну «міжбюджетні відносини» можна знайти у ст. 81 Бюджетного кодексу України. Міжбюджетними визнаються відносини між державою, Автономною Республікою Крим та територіальними громадами щодо забезпечення відповідних бюджетів фінансовими ресурсами. При цьому зроблено наголос на необхідності надання таких ресурсів для забезпечення можливості виконання передбачених Конституцією України та законами України функцій. Проте метою належного регулювання міжбюджетних відносин в Україні постає «забезпечення відповідності повноважень на здійснення видатків, закріплених законодавчими актами за бюджетами, та фінансових ресурсів, які мають забезпечувати виконання цих повноважень» [15].

Поява нормативного регулювання міжбюджетних відносин обумовлено низкою причин. Однією з них є нагальна необхідність досягнення збалансованості дохідних частин бюджетів різних рівнів в умовах різної дохідної спроможності територій. Крім того, ефективне регулювання міжбюджетних відносин забезпечує належне виконання завдань як центральних органів державної влади, так і органів місцевого самоврядування. Нарешті, реалізація міжбюджетних відносин є необхідною для перерозподілу коштів в умовах розбіжностей у рівнях податкоспроможності різних територій держави та відмінним обсягом видатків у територіальному розрізі.

Ратифікація Європейської хартії про місцеве самоврядування Україною в 1997 році дійсно поклала важливі зобов'язання перед вітчизняним урядом щодо забезпечення незалежності та автономії місцевих органів влади. При цьому варто звернути увагу на декілька ключових аспектів, які важливо враховувати при аналізі процесів узгодження бюджетної та податкової політики при розподілі бюджетних видатків. По-перше, це політична незалежність. Місцеві органи влади повинні мати право самостійно вирішувати питання місцевого значення без непотрібного втручання з боку центрального уряду. По-друге, вагомим фактором є адміністративна незалежність. Місцеві органи повинні мати достатні повноваження та ресурси

для виконання своїх функцій, згідно з принципом субсидіарності, який передбачає, що рішення повинні прийматися на якомога нижчому рівні влади, що забезпечує найбільшу ефективність та відповідність інтересам громадян. По-третє, ключову роль відіграє фінансова незалежність. Місцеві органи мають мати стабільні та достатні джерела фінансування для виконання своїх повноважень. Нарешті, по-четверта, вагома увага приділяється демократичності виборів. Хартія передбачає, що місцеві представники повинні обиратися загальним голосуванням, що відображає демократичний характер управління на місцевому рівні.

Відображення цих основоположних засад у вітчизняному законодавстві може вимагати ретельного аналізу та потенційного вдосконалення одночасно як бюджетного так і податкового регулювання. Нагальною потребою в Україні у зв'язку з цим постає необхідність проведення ґрунтовної оцінки того, наскільки її законодавство відповідає зобов'язанням Хартії, та здійснити необхідні зміни, щоб забезпечити повне дотримання цих міжнародних стандартів. Це може сприяти створенню справжнього місцевого самоврядування, що відображає демократичні цінності та захищає інтереси громадян на місцях.

У теорії бюджетного права міжбюджетні відносини за напрямком можна поділити на горизонтальні та вертикальні. Перші передбачають рух коштів між однорівневими бюджетами, тоді як другі – між бюджетами різних рівнів. При цьому, наприклад, механізм бюджетних трансфертів в Україні реалізується виключно шляхом руху коштів у вертикальній площині, адже передача у рамках міжбюджетних трансфертів коштів між бюджетами одного рівня не передбачається нормами чинного бюджетного законодавства.

Окрім поділу міжбюджетних відносин за ознакою напрямку їх реалізації у теорії бюджетного права варто виокремити поділ за підставою їх здійснення. За цією ознакою можна виокремити договірні та регламентовані міжбюджетні відносини. Договірні передбачають рух коштів на підставі угоди, яка укладається між відповідними органами державної влади, тоді як підставою

здійснення регламентованих міжбюджетних відносин є норми відповідних законодавчих актів або положення відомчих інструкцій та розпоряджень.

Однією з найбільш важливих класифікацій міжбюджетних відносин є їх поділ на види залежно від напрямку руху коштів та ознаки зворотності такого руху. В рамках такої класифікації доцільно виокремити наступні види міжбюджетних відносин: а) вилучення коштів; б) субсидіювання; в) взаємні розрахунки; г) бюджетні позики.

Вилучення коштів передбачає їх передачу з бюджетів нижчого рівня до бюджетів вищого рівня. В унітарних країнах, якою є й Україна, йдеться про передачу коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету, тоді як у країнах з федеративним устроєм може існувати декілька ланок, що обумовлено наявністю більше ніж двох рівнів бюджетної системи.

Субсидіювання полягає у наданні коштів з бюджету вищого рівня на потреби бюджетів нижчих рівнів. Як і з вилученням коштів, в унітарних державах передбачається виключно рух з державного бюджету до місцевих, а в федеративних можливі різні варіанти такого руху. При цьому варто позначити, що субсидіювання як форму реалізації міжбюджетних відносин в Україні не варто зводити лише до такого різновиду міжбюджетних трансфертів, як субвенція, що надається на певні цілі з державного бюджету до місцевих. Європейською хартією місцевого самоврядування наголошується на необхідності забезпечення захисту більш слабких у фінансовому відношенні органів місцевого самоврядування. Причому пропонується це робити шляхом розробки та реалізації процедур бюджетного вирівнювання та зазначається про основну їх мету – подолання наслідків нерівного розподілу потенційних джерел фінансування і фінансового тягаря [37].

У рамках надання бюджетних позик кошти з одного бюджету передаються до іншого на умовах тимчасовості та терміновості їх повернення. Частіше за все їх надання обумовлено виникненням тимчасових касових розривів. Вони виникають у разі виникнення недостатньої спроможності місцевого бюджету погасити бюджетні фінансові зобов'язання за захищеними

видатками на певну дату. При цьому йдеться про недостатність в місцевому бюджеті наявних та очікуваних грошових активів загального фонду, але до них не враховуються трансферти іншим бюджетам, субвенції, кошти резервного фонду тощо [104]. У разі необхідності перерозподілу після затвердження бюджетів доходів або видатків між бюджетами може відбуватися рух коштів у формі взаємних розрахунків.

При характеристиці міжбюджетних трансфертів як форми міжбюджетних відносин варто зробити наголос на тому, що вони не охоплюють усіх різновидів міжбюджетних відносин. Традиційно складовими міжбюджетних відносин визначають такі елементи: а) забезпечення розмежування між бюджетами доходів та видатків; б) передача частини надлишкових коштів із бюджетів з високою податкостроможністю до бюджетів вищого рівня; в) надання бюджетам з недостатнім податковим потенціалом фінансової допомоги; г) реалізація фінансового вирівнювання. При цьому за рахунок здійснення механізмів міжбюджетних трансфертів реалізуються переважно останні три складові. Розмежування доходів та видатків між бюджетами передбачає закріплення на законодавчому рівні різних видів доходів та видатків за конкретними бюджетами.

Так, бюджетним кодексом окремо закріплено склад доходів державного бюджету (ст. 29 Бюджетного кодексу України) та склад доходів окремих місцевих бюджетів (ст. ст. 64, 64<sup>1</sup>, 66 Бюджетного кодексу України). Склад доходів як державного, так і місцевих бюджетів, закріплено у розрізі фондів цих бюджетів.

Інший підхід застосовується при диференціації видатків бюджетів. У цьому разі критерієм їх поділу на групи є можливість делегування права їх здійснення та мета реалізації видатків. Законодавець у ст. 82 Бюджетного кодексу України виокремлює три групи видатків. Перша група видатків фінансується виключно за рахунок коштів Державного бюджету України. До кола цих видатків включаються видатки на забезпечення конституційного ладу, державної цілісності та суверенітету, незалежного судочинства, а також

інші видатки, які не можуть бути передані на виконання місцевому самоврядуванню. Механізм міжбюджетних трансфертів не використовується при фінансуванні видатків цієї групи.

Друга та третя група видатків можуть фінансуватися за рахунок коштів місцевих бюджетів та коштів від надання міжбюджетних трансфертів з Державного бюджету. Друга група включає видатки, що визначаються функціями держави, але можуть бути передані на виконання місцевому самоврядуванню. При цьому така передача переслідує мету найбільш ефективного використання видатків із застосуванням принципу субсидіарності. Суть принципу субсидіарності полягає у розподілі видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами таким чином, щоб забезпечити максимальне наближення надання публічних послуг до їх безпосереднього споживача. Третю групу складають видатки на реалізацію прав та обов'язків місцевого самоврядування, що мають місцевий характер.

Деталізація складових усіх трьох груп видатків проводиться у статтях 87-91 Бюджетного кодексу України. Ст. 87 визначає склад видатків першої групи, ст. 91 містить перелік видатків третьої групи, а видатки другої групи визначено одразу трьома статтями (статті 88-90 Бюджетного кодексу України). Такий підхід законодавця дозволив виокремити у складі другої групи видатків трьох підгруп, які диференційовані за рівнем місцевих бюджетів, з яких вони здійснюються. При цьому друга група видатків може фінансуватися у тому числі за рахунок міжбюджетних трансфертів.

Характеризуючи розподіл видатків варто звернути увагу не лише на нормативне їх закріплення та нормативно встановлену класифікацію, а й на теоретично обґрунтовані підходи до їх розмежування. Я. М. Крупко стосовно основ розподілу видатків звертає увагу на доцільність виокремлення двох підходів. Відповідно до першого видатки мають розподілятися за територіальною ознакою. Це передбачає закріплення бюджету фінансування залежно від місця розташування відповідного головного розпорядника

бюджетних коштів. Другий підхід передбачає використання у якості диференційного критерію відомчого підпорядкування. За останнім підходом бюджетні кошти розпорядник отримує з бюджету того рівня, до якого належить підпорядкований орган [53, с. 87].

Опис принципів бюджетної системи і міжбюджетних відносин в Україні надзвичайно важливий для створення ефективної та прозорої фінансової структури. Ці принципи служать основою для взаємодії різних рівнів влади в контексті фінансування, розподілу та контролю за використанням коштів. До основних з них належать:

а) адресність (визначення конкретних виконавців та їх відповідальності в рамках міжбюджетних відносин);

б) децентралізація (передача повноважень від центрального до місцевого рівня, щоб забезпечити більшу гнучкість та відповідність місцевим потребам);

в) ефективність використання бюджетних коштів (забезпечення оптимального використання коштів для досягнення максимального результату).

г) загальне (сукупне) покриття видатків (забезпечення, що всі видатки покриваються відповідними доходами та іншими джерелами фінансування);

д) реальність (базування доходів та видатків на реальних, обґрунтованих показниках);

е) розмежування доходів і видатків (визначення чітких правил для розподілу доходів та видатків між рівнями влади);

ж) цільовий характер використання (спрямування бюджетних коштів на конкретні завдання, які відповідають потребам органів, які їх використовують).

Ці принципи взаємопов'язані та доповнюють одне одного, створюючи комплексний підхід до управління бюджетом та міжбюджетними відносинами. Вони можуть служити керівництвом для реформи в області фінансів та бюджетування, спрямованої на забезпечення більшої

ефективності, прозорості, відповідальності та справедливості в управлінні грошовими ресурсами країни.

Децентралізація є ключовим принципом у багатьох бюджетних системах, зокрема в Україні. Цей принцип передбачає передачу повноважень від центрального до місцевого рівня, що дозволяє забезпечити більшу гнучкість та відповідність місцевим потребам. Місцеві органи знають потреби своєї спільноти краще, ніж центральна влада. Децентралізація дозволяє цим органам швидко реагувати на конкретні потреби, планувати та виконувати проекти відповідно до місцевих особливостей.

Децентралізація може призвести до більш ефективного управління ресурсами, оскільки місцеві органи можуть краще оцінювати та контролювати витрати та доходи. Це може зменшити бюрократію та витрати на адміністрування. Крім того, цей принцип сприяє демократії та участі громади. Децентралізація надає громадянам більше можливостей впливати на владу. Через збільшення відповідальності місцевого рівня влади перед громадянами, цей процес може зміцнити демократію та громадську участь.

Проте децентралізація також може мати виклики, зокрема ризик нерівного розвитку різних регіонів, проблеми з координацією між різними рівнями влади та потенційні труднощі з забезпеченням якісного управління в умовах обмежених ресурсів. Принцип децентралізації вимагає постійного моніторингу, оцінювання та адаптації, щоб забезпечити, що він залишається відповідним та ефективним у відповідь на змінювані обставини. Загалом, децентралізація є складним, але важливим принципом, який може сприяти ефективності, прозорості та демократії в управлінні фінансами. Це потребує відданості, ретельного планування та уважного виконання з боку всіх зацікавлених сторін.

Принцип ефективності використання бюджетних коштів є важливим стовпом у фінансовій системі, особливо у контексті державних фінансів. Він орієнтований на забезпечення оптимального використання коштів для досягнення максимального результату. Ефективність використання

бюджетних коштів означає, що кожна гривня з державного бюджету використовується так, щоб принести максимальну користь. Це стосується як кількісних показників (наприклад, кількість шкіл, які були побудовані), так і якісних (наприклад, якість наданих послуг).

Прозорість та відповідальність мають бути закладені до механізмів реалізації цього принципу, адже ефективне використання коштів також вимагає прозорості та відповідальності в управлінні фінансами. Органи влади мають бути відкритими щодо того, як вони витрачають гроші, і відповідати за їх використання. Необхідно систематично оцінювати, як витрачаються кошти, і забезпечувати, що вони дійсно використовуються ефективно. Це включає моніторинг проектів, оцінку вартості та аналіз результативності.

Ефективність використання бюджетних коштів вимагає постійної готовності до адаптації та вдосконалення. Необхідно розуміти, в чому можна досягти кращих результатів, та здійснювати необхідні зміни в бюджеті та процедурах. Принцип ефективності може стикатися з викликами, такими як недостатній контроль, корупція, відсутність чіткої стратегії або неефективні адміністративні структури. Вирішення цих проблем є ключовим для забезпечення ефективного використання коштів. Загалом, принцип ефективності використання бюджетних коштів відіграє центральну роль у створенні фінансової структури, яка працює на благо громадян. Він вимагає відданості, дисципліни, прозорості та відповідальності на всіх рівнях управління.

Принцип розмежування доходів і видатків стосується встановлення чітких правил і меж для розподілу доходів та видатків між різними рівнями влади. Це ключовий елемент фінансової системи, який впливає на стабільність і прозорість бюджетного процесу. Цей принцип характеризується низкою важливих ознак:

а) чіткість і зрозумілість (розмежування доходів і видатків вимагає встановлення чітких критеріїв і правил, які визначають, хто відповідає за збір



доходів, і як ці кошти будуть витрачені. Це допомагає забезпечити, що фінансові ресурси використовуються там, де вони найбільше потрібні);

б) баланс між центральним і місцевим урядуванням (принцип розмежування сприяє знаходженню оптимального балансу між центральним урядом, який збирає доходи, і місцевими органами влади, які відповідають за надання послуг. Це допомагає забезпечити ситуацію, коли ресурси розподіляються справедливо і ефективно);

в) прозорість і відповідальність (чітке розмежування доходів і видатків сприяє прозорості в управлінні фінансами. Кожен рівень влади розуміє свої фінансові обов'язки і відповідальність, що сприяє кращому контролю і звітності);

г) гнучкість і адаптація (розмежування доходів і видатків може вимагати гнучкості, щоб адаптуватися до змінних економічних умов та потреб громадян. Це може включати перегляд та коригування правил розподілу відповідно до змінних обставин).

Реалізація цього принципу може стикатися з викликами, такими як нерівномірний розподіл ресурсів, конфлікти між різними рівнями влади, або відсутність чітких механізмів контролю. Вирішення цих проблем вимагає уважного планування та координації. Загалом принцип розмежування доходів і видатків є вітальним в управлінні публічними фінансами, сприяючи справедливості, ефективності та відповідальності. Це вимагає чіткої стратегії, гнучкості, та здатності адаптуватися до змінних обставин, щоб досягти оптимальних результатів.

Принцип загального (сукупного) покриття видатків вимагає, щоб всі видатки публічного сектору були покриті відповідними доходами або іншими джерелами фінансування. Він забезпечує фінансову рівновагу та стабільність, спрямовуючи увагу на відповідальне управління державними коштами. Фактично цей принцип виступає певною запорукою фінансової стабільності, адже при цьому забезпечується конструкція, коли видатки не перевищують

доступні ресурси. Це допомагає уникнути надмірного боргу та фінансових дисбалансів, які можуть призвести до кризи.

Цей принцип вимагає від органів влади ретельно планувати видатки та шукати достатньо доходів для їх покриття. Це стимулює відповідальне управління коштами та підвищує ефективність бюджетного процесу. Також принцип загального покриття видатків допомагає зробити бюджет більш прозорим та зрозумілим для громадян. Люди можуть легко бачити, звідки надходять кошти, та як вони витрачаються.

У випадку змін економічних умов чи соціальних потреб, органи влади повинні бути здатні швидко адаптувати бюджет. Принцип загального покриття видатків сприяє цьому, вимагаючи ретельного аналізу та планування. Проте реалізація даного принципу може стикатися з викликами, зокрема з необхідністю строгого планування та контролю, що може бути складним в нестабільних економічних умовах. Також можуть виникнути конфлікти інтересів між різними рівнями влади або секторами.

У підсумку, принцип загального (сукупного) покриття видатків є фундаментальним для здорового бюджетування. Він сприяє стабільності, відповідальності, прозорості та гнучкості в управлінні публічними фінансами. Щоб ефективно впровадити цей принцип, необхідна чітка стратегія, ретельне планування та здатність адаптуватися до постійно змінюваних обставин.

Одним із найбільш важливих в системі міжбюджетних принципів є принцип цільового характеру використання коштів. Він полягає в тому, що бюджетні кошти мають бути спрямовані на конкретні завдання або цілі, які відповідають потребам органів, що їх використовують. Це гарантує, що фінансові ресурси використовуються ефективно та відповідно до стратегічних пріоритетів. При цьому має забезпечуватися фокус на стратегічних цілях. Цей принцип забезпечує, що кошти витрачаються відповідно до визначених стратегічних пріоритетів та цілей. Це може збільшити ефективність використання коштів, оскільки вони напряму пов'язані з конкретними завданнями та проектами.

Принцип цільового використання допомагає зрозуміти, як і чому витрачаються публічні кошти. Він також встановлює механізми контролю та відповідальності, забезпечуючи, що фінансові ресурси використовуються згідно з планами. Принцип цільового використання дозволяє уряду швидко реагувати на змінні потреби та обставини. Це може включати перенаправлення коштів на найбільш пріоритетні або термінові завдання.

Хоча цей принцип має численні переваги, він також може мати виклики, такі як ризик занадто жорсткого або бюрократичного планування. Також може бути складно забезпечити строге дотримання цільового характеру використання в умовах невизначеності або змінних потреб. Цільовий характер використання тісно пов'язаний з іншими принципами, такими як ефективність використання та загальне покриття видатків. Він вимагає чіткого розуміння та аналізу відповідності між цілями, ресурсами та результатами.

Отже, принцип цільового характеру використання є важливим інструментом для забезпечення, що публічні кошти використовуються з максимальною ефективністю та відповідністю стратегічним потребам. Він сприяє прозорості, відповідальності, гнучкості та зв'язує бюджетне планування із загальними цілями держави. Однак його реалізація також вимагає уважного планування, контролю та координації між різними структурами управління.

Принцип адресності в міжбюджетних відносинах в Україні є ключовим для забезпечення ефективності та відповідальності у використанні бюджетних коштів. Він передбачає визначення конкретних виконавців та їх відповідальність за виконання певних завдань або проектів, забезпечуючи таким чином чітке розмежування обов'язків та відповідальності між різними рівнями влади або органами управління. Цей принцип також спрямований на уникнення дублювання функцій та ресурсів, забезпечуючи, що кожен орган або структурна одиниця знає свої завдання та відповідальність за них. В кінцевому підсумку, адресність допомагає збільшити ефективність використання бюджетних коштів, підвищити прозорість та відповідальність

органів влади перед громадянами, а також забезпечити, що кошти витрачаються на конкретні, чітко визначені цілі, які відповідають стратегічним потребам держави і суспільства.

Одними із найважливіших принципів, на яких будується система міжбюджетних відносин, є принципи субсидіарності та самостійності. Перший принцип вже було охарактеризовано вище. Зміст принципу самостійності ж полягає у закріпленні за бюджетами різних рівнів відповідних доходів та видатків, що дозволяє органам державної влади на власний розсуд приймати рішення про використання у рамках чинного законодавства напрями використання відповідних коштів. Дія принципу субсидіарності у міжбюджетних відносинах кореспондується із нормами Європейської Хартії місцевого самоврядування, до якої долучилась Україна. Зокрема, відповідно до положень ст. 9 Хартії «органи місцевого самоврядування мають право в рамках національної економічної політики на власні адекватні фінансові ресурси, якими можуть вільно розпоряджатися в межах своїх повноважень» [37]. Певною мірою незалежність бюджетів різних рівнів забезпечується закріпленням у бюджетному законодавстві самостійних джерел надходжень, а також наділенням відповідних суб'єктів правами розпорядження цими коштами.

Варто підкреслити важливість реалізації міжбюджетних відносин на базі принципів публічності та прозорості. Основа цих двох принципів, які мають одночасно виконуватися, полягає у забезпеченні доступності інформації про обрахування бюджетних показників, обсягу доходів, напрямів використання витрат на усіх етапах руху публічних грошових фондів, на усіх стадіях бюджетного процесу. Належна імплементація цих принципів у реальну правозастосовну практику дозволить не лише упорядкувати рух публічних фондів коштів, забезпечити підґрунтя для проведення фінансового контролю, а й сформуванню привабливі умови для залучення додаткових коштів інвесторів як з України, так і з поза її меж.

При цьому рух коштів у рамках міжбюджетних відносин має відбуватися з урахуванням принципу реальності бюджетних показників, що передбачає створення важелів перерозподілу лише тих фондів коштів, які дійсно можуть бути сформовані в об'єктивних економіко-політичних умовах. Дія цього принципу має забезпечити унеможливлення заниження рівня власних надходжень місцевих бюджетів з метою отримання додаткового фінансування з Державного бюджету у формі міжбюджетних трансфертів.

Отже, міжбюджетні відносини являють собою відносини між ланками бюджетної системи, що полягають у розподілі та перерозподілі бюджетних коштів для досягнення збалансованості доходів та видатків з метою забезпечення належного рівня функціонування органів державної влади при реалізації ними завдань державного та місцевого значення. Ефективність реалізації міжбюджетних відносин значною мірою залежить від урахування при їх нормативному регулюванні принципів самостійності, субсидіарності, публічності, прозорості та реальності бюджетних показників. Адаптація нормативного регулювання міжбюджетних відносин та урахування вказаних принципів можуть не лише забезпечити належний рівень вирівнювання спроможності різних бюджетів, а й сформувані сприятливі умови для залучення інвестицій та подальшого економічного розвитку відповідних територій.

Аналіз передумови регулювання міжбюджетних відносин в Україні вказує на декілька ключових аспектів, які важливо враховувати при розробці та впровадженні політик і стратегій у сфері фінансів та бюджетування. Розглянемо їх детальніше із урахуванням досвіду впровадження у деяких країнах світу.

Розробка потужної нормативно-правової бази. Міжбюджетні відносини в Україні потребують фундаментальної нормативно-правової бази, що гарантує стабільність і прозорість. У історичному контексті можна згадати, що такий підхід був запроваджений у ряді країн Західної Європи вже в середньому віці. Сьогодні ж, на відміну від української системи, країни, такі як Німеччина

та Франція, мають деталізовані закони, які регулюють бюджетні взаємовідносини на всіх рівнях влади.

Розробка функціональних форм і методів бюджетного регулювання. Ефективність міжбюджетних відносин залежить від здатності уряду адаптувати різні методи та інструменти управління. У США, наприклад, федеральна система дає штатам значну автономію в бюджетних питаннях, в той час як у Великобританії місцеві бюджети сильно залежать від центрального уряду. Україна може вивчити ці підходи для підвищення гнучкості своєї системи.

Зацікавленість органів місцевого самоврядування в наповненні місцевих бюджетів. Важливо стимулювати місцеві органи до ефективного збору податків та відповідального витрачання коштів. У Канаді, де місцеве самоврядування має значну автономію, можна спостерігати позитивний досвід у цьому напрямку. Українські органи можуть адаптувати такий підхід, спираючись на цінності децентралізації та відповідальності.

Збалансованість місцевих бюджетів. Збалансованість місцевих бюджетів є ключовим фактором стабільності та сталого розвитку. У Швеції, яка відома своєю прозорою та збалансованою бюджетною системою, існує чітке розмежування доходів та видатків між різними рівнями уряду. Україна може вивчити цей досвід для поліпшення власної бюджетної стратегії.

Наявність достатніх фінансових ресурсів для розвитку регіонів. Розвиток регіонів залежить від доступу до достатніх фінансових ресурсів. У Сінгапурі, де регіональний розвиток важливий аспект економічної політики, була введена цільова алокація коштів на інфраструктурні проекти. Україна може розглядати подібні стратегії для забезпечення рівномірного розвитку регіонів.

Підвищення раціональності використання отриманих із центру коштів. Раціональне використання коштів вимагає прозорості та відповідальності на всіх рівнях уряду. Ізраїль, країна з ефективним механізмом внутрішнього аудиту та контролю, може слугувати прикладом для України. Централізований

нагляд може підвищити раціональність витрат.

Формування ефективної інформаційно-аналітичної бази. Ефективна інформаційна система є важливою для моніторингу та аналізу міжбюджетних відносин. Японія, яка відома своєю технологічною прогресивністю, використовує сучасні технології для аналізу бюджетних питань. Україна може адаптувати цю стратегію для вдосконалення своєї інформаційно-аналітичної бази.

У фінансовому механізмі знаходить вияв і здійснюється забезпечення фінансової політики у сфері міжбюджетних відносин. У процесі регулювання вирішальне значення мають загальні принципи й закономірності, у межах яких реалізуються зв'язки між різними елементами фінансового механізму. Ця розробка відображає багатогранність питань регулювання міжбюджетних відносин в Україні та може слугувати підґрунтям для подальших наукових досліджень і практичних застосувань.

### **1.3. Правова характеристика видатків бюджетів.**

У незалежній Україні розвиток бюджетної системи відзначається важливими змінами в механізмах планування й використання видатків. Ще до прийняття першого варіанту Бюджетного кодексу України, відповідно до Закону «Про бюджетну систему України» від 29 червня 1995 р., видатки були розподілені на поточні та розвитку. Поточні витрати були визначені як витрати на фінансування діючих підприємств, установ, організацій, соціального захисту населення та інших заходів, які не належать до видатків розвитку. Видатки розвитку обумовлені витратами на інвестиційну та інноваційну діяльність, структурну перебудову економіки та інші видатки, пов'язані з розширеним відтворенням [90].

Внесенням у розробку окремих положень механізму планування видатків бюджету стало прийняття Постанови "Про структуру бюджетної класифікації" від 12 липня 1996 р., яка забезпечила створення єдиної

інформаційної системи державних видатків на всіх рівнях влади. Це включало затвердження функціональної структури видатків бюджету [116].

Прийняття Бюджетного кодексу України у 2001 році започаткувало реформу бюджетної системи, включаючи механізми планування видатків. З прийняттям нової редакції Бюджетного кодексу України у 2010 році були внесені зміни, спрямовані на підвищення ефективності цього механізму. Однією з основних змін стало чітке розподілення видатків відповідно до повноважень з визначенням рівня бюджету, кошти якого є джерелом фінансування [62, с. 115-116]. Видатки бюджету також класифіковані за такими напрямками: за бюджетними програмами, за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів, за функціями, з виконанням яких пов'язані видатки, та за економічною характеристикою операцій, які здійснюються при їх проведенні. Ці законодавчі та організаційні заходи відображають багаторічний процес розвитку бюджетної системи в Україні, направлений на забезпечення більш ефективного, прозорого та відповідального управління фінансовими ресурсами держави.

Історичний розвиток бюджетної системи та міжбюджетних відносин в Україні відображає складний та динамічний процес адаптації до змінюваних політичних, економічних та соціальних умов. Сучасний етап розвитку характеризується переходом до децентралізації, розширенням фінансової самостійності місцевих органів влади, вдосконаленням механізмів планування та контролю бюджетних видатків. Ці зміни спрямовані на підвищення ефективності управління публічними фінансами та забезпечення реалізації стратегічних пріоритетів розвитку країни.

Також варто зауважити, що історичний досвід України в сфері бюджетної політики відзначається важливими уроками, які можуть бути корисними для інших країн, що знаходяться на шляху демократичних та економічних реформ. Основні виклики та досягнення на цьому шляху є ключовими для розуміння сучасних тенденцій в українській фінансовій



системі та можуть слугувати основою для подальшого аналізу та наукового дослідження [133, с. 7-8].

Безумовно, системний підхід до оцінки ефективності використання бюджетних коштів починається з вивчення динаміки видатків бюджету. Це передбачає аналіз змін видатків протягом певного періоду часу, зокрема порівняння планованих та фактичних витрат, їх пріоритетності та взаємозв'язку з доходами. У ряді країн Європейського Союзу динаміка видатків аналізується в контексті норм та стандартів, прийнятих на регіональному рівні, що сприяє більш прозорому розподілу ресурсів. В історії України також були періоди, коли контроль за динамікою видатків був менш суворим, що призводило до дисбалансу бюджету. Сучасний підхід до аналізу видатків може розглядатися як спроба запобігти подібним проблемам в майбутньому.

Порівняння очікуваного результату на момент прийняття рішення щодо фінансування окремої бюджетної програми з оцінкою цієї програми під час аналізу результатів її виконання є ключовим аспектом системного підходу. Цей процес вимагає глибокого аналізу всіх можливих факторів, які можуть вплинути на ефективність використання бюджетних коштів. Наприклад, у Сполучених Штатах та деяких західноєвропейських країнах існують докладні механізми моніторингу та оцінки, які допомагають відслідковувати виконання бюджетних програм на всіх етапах. Це включає не тільки кількісну оцінку, але й якісний аналіз, що дозволяє визначити, чи допомагає фінансування досягти поставлених цілей.

Незмінність прийнятих критеріїв оцінки є ще одним важливим фактором в процесі оцінки ефективності використання бюджетних коштів. Послідовність в застосуванні критеріїв забезпечує об'єктивність оцінки та уникнення маніпуляцій з даними. У деяких високорозвинених країнах, таких як Німеччина та Канада, створені спеціальні органи, які відповідають за регулярний нагляд за дотриманням цих критеріїв. В історії України є приклади, коли неузгодженість критеріїв призводила до некоректної оцінки та

зниження ефективності використання коштів.

Дослідження питання щодо ефективності використання бюджетних коштів обумовлює необхідність проведення аналізу таких сталих правових категорій, як доходи та видатки бюджетів, що обрамлені у відповідні правові форми. Оскільки правові категорії є віддзеркаленням істотних властивостей і головних зв'язків правових явищ, вони є глибокими за змістом і широкими за обсягом поняттями у межах правової науки. Їхні абстрактні визначення відображають зв'язки правової дійсності. Правові категорії по-перше ґрунтуються на пізнаних об'єктивних закономірностях соціального життя; по-друге, дозволяють оцінити визначені суспільні процеси з точки зору правової форми, в якій вони відбуваються і виявляються; по-третє, узагальнено відображають правову сферу у логічній формі; по-четверте, становлять наочну основу мислення у правознавстві шляхом вираження властивостей і закономірностей основних явищ і відносин правової дійсності, їх реальну суть. Тільки в системі юридичних категорій результати правових досліджень можуть бути відображені і представлені у всій повноті і наочності, а отже, встановлені й тенденції напрямків подальшого пізнання [17].

Спираючись на вищевказане, нам потрібно визначити основні логічні форми мислення, найсуттєвіші ознаки, найзагальніші зв'язки й відношення, а також сукупність поглядів, які притаманні наведеному саме з юридичної, правової точки зору, оскільки термін «право» в об'єктивному юридичному значенні розкривається як система загальнообов'язкових правил фізичної поведінки - соціальних норм, встановлених або санкціонованих державою, які виражають волю певної частини соціально-неоднорідного суспільства, спрямовані на врегулювання суспільних відносин відповідно до цієї волі та забезпечуються державою [125].

Враховуючи систему суспільних відносин, які виникають в процесі створення, затвердження та розподілу видатків між бюджетами, слід зазначити, що вона охоплює широке коло відносин, які регулюються не тільки фінансовим, але й адміністративним, цивільним та іншим правом. Фінансове

право у даному випадку охоплює таке коло відносин, учасниками яких є державні та муніципальні органи, підприємства та організації, установи, а також банки, які виступають посередниками видачі коштів всім учасникам бюджетного процесу та процесу розподілу видатків. У деяких випадках державні органи можуть виділяти спеціально призначені публічні кошти (з певним визначеним обсягом) муніципальним установам та організаціям на здійснення певної діяльності. Також місцеві ради можуть передавати публічні кошти на здійснення окремих видатків іншій місцевій раді, коли виникає потреба. Так, згідно з ч. 5 ст. 93 Бюджетного кодексу України, якщо на території міста (республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення), району, відповідної об'єднаної територіальної громади недостатньо бюджетних установ, інших суб'єктів господарювання комунальної власності, які забезпечують надання гарантованих послуг, в обсязі, визначеному фінансовими нормативами бюджетної забезпеченості, обрахований обсяг видатків на здійснення цих послуг враховується під час визначення міжбюджетного трансферту бюджету, з якого утримуються бюджетні установи, що надають гарантовані послуги [15]. Але даний процес неможливий без погодження як державних органів влади, так і міського самоврядування. Погодження має бути у вигляді договору про передачу відповідних коштів, прийнятих кожною із сторін цього договору. Таким чином, бачимо, що державні та муніципальні видатки регулюються сукупністю фінансово-правових норм, мають своє вираження у відповідних фінансово-правових інститутах і правовідносинах та володіють рисами, притаманними фінансовому праву.

Оскільки, як раніше зазначалося, розподіл видатків передбачає їх розподіл між різними суб'єктами, та «оскільки видатки бюджету охоплюють сукупність прав щодо прийняття та (або) виконання бюджетних зобов'язань за рахунок публічно-правового створення» [40, с. 36], слід звернути увагу на правовідносини, які виникають між розпорядниками бюджетних коштів.

Оскільки особи, що розпоряджаються коштами, мають конкретне

суб'єктивне право на здійснення та (або) виконання певного бюджетного зобов'язання через публічно-правовий механізм, видатки бюджету репрезентують собою комплекс індивідуальних суб'єктивних прав, що призначені для кожного отримувача бюджетних коштів. На першому етапі при затвердженні бюджету на певний плановий період Верховна Рада України визначає обсяги витрат та напрями, за якими буде розподілятися бюджетне фінансування. Під час отримання коштів для виконання відповідних завдань, відповідальна особа чи орган отримують право на здійснення цієї операції. Після цього відповідний орган має забезпечити реалізацію запланованих завдань в рамках своїх повноважень і в межах відповідного обсягу бюджетних витрат. Таким чином, виникає система правовідносин, яка починається з формулювання та ухвалення поточного річного бюджету. Отже, витрати бюджету втілюють в собі систему правовідносин, що охоплюють: відносини, пов'язані із фінансуванням з бюджету, та відносини, пов'язані із використанням коштів бюджету.

У першому випадку суб'єкт правовідносин наділяється правом отримати та здійснити обов'язок, який наданий йому вищим органом влади за розподілом видатків бюджету на відповідний рік. У другому ж випадку суб'єкт наділяється правом власне реалізовувати дані обов'язки. Тому тут проявляється нерозривний зв'язок, коли одне не може існувати без іншого і навпаки.

Якщо казати власне про фінансово-правові відносини, то ми одночасно зачіпаємо систему відносин, які визначені у нормативно-правових актах відповідної держави. Саме в нормативно-правових актах передбачені відповідні права та обов'язки розпорядників бюджетних коштів, визначені необхідні розміри та порядок надходження коштів до відповідних фондів та посадових осіб, які є відповідальними за наступний їх розподіл. Як підкреслює Л. К. Воронова, фінансові правовідносини в області державних видатків складаються саме як правовідносини і виникають тільки на основі нормативного акту, тобто створюються правовими нормами. У фінансовому

праві (особливо в інституті видатків) норми встановлюються тільки державою. Гіпотеза правової норми визначає норми, які регулюють видатки держави, передбачають юридичні факти, що викликають до дії диспозиції норми, визначає їх характер і значення для виникнення, зміни та припинення правовідносин в області видатків. Фінансово-правові норми завжди містять вказівку на міру державного примусу до порушника правил фінансових правовідносин [24, с. 13]. Зі слів автора бачимо, що дані правовідносини завжди мають нормативний характер, оскільки у сучасній правовій державі попередні мають бути забезпечені необхідним нормативно-правовим актом, який регулює сферу дій учасників фінансових правовідносин, що виникають при визначенні та розподілі видатків бюджету.

Юридичним змістом даних правовідносин є права та обов'язки їх учасників. Коло прав та обов'язків, а також склад учасників можуть різнитися в залежності від конкретного виду правовідносин у сфері державних видатків. Суб'єктами ж даних правовідносин є Україна, області, територіальні громади, відповідні органи, що здійснюють бюджетну діяльність та мають певні повноваження у сфері розподілу та використання видатків бюджету.

Витрати (видатки) бюджету представляють собою сукупність відносин, методів і прийомів, за допомогою яких грошові кошти з бюджетів спрямовуються згідно з їх призначенням. Важливо зауважити, що правові відносини, формуючись під час розподілу та втілення витрат бюджету, є невід'ємною складовою цього процесу. При визначенні поняття «витрати бюджету» бюджетно-правовий аналіз дозволяє враховувати юридичні особливості відносин, що впливають на процеси їх затвердження, використання та реалізації.

Останнім часом Україна стала на активний шлях децентралізації, як однієї з найбільш визначальних реформ за часів незалежності, який головним чином характеризується передачею від органів виконавчої влади органам місцевого самоврядування значної кількості повноважень, і найголовніше повноваження - фінансове забезпечення, тобто розпорядження і наповнення

бюджетних коштів саме за рішеннями місцевих громад.

Інший підхід до питання щодо децентралізації бюджетних відносин застосовується в деяких європейських країнах, де вагомого значення набуває механізм грантів. Гранти як фінансові інструменти відіграють ключову роль в доходах урядів штатів, провінцій, областей, територій, регіонів тощо (у подальшому - субнаціональних урядів), доповнюючи власні повторні заявки, до яких входять доходи від різних джерел, таких як пряме та непряме оподаткування, неподаткові надходження в формі зборів, орендної плати, відсотків та іншого. Ця фінансова автономія субнаціональних урядів, яка розуміється як відсоток власних доходів у загальних доходах місцевого уряду, є часто піднятим питанням в країнах ОЕСР. Цікавим є те, що, здавалося б, немає прямого зв'язку між фіскальною автономією та фіскальною децентралізацією, яка визначається як частка субнаціональних витрат у загальних державних витратах.

Ще одним аспектом є те, що конституційна основа уряду в країні, чи вона федеральна чи унітарна, здається, має мало впливу на масштаби фіскальної автономії чи фіскальної децентралізації. Це свідчить про складність взаємовідношень між центральними та місцевими урядами та потребу глибокого аналізу механізмів управління та контролю. В останні двадцять років спостерігається розширення розриву між субнаціональними податковими та видатковими надходженнями. Цей розрив може мати важливі наслідки для стабільності та ефективності субнаціонального урядування. Хоча в більшості країн частка субнаціональних витрат збільшилася, субнаціональна податкова спроможність залишилася стабільною або навіть знизилася. Це призвело до зростання залежності субнаціональних урядів від грантів.

Фіскальна децентралізація також призвела до збільшення субнаціональної залежності у сфері витрат, водночас зробивши субнаціональні уряди більш залежними від центральних урядів за свої ресурси. Це ставить питання про потребу в ретельній оцінці та моніторингу

цих взаємовідношень, щоб забезпечити ефективне та відповідальне урядування на всіх рівнях [159, с. 4].

Багато країн намагаються досягти різних цілей передачами коштів між різними ланками бюджетних систем через певні конструкції, які описуються як «поділ податків» або «поділ доходів». Незважаючи на широкий спектр таких конструкцій, або систем, більшість з них – можливо, найбільш помітно в перехідних країнах – стикаються з кількома спільними проблемами. По-перше, якщо вони є частковими, тобто не застосовуються до всіх національних податків, а лише до підмножини таких податків, вони можуть впливати на національну податкову політику. По-друге, якщо - як часто буває - вони ділять доходи від податків на основі місця походження (виробництво) в юрисдикції, звідки збираються доходи, вони ламають бажаний зв'язок між користю і витратами на місцевому рівні і, отже, зменшують відповідальність та ефективність децентралізації. По-третє, оскільки в таких системах ставки податків завжди встановлюються центральним урядом, і, крім того, оскільки ставка поділу часто застосовується рівномірно по всій країні, знову ламається зв'язок відповідальності, і місцевим урядам немає стимулу забезпечити ефективність обсягу та структури своїх витрат [163]. Крім того, якщо, як в деяких перехідних країнах, такі податки збираються місцевими урядами і потім, мабуть, діляться з національними урядами – і в цьому випадку, особливо, якщо ставки поділу вищі (більше коштів направляється вгору) для багатших районів – створюється небажана втрата ініціативи для зусиль щодо збору загальнообов'язкових платежів.

Гранти стають важливим джерелом доходів для субнаціональних урядів, доповнюючи власні повторні заявки, які включають доходи від прямого та непрямого оподаткування та неподаткових надходжень, таких як збори, орендна плата, відсотки тощо. Важливо зазначити, що фінансова автономія субнаціональних урядів, визначена як частка власних доходів у загальному доході субнаціонального уряду, широко схвалюється серед країн ОЕСР. Це може свідчити про позитивний вплив такої автономії на економічну

стабільність та розвиток регіону. З іншого боку, здається, немає зв'язку між фіскальною автономією та фіскальною децентралізацією, яка визначається як частка субнаціональних витрат у загальних державних витратах. Це може свідчити про складність взаємодії між центральним урядом та субнаціональними органами влади, а також про необхідність подальшого дослідження в цій області.

Розрив між субнаціональними податковими та витратними акціями розширився за останні двадцять років. Це відбулося в той час, як у більшості країн частка субнаціональних витрат зросла, а субнаціональна податкова влада знизилася або залишалася стабільною. Цей процес веде до того, що субнаціональні уряди стають більш залежними від центральних урядів щодо своїх ресурсів. Зростання фіскальної децентралізації призвело до збільшення субнаціональної залежності у сфері витрат, що може мати як позитивний, так і негативний вплив на ефективність та стабільність економічної системи в цілому.

Загалом децентралізація призведе до нерівного ставлення до громадян на рівних посадах, що може мати низку наслідків для суспільства. Провідні фахівці ОЕСР з цього приводу наводять декілька ключових позицій [159, с. 26]. По-перше, оскільки субнаціональні послуги мають суспільні хороші характеристики, зокрема зменшення граничних витрат щодо кількості споживачів, податкові ціни на послуги будуть нижчими, якщо податкова база субнаціональної юрисдикції більша. Це може призвести до того, що громадяни платять менше за свої послуги, якщо їхні співгромадяни більш численні і багатші. Такий феномен може мати позитивний вплив на соціальний захист, особливо в розвинених регіонах.

По-друге, оскільки субнаціональні послуги не є чистими суспільними благами, виробництво цих товарів може підлягати економії на масштабі, маючи на увазі, що громадяни платять менше за свої послуги, якщо їх юрисдикція є більш густонаселеною. Такий підхід може сприяти більш ефективному використанню ресурсів, але він також може привести до



виникнення ризиків, зокрема надмірної концентрації населення в певних регіонах.

По-третє, оскільки субнаціональні податки не суворо відповідають принципу вигоди, а містять елемент перерозподілу на основі здатності платити, і витрати є нейтральними щодо розподілу, фізичні особи з рівною здатністю платити та подібними потребами в різних юрисдикціях відчуватимуть нерівний фіскальний залишок. Це може відбуватися через перерозподіл, який є більш дорогим для багатих і менш вигідним для бідних у бідній юрисдикції, ніж у багатій. Наприклад, якщо припустити, що субнаціональні податки приблизно пропорційні доходам, а пільги рівні на одного громадянина, бідна людина, що живе в багатій юрисдикції, буде відчувати більший фінансовий залишок, ніж бідна людина в бідній юрисдикції.

Ці фактори разом формують складний ландшафт фіскальної автономії та децентралізації, де субнаціональні уряди стикаються з різними викликами та можливостями, залежно від їхньої юрисдикції, населення, економічного стану та інших факторів. Оцінка цього явища вимагає глибокого аналізу та розуміння відмінностей між різними регіонами.

В Україні ж саме фінансовий аспект є одним із найсуттєвіших, від якого у значній мірі залежить успішність функціонування об'єднаних територіальних громад. Наявність економічно активних суб'єктів підприємницької діяльності, розвинена промислова та соціальна інфраструктура – все це та багато іншого є основою для успішного розвитку певної територіальної громади.

Результатом реформ останніх років стало підвищення зацікавленості органів місцевого самоврядування у збільшенні надходжень до місцевих бюджетів, пошуку резервів задля їх наповнення, покращення ефективності адміністрування податків і зборів. Об'єднані 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 попередженні нераціонального їх витрачання [67].

Фінансова децентралізація відображає фінансові повноваження органів регіонального рівня і є однією з фундаментальних умов незалежності та життєздатності органів місцевої влади; децентралізація процесів ухвалення рішень збільшує можливості участі місцевої влади в розвитку підконтрольної їй території; фіскальна децентралізація сприяє ефективному забезпеченню суспільними послугами шляхом ретельнішого узгодження видатків бюджету органів влади з найнеобхіднішими місцевими потребами [143].

З цього випливає, що важливим аспектом є децентралізовані фінанси, які визначаються як система організації грошових відносин та обігу фондів грошових коштів, формованих на рівні різних підприємств, установ, інших суб'єктів економічної діяльності, домогосподарств і окремих громадян. До цієї категорії включаються фінансові ресурси, що формуються поза межами державних та муніципальних фінансів.

Отже на шляху децентралізації виникли нові правовідносини, які потребують необхідного правового регулювання, що забезпечить раціональне використання коштів, аби ніяким чином публічні кошти не зникли в невідомому напрямку. Таким чином, важливе практичне значення фінансово-правових інститутів державних і муніципальних видатків має чіткість правових норм як механізму, що сприяє ефективному використанню державних і муніципальних грошових коштів виключно за цільовим призначенням відповідно до затверджених програм, планів і пріоритетів.

Децентралізація може стати механізмом для підвищення ефективності та відповідності місцевим потребам у наданні публічних послуг. Але, як ми вже зазначали, вона також може призвести до нерівності між різними регіонами, яка в свою чергу може підсилити соціальні та економічні розбіжності. У сфері суспільних послуг вагомим аспектом є перерозподіл податкової бази. Ефект масштабу може зробити послуги дешевшими в регіонах з більшою податковою базою. Але це також може призвести до

зосередження ресурсів та влади в більших адміністративних центрах, що може поглибити розбіжності між регіонами. Також децентралізація має значний вплив на населеність територій та економію коштів на масштабі. Великі та густонаселені регіони можуть мати переваги від економії на масштабі, але це також може привести до перенаселення та екологічних проблем.

Нерівний фіскальний залишок між різними регіонами може виявитися найбільш складним аспектом децентралізації. Це вимагає ретельного планування та управління з боку центрального уряду, щоб забезпечити справедливий перерозподіл ресурсів. Отже, взаємодія між центральним та місцевим урядом може бути складною через розбіжності в інтересах, юрисдикції та ресурсах. Деякі регіони можуть відчувати, що їх потреби та інтереси не враховуються національним урядом, особливо якщо вони менш заможні або менш впливові на політичній арені.

Крім того, децентралізація може підсилити місцеву автономію та демократію, але вона також може підривати соціальну солідарність на національному рівні, якщо не буде забезпечена справедлива розподільча політика. Децентралізація вимагає від місцевих урядів значних адміністративних та управлінських здібностей. Вони повинні мати здатність планувати, впроваджувати та моніторити власні програми, що може бути викликом для менших або менш розвинених регіонів. Децентралізація також вимагає врахування конституційних та законодавчих питань, особливо щодо поділу влади, управління ресурсами та захисту прав людини. Особливо це важливо в контексті забезпечення справедливості та еквівалентності в умовах різних юрисдикцій.

Децентралізація може стимулювати інновації та розвиток на місцевому рівні, оскільки різні регіони можуть експериментувати з різними моделями надання послуг та політичними рішеннями. Це може призвести до вищої ефективності та відповідності потребам громадян. Проте, якщо ці моделі не будуть відстежуватися та аналізуватися на національному рівні, це може призвести до неконтрольованого росту розбіжностей та конфліктів інтересів.

Регіональне управління ресурсами та екологічна політика можуть бути більш чутливими до місцевих умов і потреб, але це також може створити проблеми в координації та стандартизації на національному рівні. Особливу увагу слід приділити забезпеченню екологічної стійкості та збалансованості інтересів різних регіонів.

Децентралізація у сферах освіти та здоров'я може забезпечити більшу гнучкість та адаптацію до місцевих потреб, але також може призвести до розбіжностей у якості та доступності цих послуг. Це може створити нерівність між регіонами та призвести до подальшої сегрегації та соціального розшарування. Разом із тим, децентралізація може зміцнити демократію шляхом залучення громадян до місцевого управління та прийняття рішень. Втім, це вимагає створення прозорих, відкритих та відповідальних механізмів участі, щоб уникнути корупції та зловживань владою.

При усіх позитивних впливах децентралізації вона може призводити й до зворотного ефекту, зокрема, у міжрегіональній співпраці. Децентралізація може стимулювати співпрацю між регіонами, але також може відкрити простір для конфліктів, особливо якщо ресурси нерівномірно розподілені. Уряд повинен грати активну роль у посередництві та узгодженні інтересів.

У контексті соціальної справедливості та забезпечення прав учасників правовідносин децентралізація може сприяти більш чіткій адаптації соціальних послуг та заходів до місцевих потреб. Однак це вимагає високого рівня професійності, прозорості та відповідальності на місцевому рівні, щоб неодмінно забезпечити урахування усіх прав та інтересів всіх громадян. Крім того, децентралізація може відігравати роль у стимулюванні місцевого економічного розвитку, сприяючи збільшенню конкурентоспроможності та створенню робочих місць. Проте, нерівний розвиток регіонів може призвести до збільшення соціально-економічних нерівностей.

Децентралізація може сприяти збереженню та розвитку місцевої культури та ідентичності. Втім, це може також призвести до посилення регіональних розбіжностей та національної дезінтеграції, якщо не буде

відповідної національної стратегії та підходу. Регіони можуть активніше співпрацювати з іншими країнами та регіонами, розвиваючи міжнародні відносини та партнерства. Важливо, щоб ця співпраця була узгоджена з національними стратегіями та зобов'язаннями.

Крім того, децентралізація вимагає чіткого законодавчого та конституційного регулювання, яке визначає роль та обов'язки різних рівнів влади. Всі зміни повинні бути відповідним чином відзеркалені в законодавстві та конституції. Децентралізація повинна розглядатися в контексті довгострокової стратегії та визначення цілей сталого розвитку. Вона повинна включати в себе механізми моніторингу, оцінки та корекції, щоб забезпечити її стійкість та відповідність стратегічним цілям. Крім того, вона може вимагати впровадження нових технологій та інформаційних систем для координації та управління на місцевому рівні. Це може включати в себе виклики з точки зору фінансування, освіти та безпеки.

Загалом, децентралізація є складним процесом, який вимагає ретельного планування, координації та управління на всіх рівнях уряду. Вона може приносити користь у вигляді більшої ефективності та відповідності місцевим потребам, але також може призвести до розбіжностей та нерівностей, якщо не буде належним чином управління і контролю. Ці виклики вимагають від уряду, науковців, політиків та громадянського суспільства спільних зусиль для розробки сталого та справедливого підходу до децентралізації. Крім того, як складний і багатогранний процес, який вимагає глибокого аналізу, планування та контролю, децентралізація може приносити користь шляхом адаптації до місцевих умов, але також може призвести до ризиків та проблем. Головним завданням є знаходження оптимального балансу між централізованим керівництвом та місцевою автономією, забезпечення справедливості, ефективності, стійкості та демократичності.

У контексті проведення децентралізації, а також із урахуванням наданого вище аналізу проблематики правового регулювання видатків, можемо надати таке визначення поняттю «видатки»: сукупність фінансових

правовідносин і фінансово-правових інститутів, які регулюються нормами фінансового, бюджетного та податкового права, з приводу створення, розподілу та використання публічних коштів загальнодержавного та місцевого рівнів на відповідний звітний бюджетний період для реалізації загально-державних цілей та поточних програм і планів.

Взагалі, поняття «інститути» розуміється як сукупність взаємопов'язаних и взаємозалежних правових норм, які регулюють однорідні суспільні відносини дуже вузької спеціалізації та галузі права. Так, наприклад, інститут видатків може охоплювати відносини, де беруть участь органи державної влади та місцевого самоврядування, державні установи, організації, банки та інші, які опосередковують рух коштів державного бюджету на окремі цілі. Також, у таких правовідносинах можуть брати участь недержавні підприємства та організації, якщо державні органи влади приймуть рішення про виділення окремої частини коштів на виконання певних задач.

Н.А. Поветкіна вважає: «Необхідність фінансового забезпечення завдань та функцій держави та місцевого самоврядування обумовлена необхідністю встановлення та виконання видаткових зобов'язань, нерозривно пов'язаних з виконанням функцій органів державної влади та місцевого самоврядування у відповідності зі встановленими повноваженнями. Відповідно, обов'язки, які виникають у органів державної влади та місцевого самоврядування по здійсненню та розпорядженню видатками, є причиною фінансового забезпечення задач і функцій держави, а відповідно, і причиною формування та реалізації видатків бюджету» [84, с. 65]. Вважаємо таку думку досить вірною, оскільки для реалізації відповідних фінансових завдань кожен державний орган діє у межах тих повноважень, які надані та закріплені за ним у відповідних нормативно-правових актах, а тому він не має права виконувати функції та завдання на власний розсуд, виходячи за межі своєї компетенції. Це стосується і розпорядження видатків відповідного державного органу, якому виділяється певний обсяг коштів на певні цілі, і він також не має права реалізовувати їх на інші завдання, не передбачені планами або зобов'язанням

вищого органу.

Відповідно до статті 42 Бюджетного кодексу України Кабінет Міністрів України забезпечує виконання Державного бюджету України. Міністерство фінансів України здійснює загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету України, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету.

Ст. 43 наведеного вище нормативно-правового акту передбачає: «При виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Казначейство України забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у Національному банку України». У ст. 22 Бюджетного кодексу України вказано: «Для здійснення програм та заходів, які реалізуються за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів. За обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня» [15].

Виходячи з логіки вказаних вище статей Бюджетного кодексу, бачимо, що виконання бюджету передбачає і створює бюджетні правовідносини, які виникають на основі передачі прав розпорядникам бюджетних коштів. Але процес передачі права не означає, що певний обсяг коштів буде переданий до відповідного розпорядника на цілі за його власним бажанням, оскільки існує так званий ліміт, який передбачає здійснення відповідних програм цільового призначення. Тому розпорядник коштів, який отримав відповідний обсяг видатків, повинен направити їх на здійснення саме конкретних цілей і саме у необхідній кількості, а не розпоряджатися на власний розсуд.

Хоча п. 13 ст. 2 Бюджетного кодексу України не включає до складу видатків розміщення бюджетних коштів на депозитних рахунках, він передусім цьому процесу, оскільки видатки є складовою витрат бюджету, що передбачено п. 14 ст. 2 зазначеного нормативно-правового акту. За п. 13 ст. 2

Бюджетного кодексу України видатки являють собою кошти на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, тобто на здійснення цих програм саме органами державної влади. На підтвердження цього, ст. 63 Бюджетного кодексу України встановлює, що місцевий бюджет містить надходження і витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Оскільки видатки є поняттям вужчим ніж витрати, і оскільки Бюджетний кодекс України розмежовує ці поняття, то доречніше було б включити у структуру місцевого бюджету також і видатки.

З огляду на вищевказане, пропонуємо ст. 63 Бюджетного кодексу України корегувати та видати наступним чином: «Місцевий бюджет відповідно до цього Кодексу містить надходження, видатки і витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження, видатки та витрати становлять єдиний баланс відповідного бюджету».

#### **1.4. Класифікація видатків бюджетів**

У рамках дослідження правових засад розподілу видатків між ланками бюджетної системи доцільно розглянути питання сутності, підстав формування та ефективності їх класифікації за різними підставами. Однією з класифікацій, що отримала нормативне закріплення, є програмна класифікація видатків бюджету. Її доцільно аналізувати виходячи з підвалин ефективності застосування програмно-цільового методу, що мав вагоме значення під час запровадження програмної класифікації видатків бюджету. Потрібно визначитись з структурою кодування, особливостями складників та спеціальними заходами для здійснення програмної класифікації видатків бюджету.

Класифікація - це система розподілу предметів, явищ або понять на



класи, групи за спільними ознаками, властивостями [18, с. 544]. Тобто класифікація - це планомірний, послідовний розподіл понять у взаємозумовлену систему, яка може бути поділена на підвиди та ін. Метою класифікації є систематизація певних явищ та збереження тих результатів, що виникли у цьому процесі. Для класифікації характерними є точність, логічність, чіткість, системність. Оскільки явища, предмети та ін. постійно розвиваються та змінюються, то класифікація також має передувати процесам еволюції, оскільки потрібно завжди враховувати значення змін про той чи інший предмет, про зміну суспільних відносин, які є першочерговим елементом, що впливають на знання та бачення навколишнього світу. Класифікація тих чи інших предметів потрібна людству та будь-якій науці саме для угрупування певних елементів, аби сконструювати єдину систему більш схожих за певними ознаками явищ. Тому важлива роль у класифікації не має оминати і науку фінансового права, зокрема видатків бюджету.

Класифікація видатків бюджету є невід'ємним складником самих видатків та частиною усього бюджету держави. Цей елемент є дуже важливим, оскільки існують самі видатки як необхідний складник бюджету держави, напрями використання яких необхідно визначати не лише науковцям юридичної чи економічної сфери, але і державним діячам, котрі мають повноваженням розпоряджатися видатками та розподіляти їх у різні сфери життя. Класифікація допомагає визначити склад і напрями використання витрат, виходячи з певних функцій та певній належності того чи іншого елемента видатків. Це дозволяє вивчити особливості елемента, дати йому приналежність, характеристику, визначити сутність, перш ніж віднести до певної класифікаційної категорії. Тому розмежування елементів видатків на певні групи за певними ознаками має вагоме значення для всієї бюджетної системи держави.

Оскільки ми живемо у правовій державі, яка належить до романо-германської правової системи, якій притаманне те, що всі норми права закріплюються у нормативно-правових актах, необхідно зазначити, що

класифікація того чи іншого загального правового елемента, що відображає в собі значну кількість інших явищ, має бути закріплена у певному джерелі права. Виходячи з цього, у нашому законодавстві в статті 10 Бюджетного кодексу України прямо визначено класифікацію видатків бюджету. Ця стаття містить класифікацію, що відображає та називає лише загальну інформацію про розподіл видатків за критеріями. Так, наприклад, виходячи зі змісту ч.1 статті 10 Бюджетного кодексу України видатки класифікуються за такими критеріями:

- 1) бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету).

Далі у статті 10 Бюджетного кодексу загально розкрито кожний критерій цієї класифікації. У ч. 2 цієї статті надається зміст програмної класифікації видатків та кредитування бюджету, що використовується у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі. Програмна класифікація видатків та кредитування державного бюджету (місцевого бюджету) формується Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом) за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) у бюджетних запитах. Ця ч. 2 ст. 10 Бюджетного кодексу є відображенням поняття бюджетної програми, під якою за п. 4 ч. 1 ст.2 Бюджетного кодексу України розуміється сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій.

Програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується з урахуванням типової програмної класифікації видатків та

кредитування місцевого бюджету, яка затверджується Міністерством фінансів України. Надалі законодавець у п. 3 ч. 2 статті 10 Бюджетного кодексу України надає пряме посилання на інший нормативно-правовий акт, що використовується до застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі, Наказу міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011, де надається більше детальна інформація про класифікацію, а також детальний перелік її складників із застосуванням спеціального, індивідуального кожному елементу коду [89]. Але цей нормативно-правовий акт містить лише розділ щодо структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету, зокрема те, які видатки у своєму змісті має ця класифікація, цей документ не відображає. Натомість цю інформацію містить Наказ міністерства фінансів України від 20.09.2017 №793 «Про затвердження складників програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів», де зазначається Типова програмна класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасова класифікація видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу та кодів функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету, а також аналогічно до Наказу «Про бюджетну класифікацію» зазначається структура кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів [108].

На наш погляд, більш коректно було б відобразити та надати відсилку до Наказу міністерства фінансів України від 20.09.2017 № 793 «Про затвердження складників програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів» у ст. 10 Бюджетного кодексу України, оскільки це дало змогу зробити більш доступною та відкритою для громадян та заінтересованих осіб інформацію про програмну класифікацію видатків. Тому пропонуємо п. 3 ч. 2 ст. 10 Бюджетного кодексу України викласти так: «До застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів використовується тимчасова класифікація видатків та кредитування

місцевих бюджетів, яка затверджується Міністерством фінансів України. Складники цієї класифікації, що конкретизують програми і заходи з виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування, для цілей цього Кодексу вживаються в контексті терміна «бюджетна програма», відображаються у Наказі міністерства Фінансів України №793 «Про затвердження складників програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів».

Загалом, програмна класифікація передбачає формування намірів держави та розроблення планів щодо використання видатків держави у необхідних напрямках. Це зумовлено багатоаспектністю та різносторонністю держави у внутрішніх та зовнішніх відносинах, поглибленому розумінні ролі видатків у ефективній та прозорій реалізації державних функцій, що охоплює економічну, соціальну та інші сфери життя, а також сприяє підвищенню якості надання послуг суспільству. Для виконання цього та інших цілей у структуру програмної класифікації, починаючи з 2002 року, покладено програмно-цільовий метод розподілу видатків, що прийшов на зміну постатейному підходу.

Програмно-цільовий метод управління бюджетом в Україні став важливим кроком на шляху до підвищення ефективності та прозорості використання державних коштів. Запровадження цього методу забезпечило можливість більш точного планування та контролю за виконанням бюджетних програм. Зокрема, установлення чітких цілей державних програм дало змогу сформуванню прозорий і вимірюваний фреймворк для відслідковування результатів та досягнень. Відповідальність розпорядників бюджетних коштів за досягнення цих цілей стала ключовим фактором у підвищенні відповідальності та прозорості в управлінні публічними фінансами.

Створення нової системи підзвітності, яка прямо пов'язана з результатами діяльності головних розпорядників бюджетних коштів, стало засобом забезпечення адекватного моніторингу та контролю. Це дозволило

відмовитися від формалізованих показників та перейти до вимірювання реального впливу бюджетних витрат на соціально-економічний розвиток.

Запровадження інформаційних технологій та фіскального менеджменту підняло якість контролю за досягненням визначених цілей на новий рівень. Інтеграція цифрових засобів в процес управління бюджетом стала катализатором для більш швидкого та точного аналізу виконання бюджетних програм [62, с. 116-117]. У цілому, програмно-цільовий метод надав змогу взаємоузгодити пріоритети бюджетної політики із стратегічними завданнями соціально-економічного розвитку країни, виокремити головні розпорядники бюджетних коштів від відповідальних виконавців, забезпечити раціональність та ефективність використання бюджетних коштів, а також підвищити якість формування та реалізації бюджетної політики в Україні.

У своїй праці «Бюджетна система» В.М. Федосова та С.І. Юрія кажуть, що причинами переходу до цього методу стали:

- розвиток держави, державних фінансів та номінальне зростання бюджету;
- розширення переліку державних функцій і сфер державного впливу, які потребують функціонування бюджету;
- «людський фактор» у витрачанні бюджетних коштів, коли під час планування кожного наступного бюджету уряди й парламенти країн прагнуть до збільшення бюджетних видатків, виходячи з власних політичних інтересів;
- необхідність посилення громадського контролю за витрачанням бюджетних коштів як способу зворотного зв'язку, поява теорій надання послуг державою, стандартів та еквівалентності.

Серед відмінностей програмно-цільового методу формування бюджету від постатейного підходу автори виділяють такі:

- 1) систематизований перелік заходів для досягнення певної мети та цілей;
- 2) чітко направлений підхід до обґрунтування бюджету, його аналізу та прийняття відповідних рішень;

3) посилення відповідальності під час виконання програм та прозорості витрачання бюджетних коштів;

4) стратегічний підхід у плануванні, бо він дає можливість учасникам бюджетного процесу узгодити свої стратегічні плани діяльності з наявними бюджетними коштами у рамках підготовки проекту бюджету як на плановий рік, так і на подальші періоди [14].

Ми не можемо не погодитися з наведеними вище словами, оскільки під час планування бюджету на поточний рік Верховна Рада України враховує всі особливості та досвід минулого року, запроваджуючи ті самі видатки, що є актуальними на поточний бюджетний рік, а також, дивлячись у майбутнє, враховують той фактор, що можуть бути як передбачувані, так і непередбачувані випадки, коли необхідно виділяти з бюджету кошти на здійснення належних заходів, що можуть виникнути, а тому в державному бюджеті мають бути наявні необхідні ресурси на поточний та подальші роки.

Л.В. Панкевич зазначає, що «планування видатків із застосуванням програмно-цільового методу передбачає розробку, аналіз і відбір програм на стадії стратегічного планування. Таку роботу виконує головний розпорядник коштів, і в період формування бюджетного запиту та підготовки пропозицій до проекту бюджету обґрунтовує включення відповідної програми на наступний бюджетний рік. Якщо у функціональній класифікації виділено розділи, підрозділи чи групи, які лише визначають загальну категорію видатків з бюджету, то у цьому разі кожна програма має чітко визначені цілі» [74]. Із цього бачимо та погоджуємося, що саме до обов'язків головного розпорядника коштів належить розроблення, аналіз та відбір програм на різних стадіях складання бюджету та видатків, який має обґрунтувати свої пропозиції щодо цих завдань. Тобто головний розпорядник потрібен визначити та довести необхідність виділення коштів для конкретних цілей, а програмно-цільовий метод у цьому разі має на меті встановлювати зв'язки між виділеними коштами та наслідками використання.

Відповідно до Наказу міністерства фінансів України від 20.09.2017

№793 «Про затвердження складників програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів», кожна програмна класифікація закріплює за собою особливий код, який складається із семи знаків:

- перші два знаки відображають головного розпорядника коштів;
- третій знак означає відповідального виконавця бюджетної програми у системі головного розпорядника. Якщо відповідальним виконавцем бюджетної програми є безпосередньо головний розпорядник бюджетних коштів, то третім знаком коду проставляється цифра «1», для визначення інших відповідальних виконавців використовуються цифри від «2» до «9» у межах одного головного розпорядника. За бюджетними програмами, які поділяються на підпрограми, відповідальним виконавцем є головний розпорядник бюджетних коштів. Одночасно головний розпорядник бюджетних коштів є відповідальним виконавцем за кожною підпрограмою, а третім знаком коду як програми, так і кожної підпрограми проставляється цифра «1»;

- четвертий, п'ятий, шостий знаки - код бюджетної програми. Параметри визначаються у Типовій програмній класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів.;

- сьомий знак відображає номер підпрограми, який використовується для ідентифікації підпрограм, сформованих у межах відповідних бюджетних програм: цифра «0» присвоюється всім бюджетним програмам (незалежно від того, поділяються вони на підпрограми чи ні); номер підпрограми від 1 до 9 визначається в межах конкретної бюджетної програми у разі її поділу на підпрограми.

Відповідно до вимог частини другої статті 10 Бюджетного кодексу України, програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується місцевим фінансовим органом за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту рішення про місцевий бюджет у бюджетних запитах. Програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується з

урахуванням вимог Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів, яка затверджується Міністерством фінансів України [108].

Як бачимо з вищенаведеного, кожній програмі видатків бюджету відповідає спеціальний код, який містить складники, що конкретизують значення з виконанням повноважень органами державної влади та місцевого самоврядування, фінансовими розпорядниками коштів та вживаються у спеціально передбаченому в Бюджетному кодексі України, п.4ч. 1 ст. 2 терміна «бюджетна програма».

Як уже зазначалося, для ефективного здійснення програмної класифікації використовується програмно-цільовий метод, якому в Бюджетному кодексі України присвячена окрема стаття 20, що має на меті забезпечити планування бюджету на поточний та два наступні роки, встановити різницю між обсягом виділених на окремі програми коштів, а також наслідками (результатами) ефективного використання, тобто щоб таке використання було якомога оптимальним та прозорим для громадян України щодо витрачання державних, місцевих коштів та коштів територіальних громад. Це підтверджується положеннями ст. 20 Бюджетного кодексу України, зокрема ч. 1 цієї статті, де зазначається, що програмно-цільовий метод застосовується на рівні державного бюджету та на рівні місцевих бюджетів.

Відповідно ч. 2 ст. 20 Бюджетного кодексу України особливими складниками програмно-цільового методу є бюджетні програми, відповідальні виконавці бюджетних програм, паспорти бюджетних програм, результативні показники бюджетних програм. Більш детально ці складники визначила Галина Маркович, координатор напряму місцеві бюджети Проектного офісу секторальної децентралізації:

1. Бюджетні програми. Бюджетна програма - це сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій (стаття 2 Кодексу). Бюджетні



програми визначаються головними розпорядниками бюджетних коштів. Типові переліки бюджетних програм у розрізі галузей бюджетної сфери затверджені спільними наказами Міністерства фінансів України та галузевих міністерств.

2. Відповідальні виконавці - визначаються головним розпорядником бюджетних коштів за погодженням з місцевим фінансовим органом. Відповідальні виконавці забезпечують цільове та ефективне використання бюджетних коштів протягом усього терміну реалізації відповідних бюджетних програм у межах визначених бюджетних призначень.

3. Паспорти бюджетних програм - це документи, що визначають мету, завдання, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого рішенням про місцевий бюджет. Паспорти бюджетних програм розробляються головними розпорядниками коштів, які забезпечують своєчасність затвердження, відповідають за достовірність і повноту інформації, що в них міститься, а також складають звіти про їх виконання.

4. Результативні показники, які використовуються для оцінки ефективності бюджетної програми. Результативні показники вміщують кількісні та якісні показники, які визначають результат виконання бюджетної програми, характеризують перебіг її реалізації, ступінь досягнення поставленої мети та виконання завдань бюджетної програми [64].

Для того, щоб бюджетні програми були якомога найефективнішими, здійснюється спеціальні заходи, передбачені ч. 6 ст. 20 Бюджетного кодексу України, моніторингу, аналізу та контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів. Ці три складники є нерозривно пов'язаними між собою, а також утворюють ланцюжок, де один елемент плавно переходить в інший. Так, моніторинг призначений для прослідковування виконання програми, діяльністю розпорядника коштів. Усі матеріали, отримані під час здійснення моніторингу підлягають аналізу, який, за словами Маркович Г.Б., передбачає:

- аналіз відповідності поставлених завдань до мети бюджетної програми;
- аналіз відповідності результативних показників поставленим до завдань та мети бюджетної програми;
- визначення причини неефективного чиненостат- нью ефективного виконання бюджетної програми;
- підготовку пропозицій щодо зміни напрямів спрямування бюджетних коштів із метою досягнення максимального ефекту від використання;
- аналіз доцільності реалізації бюджетної програми в наступних бюджетних періодах або її припинення [64].

Після того, як матеріали моніторингу пройшли аналіз, вони підлягають оцінці щодо ефективного використання бюджетних коштів, видатків. При цьому (згідно з ч. 6 ст.20 Бюджетного кодексу України) оцінка ефективності бюджетних програм здійснюється на підставі аналізу результативних показників бюджетних програм, а також іншої інформації, що міститься у бюджетних запитах, кошторисах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання кошторисів та звітах про виконання паспортів бюджетних програм. Результати оцінки ефективності бюджетних програм, зокрема висновки органів виконавчої влади, уповноважених на здійснення фінансового контролю за дотриманням бюджетного законодавства, є підставою для прийняття рішень про внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду, відповідних пропозицій до проекту бюджету на плановий бюджетний період та до прогнозу бюджету на такі за плановим два бюджетні періоди, включаючи зупинення реалізації відповідних бюджетних програм [15]. Тобто оцінка ефективності здійснення бюджетних програм дозволяє:

- поліпшити бюджетні програми як на поточний рік, так і на майбутні два роки;
- зробити більш прозорими цілі та сам процес виконання бюджетних

програм для громадськості, шляхом оповіщення через засоби масової інформації;

- зрозуміти ефективність виконання тієї чи іншої бюджетної програми шляхом її застосування, а також прийняття рішення щодо подальшого її використання чи відміни.

За окремим бюджетними програмами, здійснення заходів, за якими потребує нормативно-правового визначення механізму використання бюджетних коштів, головні розпорядники коштів державного бюджету розробляють проекти порядків використання коштів державного бюджету та забезпечують затвердження у терміни, визначені Кабінетом Міністрів України. Щодо використання бюджетних коштів, Бюджетний кодекс України (ч. 7 ст.20) визначає обов'язкові та допоміжні елементи, які повинні бути враховані. Обов'язкові елементи охоплюють такі аспекти:

- мета та спрямування використання бюджетних коштів;
- відповідальний виконавець бюджетної програми, підстави та/або критерії привласнення бюджетних коштів для виконання програми;
- завдання головного розпорядника бюджетних коштів, розпорядників на рівні нижче (одержувачів бюджетних коштів), що забезпечують виконання бюджетної програми, із зазначенням порядку звітності про виконання (особливо стосовно результативних показників) та заходів впливу у разі невиконання;
- конкурсні вимоги для інвестиційних проектів, включаючи процедуру та критерії відбору, а також критерії та умови визначення виконавців таких проектів;
- критерії та умови відбору суб'єктів господарювання, яким надається державна підтримка з бюджету, і визначення обсягу цієї підтримки;
- умови та критерії конкурсного відбору позичальників та проектів (програм), що отримують кредити з бюджету; умови надання кредитів та їх повернення, включаючи положення про контроль за поверненням;
- положення про обов'язкові перерахунки коштів за бюджетними

програмами, які передбачають виділення субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам;

- вимоги щодо необхідності відображення отриманих (створених) оборотних та необоротних активів бюджетними установами та одержувачами бюджетних коштів у первинному та бухгалтерському обліку, зокрема тих, які отримані (створені) через централізовані заходи.

До кола допоміжних елементів слід віднести:

- порядок, терміни та підстави, а також критерії розподілу (перерозподілу) видатків між адміністративно-територіальними одиницями у розрізі розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів з урахуванням відповідних нормативно-правових актів;

- шляхи погашення бюджетної заборгованості;

- положення щодо здійснення закупівлі товарів, робіт і послуг, визначення умов і термінів поставки та проведення розрахунків;

- інші положення щодо особливостей бюджетної програми.

Як бачимо, перелік елементів порядку використання бюджетних коштів є невичерпаним, а тому він залежить від самої бюджетної програми, від її складників та особливостей.

Зважаючи на вищевикладене, можливо дійти логічного висновку, що програмна класифікація видатків бюджету відіграє важливу роль у процесі ефективного, планомірного, раціонального використання бюджетних коштів держави. Вагоме значення полягає в тому, що вона допомагає як законодавцю, так і розпорядникам бюджетних коштів скласти точний план програм та цілей для розподілу видатків на необхідні напрями задля досягнення загальнодержавних цілей та належного виконання функцій органами державної влади.

Не менш важливими за програмну є економічна та функціональна класифікації видатків бюджету, а також вади їх нормативного закріплення [136, с. 165-171]. Через це актуальним вбачається проведення дослідження змісту, сутності і структури функціональної та економічної

класифікацій видатків бюджету не лише через аналіз чинного законодавства, а й шляхом співставлення поглядів учених із приводу того, що стосується функціональної та економічної класифікацій видатків бюджету.

Безумовно, видатки бюджету відіграють велику роль у формуванні державного та місцевого бюджетів, а також є одним із показників фінансової життєспроможності держави виступати на світовому ринку економіки. Окрім того, видатки бюджету мають велике значення під час затвердження бюджету на поточний і наступні бюджетні роки. Для формування та виконання як державного, так і місцевих бюджетів застосовуються різні бюджетні класифікації видатків: програмна, відомча, функціональна, економічна. Властивість кожної окремої класифікації полягає в тому, який чинник береться до уваги під час дослідження видатків бюджету: чи то напрям бюджетної програми, чи то орган, який здійснює розподіл видатків за різними напрямками, чи то функції держави та її органів.

Бюджетна класифікація є одним з основних складників управління бюджетом держави, оскільки визначає спосіб реєстрації, подання та звітування, що впливає на прозорість та узгодженість бюджету. Угоджена системна класифікація бюджету забезпечує нормативну основу для прийняття тих чи інших політичних, внутрішньо-, зовнішньодержавних та інших рішень. Належно складена класифікація видатків і доходів бюджету є важливою для формування політичної продуктивності, ефективного розподілу ресурсів між державними секторами, забезпечення дотримання тих правил, що установлені нормами законодавства.

Класифікація бюджету та видатків бюджету є, безумовно, важливою з погляду раціонального та економічно ефективного розпорядження коштами держави для досягнення максимального ефекту в завданнях і планах, які держава ставить перед собою. У досягненні державою необхідних позитивних результатів сприяє правоохоронна функція, яка слугує для захисту права та правопорядку, захисту прав людини і громадянина, структурування органів державної влади та системи законодавства держави, реалізації правосуддя та

іншого. Правоохоронна функція у різних її формах допомагає органам державної влади у виданні нормативно-правових актів, забезпеченні збалансованості законодавства, чіткого регламентування змісту норм, формування системної структури правоохоронних органів. З погляду класифікації видатків бюджету правоохоронна функція допомагає забезпечити структуровану ланку напрямів розмежування видатків, організацію системи органів державної влади та місцевого самоврядування, що реалізують видаткову частину бюджету на необхідні завдання, та інші чинники, основані на правовому регламентуванні.

Вагомий внесок у розвиток науки з питання вдосконалення класифікації видатків бюджету зробили такі вчені, як В.Е. Теліпко, А.С. Овчаренко, С.А. Панасюк, К.О. Токарева, В.А. Паригіна, С.Л. Лондар, О.В. Тимошенко, Л.К. Воронова та інші [137, 138, 75, 59]. Проте сьогодні залишається багато невирішених питань, що стосуються класифікації видатків бюджету, зокрема, в дослідженні функціональної та економічної класифікацій видатків бюджету, та в їх законодавчому визначенні. З огляду на надзвичайно велике значення наведених класифікацій постає питання в дослідженні їх правової сутності, чіткої регламентації в законодавстві, з'ясуванні їх структурних елементів, що і стало приводом для написання статті.

Визначення поняття функціональної класифікації видатків бюджету нині в законодавстві України немає, в чому і постає проблема тлумачення норм бюджетного законодавства. Чітке законодавче визначення поняття функціональної класифікації видатків бюджету надасть змогу формувати єдину думку в суспільстві щодо її сутності, розкрити аспекти та складники, запровадити єдиний підхід до тлумачення питань, які відображає наведена класифікація. Без єдиного розуміння того чи іншого питання постає проблема у регламентуванні та різному тлумаченні норм права, що не тільки породжує спори у науковців, але й може слугувати приводом звернення до суду.

Законодавець у ч. 4 ст. 10 Бюджетного кодексу України наводить складники функціональної класифікації видатків бюджету. Так, згідно із

вказаною статтею функціональна класифікація видатків бюджету містить таке:

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

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

З огляду на зазначене можемо припустити, що сутність функціональної класифікації видатків бюджету базується на переконанні, у який спосіб розподіляються видатки бюджету, тобто способом виконання бюджету, пов'язаним із функціями, програмами, діяльністю та проектами держави. Така класифікація допомагає відобразити ефективність витрачання коштів держави на необхідні напрями. Функціональна класифікація надає інформацію про джерела державного фінансування, а отже, є відображенням прозорості діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування перед громадськістю. На наш погляд, важливою вимогою функціональної класифікації видатків бюджету є така, за якою всі дії з витрачання бюджетних коштів держави чи місцевого самоврядування, а саме напрями витрачання, були послідовними та узгодженими й здійснювалися відповідно до плану протягом усього періоду часу.

На думку таких учених, як В.С. Теліпка, А.С. Овчаренко, С.А. Панасюк, функціональна класифікація видатків бюджету згруповує видатки державного бюджету, бюджету АРК та місцевих бюджетів. Функціональна класифікація видатків і кредитування бюджету відображає напрями використання бюджетних коштів для реалізації функцій (напрямів діяльності) держави загалом (загальнодержавних функцій), а також функцій Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування [137].

Ми не погоджуємося з вищенаведеним, оскільки, зважаючи на зміст ч. 4 ст. 10 Бюджетного кодексу України, розділи функціональної класифікації

видатків бюджету мають у собі систематизоване угруповання напрямів діяльності держави, відображають сфери діяльності держави. Підрозділи та групи функціональної класифікації видатків бюджету виконують конкретизуючу функцію, деталізують напрями діяльності держави.

З огляду на вищевказане К.О. Токарева вдало зазначає, що функціональна класифікація видатків бюджету має дворівневу структуру та складається з такого:

- 1 рівень включає розділи, в яких зазначено видатки державного та місцевого бюджетів на виконання загальних функцій держави;

- 2 рівень містить підрозділи та групи, в яких конкретизуються видатки та кредитування бюджету на виконання функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування [138].

На думку Р.О. Пеліпадченка, функціональна класифікація видатків бюджету виконує адресну функцію щодо видатків відповідних розпорядників коштів загалом і має досить обмежене використання у процесі бухгалтерського обліку [78]. З наведеним твердженням ми не погоджуємося, оскільки функціональна класифікація дає змогу виділити окремі сфери, на які розподіляються видатки бюджету, а відповідно - зробити пріоритетними деякі напрями, щоб здійснити перерозподіл коштів бюджету. Функції видатків бюджету є вагомим елементом, який впливає на обсяг виділених державою коштів, без достатнього рівня яких неможливо буде виконання тих чи інших завдань. Тож функціональна класифікація та її бухгалтерський облік є важливими чинниками під час складання видатків бюджету на поточний і наступні бюджетні роки.

У Бюджетному кодексі України прямо не вказано на види видатків функціональної класифікації видатків бюджету, розділи, підрозділи та групи напрямів діяльності держави. Проте наведене відображає Міністерство фінансів України, яке розробляє та затверджує накази, у змісті яких відображаються вказані вище дані. Наприклад, у Наказі Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11 наведено угрупований перелік усіх складових



функціональної класифікації видатків і кредитування бюджету [89].

Для кожної із складових функціональної класифікації видатків бюджету притаманний спеціальний код, який складається з чотирьох цифр. Ці коди ми можемо побачити в Наказі Міністерства фінансів України «Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів» № 793, в якому наведена типова класифікація видатків бюджету. Крім того, у зазначеному Наказі вказується, що код кожної бюджетної програми має відповідність коду функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету [108]. З огляду на наведене ми бачимо нерозривний зв'язок між функціональною та програмною класифікаціями видатків бюджету, що мають одні й ті самі напрями розподілу коштів, але з урахуванням того, яка саме програма передбачена та з виконанням яких функцій пов'язані видатки та кредитування бюджету.

Основою чинної бюджетної класифікації видатків бюджету в Україні послуговувало Керівництво зі статистики державних фінансів 1986 та 2001 років Міжнародного валютного фонду [87], на рекомендаціях якої створена така класифікація в Україні. Кодування складових як функціональної, так і інших класифікацій видатків бюджету здійснюється за аналогією кодування у Сполучених Штатах Америки. Наприклад, у США Адміністративно-бюджетне управління запровадило функціональну класифікацію видатків бюджету, де кожній окремій функції присвоюється власний номер (код). Після того як кожній функції присвоєно код, власне видатки розподіляються відповідно до функції та функціонального порядкового номера. Нині в США налічується близько двадцяти таких функцій, за якими розподіляються видатки бюджету. Іноді навіть запроваджуються функції для досягнення певної мети, що зумовлює гнучкість функціональної класифікації видатків бюджету [183]. Як бачимо, структура функціональної класифікації видатків бюджету України є схожою з такими класифікаціями в інших країнах, які взяли до уваги та запровадили у своєму законодавстві рекомендації Керівництва зі статистики державних фінансів 1986 та 2001 років.

Функціональна класифікація видатків бюджету надає інформацію, на які напрями (товари, послуги) витрачаються кошти державного та місцевого бюджетів, наприклад освіта, охорона здоров'я, культура і мистецтво, сільське господарство, рибальство, мисливство та інше. Наведена класифікація дає змогу виявити пропорції в розподілі бюджетних коштів і досягати необхідних зрушень у галузевій структурі суспільного виробництва.

Зважаючи на вищенаведене, вважаємо за необхідне запропонувати законодавцю закріпити в ч. 4 ст. 10 Бюджетного кодексу тлумачення поняття функціональної класифікації видатків бюджету, під якою треба розуміти згруповану систему видатків бюджету, що містить розділи, підрозділи та групи, які відображають напрями на виконання функцій держави, АРК та місцевого самоврядування.

Як бачимо зі змісту ч. 1 ст. 10 Бюджетного кодексу України, видатки бюджету класифікуються за трьома напрямками: 1) бюджетними програмами (програмна класифікація); 2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація); 3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація). Але в ч. 5 ст. 10 Бюджетного кодексу України законодавець згадує ще про економічну класифікацію видатків бюджету, яка має на меті розподіл видатків бюджету за напрямом економічної характеристики операцій, що здійснюються під час їх проведення. Тобто призначення економічної класифікації видатків бюджету полягає в такому: чітке розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій, що здійснюються відповідно до функцій держави та місцевого самоврядування.

Економічна класифікація видатків бюджету забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з погляду виконання бюджету, про що зазначено в Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженій Наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333. Ця Інструкція має роз'яснювальний характер до Наказу Міністерства

фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.11 р. № 11. У Наказі № 11 визначено напрями бюджетної класифікації та відповідний кожному напрямку код, який застосовується, наприклад, під час визначення сплати податків на додану вартість, сплати донарахованих платежів, на видатки одержувачів бюджетних коштів. Інструкція № 333 надає більш детальну інформацію про те, що саме включають напрями, зазначені в Наказі № 11 «Про бюджетну класифікацію», розкриває структуру кожного коду за напрямом економічної класифікації видатків бюджету.

Зважаючи на зміст абз. 2 ч. 5 ст. 10 Бюджетного кодексу України, за економічною класифікацією видатки бюджету поділяються на поточні та капітальні. У розгляді вкладень та витрат в контексті бюджетної системи України, вивчення цих категорій важливе для аналізу й оцінки структури бюджету та його впливу на соціально-економічний розвиток країни. Але понять, які б мали тлумачення капітальних і поточних видатків, у ст. 2 Бюджетного кодексу України не міститься. Про це згадує К.О. Токарева, яка вказує на недосконалість законодавства і надає пропозиції щодо внесення до Бюджетного кодексу України понять «капітальні видатки» та «поточні видатки» [138]. Натомість тлумачення цих термінів надається в Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженій Наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333. Зокрема, під капітальними видатками законодавець розуміє видатки, які спрямовуються на придбання основного капіталу (обладнання і предметів довгострокового користування), необоротних активів (зокрема, землі, нематеріальних активів тощо), на капітальні інвестиції, капітальний ремонт; на створення державних запасів і резервів; на придбання капітальних активів; невідплатні платежі, компенсацію втрат, пов'язаних із пошкодженням основного капіталу.

Поточні видатки розуміються як видатки, які спрямовуються на виконання бюджетних програм і забезпечують поточне функціонування бюджетних установ, проведення досліджень, розробок, заходів і надання поточних трансфертів населенню і підприємствам (установам, організаціям)

[41].

До капітальних видатків ми можемо віднести, наприклад, такі:

- придбання основного капіталу;
- придбання обладнання і предметів довгострокового користування;
- капітальне будівництво;
- капітальний ремонт житлового фонду.

Вони відіграють важливу роль у економічному розвитку кожної країни, в тому числі і в стабільності її бюджету. Проте обмеженість ресурсів державного бюджету вимагає від держави особливої уваги та ретельності в процесі визначення пріоритетних напрямків капітальних видатків. З огляду на тривалий характер капітальних видатків, інтеграція їх в процес середньострокового бюджетного планування може зробити інвестиційні програми більш передбачуваними і прозорими. Для досягнення цього важливого завдання потрібно здійснити ряд ключових дій [62, с. 119-120]. По-перше, йдеться про удосконалення механізму управління капітальними витратами. Це передбачає розробку чітких та обґрунтованих критеріїв для ідентифікації, відбору та реалізації інвестиційних проектів в межах бюджетних програм. По-друге, логічним вбачається перегляд процедур і звітності. Оптимізація наявних процедур формування та затвердження інвестиційних програм, а також вдосконалення механізмів звітності щодо їх виконання, є ключовими для забезпечення ефективності. По-третє, важливим є формування переліків об'єктів на середньострокову перспективу. Це вимагає аналізу інвестиційних можливостей бюджету в контексті соціально-економічних цілей та завдань держави. Нарешті, по-четверте, нагально необхідним у сучасних умовах постає використання механізмів державно-приватного партнерства. Різноманітні форми такої взаємодії можуть допомогти привести у відповідність наявні бюджетні кошти з обсягами державних гарантій, забезпечуючи при цьому підвищення ефективності використання державних фінансових ресурсів загалом.

Сукупність цих дій сприятиме формуванню довгострокової, узгодженої,

ефективної та відповідальної інвестиційної політики. Це, у свою чергу, може стати важливою складовою відновлення та сталого економічного зростання країни, забезпечуючи при цьому реалізацію ключових соціальних та економічних цілей.

До поточних видатків треба віднести такі: а) оплата праці і нарахування на заробітну плату; б) використання товарів і послуг; в) обслуговування боргових зобов'язань; г) соціальне забезпечення та інше. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету від 12 березня 2012 р. № 333 визначає поточні видатки як витрати на виконання бюджетних програм [41]. Втім, К. О. Токарева висуває альтернативний підхід, пропонуючи ширше визначення поточних видатків [138]. Вона переконливо доводить, що поточні видатки є ключовою частиною бюджетного процесу, яка спрямована на підтримку регулярного функціонування бюджетних установ, проведення наукових досліджень, розробок та ін. Зокрема:

а) оплата праці (включає зарплати працівників бюджетних установ, нарахування до соціальних фондів та інші відрахування);

б) придбання предметів постачання і витратних матеріалів (витрати на необхідні товари та матеріали для забезпечення роботи установ);

в) оплата послуг (включає витрати на транспортні послуги, зв'язок, комунальні послуги тощо);

г) трансферти населенню (фінансова підтримка окремих категорій громадян).

Розуміння категорії поточних видатків є важливим для аналізу та планування бюджету. Переходячи до питань капітальних видатків та інвестиційної політики, необхідно враховувати специфіку поточних видатків та їхню роль у забезпеченні функціонування державних установ, зокрема в медичній сфері. Оскільки Бюджетний кодекс України не містить чіткого визначення поточних видатків, актуальним залишається науковий дискурс з цього питання для досягнення більшої прозорості та ефективності управління фінансовими ресурсами країни.

За словами колективу авторів В.А. Паригіної, А.А. Тедєєва, С.І. Мельнікова, капітальні видатки являють собою ту частину видатків бюджетів, які забезпечують інноваційну та інвестиційну діяльність. Поточні ж видатки ці автори розглядають як частину видатків, завдяки яким забезпечується поточне фінансування безперебійного функціонування органів державної влади, міського самоврядування, надання державної підтримки іншим бюджетам та окремим галузям економіки у формі дотацій, субсидій і субвенцій на поточне функціонування [75]. Ми можемо погодитися з цим твердженням, але з деякими зауваженнями. Дійсно, капітальні видатки являють собою видатки, призначені для інноваційної та інвестиційної діяльності, що призначені на довгострокове застосування. Але автори надали загальне тлумачення поняттю капітальних видатків. На наш погляд, капітальні видатки містять більш розширене значення, що проявляється, зокрема, у створенні запасів і резервів бюджету держави на неочікувані випадки, невідплатних платежів, а також охоплюють компенсацію втрат держави, пов'язаних із пошкодженням основного капіталу. Тому недоречно обмежувати більш розширене значення капітальних видатків лише інноваційною та інвестиційною діяльністю. Погоджуючись із тезою колективу авторів щодо поточних видатків, можемо додати, що вони також спрямовуються на трансфертну допомогу не тільки державним органам і місцевому самоврядуванню, але й населенню та підприємствам. Поточні видатки також охоплюють відшкодування збитків державних підприємств.

На тому, що поточні та капітальні видатки охоплюють широке коло відносин, зосередив свою увагу Д.Л. Комягін. Автор на прикладі зазначає, що до поточних видатків бюджету треба віднести такі: оплату праці державних (муніципальних) службовців, відповідні їй виплати в державні позабюджетні фонди, страхові внески, оплату витратних матеріалів (наприклад, канцелярських товарів, продуктів харчування). До капітальних належать видатки на придбання обладнання і предметів довгострокового користування, будівництво об'єктів громадського призначення, капітальний ремонт,

зокрема, державного (муніципального) житлового фонду [46].

В економічному аспекті колектив авторів С.Л. Лондар та О.В. Тимошенко під поточними видатками розуміють видатки бюджету на утримання мережі підприємств, установ і організацій, що діють на початок бюджетного року та є чинними саме в поточному році, а також на фінансування заходів щодо соціального захисту населення та інші. Капітальні ж видатки зазначені науковці розглядають як видатки на фінансування інвестиційної та інноваційної діяльності, зокрема: 1) фінансування капітальних вкладень виробничого і невиробничого призначення; 2) фінансування структурної перебудови національної економіки; 3) субсидії, субвенції та інші видатки, пов'язані з розширеним відтворенням. До капітальних також належать такі видатки: 1) на придбання обладнання і предметів довгострокового використання; 2) придбання основного капіталу; 3) капітальне будівництво, реконструкцію та капітальний ремонт; 4) створення державних запасів і резервів; 5) придбання землі та нематеріальних активів; 6) капітальні трансферти; 7) нерозподілені витрати [59].

Як бачимо, усіх вищезгаданих науковців об'єднує така теза: поточні видатки являють собою витрати держави на безпосередню діяльність бюджетних установ та організацій сьогодення. Капітальні ж видатки бюджету спрямовані на інвестиційну та інноваційну діяльність, на отримання результату чи передбачення настання події у майбутньому, закладення фінансового ґрунту на успішне функціонування у наступних роках.

З огляду на вищенаведене бачимо, що економічна класифікація видатків бюджету відіграє велику роль у формуванні напрямів використання видатків державного та місцевого бюджетів, оскільки дає змогу оцінити спрямованість бюджету, зокрема, з використання коштів на утримання бюджетних установ, на капітальне будівництво, інноваційний розвиток.

Спираючись на Бюджетний кодекс України, законодавець приділяє особливу увагу економічній класифікації видатків бюджету, виокремлюючи її

у спеціальну частину 5 ст. 10 Бюджетного кодексу України. Але з огляду на важливість цієї класифікації видатків бюджету незрозумілим є позиція законодавця щодо закріплення видатків бюджету лише за трьома напрямками, про що зазначено в ч. 1 ст. 10 Бюджетного кодексу України. Економічна класифікація видатків бюджету, як і програмна, функціональна та відомча, має спеціальну визначену законодавством структуру, спеціальні коди та інше. З огляду на це пропонуємо до ч. 1 ст. 10 Бюджетного кодексу України додати економічну класифікацію видатків бюджету, розрізняти видатки і кредитування бюджету за чотирма напрямками та викласти статтю так: «Видатки та кредитування бюджету класифікуються за:

- 1) бюджетними програмами (програмна класифікація видатків і кредитування бюджету);
- 2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків і кредитування бюджету);
- 3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків і кредитування бюджету).
- 4) економічними характеристиками операцій, що здійснюються відповідно до функцій держави (економічна класифікація).

## **ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1**

Опрацювання першого розділу дисертаційної роботи обумовило формування наступних висновків:

1. Визначено п'ять основних форм фінансової децентралізації. По-перше, це самофінансування або компенсація збитків виробництва через оплату користувачами за послуги. По-друге, існують заходи часткового фінансування чи виробництва, що передбачають участь користувачів у наданні послуг та розвитку інфраструктури за допомогою фінансових внесків чи праці. По-третє, фінансова децентралізація включає розширення місцевих



доходів за рахунок податків на нерухомість, продаж або непрямі платежі. По-четверте, це трансферти, які перерозподіляють загальні доходи від податків, що виділяються центральним урядом, місцевим органам влади для різноманітних цілей. По-п'яте, фінансова децентралізація включає надання дозволу на муніципальні запозичення або мобілізацію грошових фондів місцевих органів влади через гарантування займів чи кредитів.

2. Запропоновано розширити критерії розмежування видів видатків у тексті ст. 86 Бюджетного кодексу України (зокрема, повноти надання публічних послуг та їх наближення до безпосереднього споживача), враховуючи багатогранність фіскальної децентралізації та врахувати аспекти самостійності, які охоплюють формування дохідної та видаткової частини місцевого бюджету, організаційну та процесуальну самостійність. При цьому встановлено доцільність урахування критерію «предметної визначеності» при розмежуванні видатків між місцевими бюджетами, де індивідуально-предметна визначеність напрямів використання видатків спрямована на досягнення конкретних цілей, та додатково виокремити «оціночний критерій», який охоплює співвідношення показників місцевих та публічних видатків, обсяг видатків місцевих бюджетів до ВВП, частку власних доходів у структурі доходів місцевих бюджетів, обсяг міжбюджетних трансфертів, зокрема дотацій вирівнювання у структурі доходів місцевих бюджетів.

3. Надано ґрунтовну характеристику одному з проблемних аспектів застосування різних форм бюджетної децентралізації (відсутність визначення того, хто повинен видавати дозвіл на муніципальні запозичення та мобілізацію грошових фондів, викликає невирішеність у питанні повноважень місцевого самоврядування щодо цього, коли не визначено, чи такий дозвіл має надходити від Кабінету Міністрів України чи рішення про це повинно приймати місцеве самоврядування самостійно) та запропоновано доповнити перелік форм децентралізації можливістю акумулювання грошових коштів за умови об'єднання декількох територіальних громад з подальшим їх використанням та самостійною спрямованістю на цілі,

визначені об'єднаною територіальною громадою.

4. Визначено ступінь впливу децентралізації на структуру бюджетних видатків як у короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі, що обумовлено декількома факторами: а) підвищення рівня децентралізації може призвести до зменшення частки капітальних витрат у загальних регіональних витратах, що є стійким результатом для різних емпіричних методологій; б) з економічної точки зору наочним є сприяння процесу децентралізації початковому збільшенню поточних витрат (споживання та поточних трансфертів), що з часом призводить до перерозподілу видатків регіональних органів влади; в) у розрізі функціональної класифікації місцевих видатків висока фінансова децентралізація зменшує витрати на соціальне забезпечення, одночасно збільшуючи рівень інвестицій фінансово забезпечених громадян і видатки на інфраструктурний розвиток регіону.

5. Доведено на емпіричному досвіді США, Китаю та Італії позитивний вплив фінансової децентралізації на економічне зростання територіальних громад та держави. Орієнтація на досвід США в цьому плані може бути найбільш ефективною для України, адже фінансова автономія регіонів, як в США, є ключовим фактором у досягненні загальнодоступних благ та сприяє економічному зростанню, а самостійний пошук оптимальних шляхів розвитку має в Україні більший потенціал, ніж централізоване управління. При впровадженні фіскальної децентралізації в Україні слід враховувати різноманітні фактори та досвід інших країн, зокрема Італії та Китаю, де цей процес здійснюється обережно, поступово, поетапно з урахуванням всіх плюсів та мінусів кожного кроку.

6. Доведена залежність ефективності руху коштів між державним та місцевим рівнем від рівня розбудови системи міжбюджетних відносин, що передбачає не тільки закріплення за бюджетами певного рівня окремих доходів і видатків, формування збалансованої та гнучкої системи розподілу бюджетних пропорцій, а й застосування механізму міжбюджетних трансфертів як вторинного, проте більш рухливого й мобільного механізму

розподілу навантаження між ланками бюджетної системи.

7. Охарактеризовано теоретичну бюджетно-правову конструкцію щодо класифікації міжбюджетних відносин на горизонтальні (однорівневі) та вертикальні (різнорівневі) та наголошено на тому, що в Україні механізм бюджетних трансфертів реалізується у вертикальній площині, оскільки передача коштів між бюджетами одного рівня не передбачена законодавством. При цьому визначено доцільність класифікації міжбюджетних відносин також за напрямком їх реалізації та підставою здійснення: договірні відносини ґрунтуються на угодах між відповідними органами, тоді як регламентовані базуються на законодавчих актах чи відомчих документах.

8. При аналізі міжбюджетних трансфертів як форми міжбюджетних відносин запропоновано відзначити, що вони обмежені та не охоплюють всі аспекти цих відносин, адже традиційно міжбюджетні відносини включають розмежування між бюджетами доходів і видатків, передачу надлишкових коштів, фінансову допомогу бюджетам із низькою податковою базою та фінансове вирівнювання, у той час як механізми міжбюджетних трансфертів здійснюють головним чином три останні аспекти. Розмежування доходів і видатків між бюджетами передбачає законодавче закріплення конкретних видів доходів і видатків для кожного бюджету.

9. Наголошено на ключовому значенні адекватного відображення у нормативних актах принципів бюджетної системи і міжбюджетних відносин для створення ефективної та прозорої фінансової структури, адже ці принципи визначають взаємодію різних рівнів влади в контексті фінансування, розподілу та контролю за використанням коштів. Основні з них включають: а) адресність, що передбачає конкретних виконавців та їх відповідальність у міжбюджетних відносинах; б) децентралізацію для забезпечення гнучкості та відповідності місцевим потребам; в) ефективність використання бюджетних коштів для досягнення максимального результату; г) загальне покриття видатків для забезпечення фінансової стійкості;

д) реальність, що базується на обґрунтованих показниках; е) розмежування доходів і видатків за чіткими правилами; є) цільовий характер використання, спрямований на конкретні завдання, що відповідають потребам державних органів.

10. Визначено, що порівняння очікуваного результату при прийнятті рішення про фінансування певної бюджетної програми з оцінкою її виконання є ключовим аспектом системного підходу. Глибокий аналіз факторів, що впливають на ефективність використання бюджетних коштів, вимагає урахування якісних і кількісних аспектів, що підтверджено емпіричним досвідом застосування у деяких розвинених країнах (США, переважної кількості західноєвропейських країн) докладних механізмів моніторингу та оцінки, включаючи якісний аналіз для визначення досягнення цілей. Незмінність критеріїв оцінки грає важливу роль у забезпеченні об'єктивності та уникненні маніпуляцій, що підтверджено функціонуванням в деяких країнах (Німеччина, Канада) органів для регулярного нагляду за дотриманням цих критеріїв, тоді як Україна, історично, має приклади неузгодженості критеріїв, що може призводити до некоректної оцінки та зниження ефективності використання бюджетних коштів.

11. Запропоновано авторське бачення видатків бюджету, які представляють собою комплекс індивідуальних суб'єктивних прав, спрямованих на кожного отримувача бюджетних коштів, що обумовлено наявністю у осіб, що розпоряджаються бюджетними коштами, конкретних суб'єктивних прав на здійснення або виконання певного бюджетного зобов'язання через публічно-правовий механізм. Під час затвердження бюджету Верховна Рада України визначає обсяги витрат та напрями розподілу бюджетного фінансування, проте отримавши кошти для виконання завдань, відповідальна особа чи орган отримують право на їхнє здійснення. Після цього орган має забезпечити реалізацію запланованих завдань у межах своїх повноважень та обсягу бюджетних витрат, що фактично реалізується у рамках системи правовідносин, розпочинаючи з формулювання та

затвердження річного бюджету, що включає в себе відносини, пов'язані з фінансуванням з бюджету, і відносини, пов'язані з використанням бюджетних коштів.

12. Витрати (видатки) бюджету визначено як комплекс відносин, методів і прийомів, якими грошові кошти з бюджетів направляються згідно з їх призначенням. Правові відносини, що формуються під час розподілу та втілення витрат бюджету, становлять невід'ємну складову цього процесу, а бюджетно-правовий аналіз при визначенні поняття «витрати бюджету» дозволяє враховувати юридичні особливості відносин, що впливають на процеси їх затвердження, використання та реалізації.

13. Деякі європейські країни використовують інший підхід до децентралізації бюджетних відносин, акцентуючи увагу на механізмі грантів. У цих системах гранти виступають ключовим елементом доходів місцевих (або інших субнаціональних) урядів, доповнюючи їх власні доходи, такі як податки, збори, орендна плата. Фінансова автономія місцевих (або інших субнаціональних) урядів, визначена як частка власних доходів у загальних доходах, часто стає об'єктом обговорення в країнах ОЕСР, а фіскальна автономія не завжди корелює з фіскальною децентралізацією, визначеною як частка місцевих (або інших субнаціональних) витрат у загальних державних витратах.

14. Фінансова децентралізація, що передбачає делегування фінансових повноважень на регіональний рівень, є ключовим елементом незалежності та життєздатності місцевих органів влади. Цей процес сприяє більш активній участі місцевої влади у розвитку її території, а фіскальна децентралізація сприяє ефективній наданні суспільних послуг шляхом узгодження бюджетних видатків із місцевими потребами. Ці фінансові відносини, які включають грошовий обіг на різних рівнях економічної системи, а також ресурси, утворені поза державними і муніципальними фінансами, мають важливе значення для децентралізації. Виникнення нових правовідносин у цьому контексті вимагає належного правового регулювання для забезпечення

раціонального використання коштів та уникнення їх неправомірного витрачання. Чіткість правових норм в фінансово-правових інститутах державних і муніципальних видатків набуває важливого практичного значення, гарантуючи ефективне використання грошових коштів згідно з призначенням та затвердженими програмами.

15. Нерівний фіскальний залишок між регіонами визначається як складний аспект децентралізації, вимагаючи докладного планування та управління з боку центрального уряду для справедливого розподілу ресурсів, а взаємодія між центральним та місцевим урядом може бути ускладненою через розбіжності в інтересах, юрисдикціях та ресурсах, особливо для менш впливових регіонів.

16. Специфічність положень статей 22, 42, 43 Бюджетного кодексу України свідчить про те, що виконання бюджету породжує бюджетні правовідносини, які впливають із передачі прав розпорядникам бюджетних коштів, однак процес передачі права не надає розпоряднику волі вільно розпоряджатися отриманим обсягом коштів за власним бажанням, оскільки існує встановлений ліміт, що передбачає використання виділених коштів для конкретних програм та цілей. Розпорядник отриманих коштів зобов'язаний направити їх на досягнення конкретних цілей у визначеній кількості, враховуючи обумовлені програмами цільові призначення, і не має можливості розпоряджатися ними за власним розсудом.

17. Класифікація видатків бюджету становить невід'ємну частину самого бюджету та є ключовим елементом управління фінансами держави, адже допомагає систематизувати та розкрити напрями використання коштів, враховуючи функції та належність кожного елемента видатків, й дозволяє охарактеризувати особливості кожного елемента, надати йому визначені характеристики та визначити його сутність перед віднесенням до конкретної класифікаційної категорії. Подібний підхід до розподілу елементів видатків на групи за певними критеріями має стратегічне значення для ефективного функціонування бюджетної системи держави.

18. Надано характеристику програмної класифікації видатків бюджету, яка відіграє ключову роль у реалізації ефективного та систематичного використання бюджетних коштів держави, а її принципове значення полягає у сприянні законодавцеві та розпорядникам бюджетних коштів у формуванні точних планів програм та цілей для розподілу видатків на стратегічні напрями, спрямовані на досягнення загальнодержавних цілей та ефективне виконання функцій органів державної влади.

19. Констатовано, що класифікація бюджету та видатків є ключовою для раціонального та економічно ефективного управління коштами держави з метою досягнення максимального ефекту в реалізації завдань і планів, а також зроблено акцент на правоохоронній функції, яка відіграє суттєву роль у цьому контексті, забезпечуючи захист прав і правопорядку, структурування державних органів та системи законодавства. В різних формах вона сприяє регулюванню правових норм, формуванню структури правоохоронних органів та видачі нормативно-правових актів. З погляду класифікації видатків бюджету, правоохоронна функція допомагає структурувати напрями видатків, організувати систему державного управління та місцевого самоврядування для реалізації бюджетних завдань, враховуючи правові норми.

20. Зроблено акцент на проблемі відсутності належного нормативного закріплення на законодавчому рівні терміну «функціональна класифікація видатків бюджету», що породжує труднощі у тлумаченні норм бюджетного законодавства, адже чітке законодавче визначення цього поняття сприятиме утворенню єдиної точки зору в суспільстві стосовно його сутності, висвітленню аспектів та компонентів, а також впровадженню єдиного підходу до тлумачення питань, що включається в цю класифікацію.

21. Встановлено основне призначення функціональної класифікації видатків бюджету, яка надає інформацію про те, на які конкретні напрями (такі як освіта, охорона здоров'я, культура і мистецтво, сільське господарство, рибальство, мисливство та інші) спрямовані кошти державного

та місцевого бюджетів, та, відповідно дозволяє виявити пропорції у розподілі бюджетних коштів та забезпечує досягнення необхідних змін у галузевій структурі суспільного виробництва.

22. Запропоновано закріпити в частині 4 статті 10 Бюджетного кодексу тлумачення терміну «функціональна класифікація видатків бюджету» як згрупованої системи видатків бюджету, що включає розділи, підрозділи та групи, які відображають напрями виконання функцій держави, Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування.

23. Охарактеризовано роль економічної класифікації видатків бюджету у формуванні напрямів використання коштів державного та місцевого бюджетів, що полягає у створенні можливостей для оцінки спрямованості окремих видатків бюджетів, зокрема, на утримання бюджетних установ, капітальне будівництво та інноваційний розвиток тощо. Зроблено акцент на підході законодавця щодо надання спеціальної уваги економічній класифікації видатків бюджету (її виокремлено в спеціальну частину 5 ст. 10 Бюджетного кодексу України), але при цьому запропоновано розширити ч. 1 ст. 10 Бюджетного кодексу України, додавши економічну класифікацію видатків бюджету, розрізняючи видатки і кредитування за чотирма напрямками та виклавши статтю так: «Видатки та кредитування бюджету класифікуються за: 1) бюджетними програмами (програмна класифікація видатків і кредитування бюджету); 2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків і кредитування бюджету); 3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків і кредитування бюджету); 4) економічними характеристиками операцій, що здійснюються відповідно до функцій держави (економічна класифікація)».



## РОЗДІЛ 2

### ІНСТИТУТ МІЖБЮДЖЕТНИХ ТРАНСФЕРТІВ

#### **2.1. Місце та роль міжбюджетних трансфертів при розподілі видатків між бюджетами.**

Трансферт в сфері бюджетних відносин України позначає передачу фінансових ресурсів без оплати та повернення з одного бюджету до іншого [131, с. 165]. Цей процес є відображенням міжбюджетних відносин, які регулюються на законодавчому рівні в країні. Відповідно до норм Бюджетного кодексу України, міжбюджетні трансферти слугують засобом забезпечення фінансової стабільності та рівноваги між різними рівнями державного управління [15]. Цей механізм важливий для забезпечення ефективної реалізації бюджетної політики та спрямованості коштів на досягнення стратегічних цілей держави.

Поняття «трансферт» має різні варіації змісту в залежності від мови та контексту вживання. У французькій мові цей термін часто асоціюється з переказом іноземної валюти або передачею прав володіння іменними цінними паперами між державами. У англійській мові трансферт може вказувати на передачу знань та досвіду в контексті надання науково-технічних послуг, застосування технологічних процесів, виробництва продукції тощо [39]. У фінансово-правовій площині в Україні термін «трансферт» традиційно розуміється як сукупність фінансових ресурсів, що передаються з державного бюджету до місцевих або навпаки. Ця передача відбувається безоплатно та безповоротно і має на меті вирівнювання доходів та видатків різних бюджетних рівнів. Визначення міжбюджетних трансфертів закріплене в статті 2 Бюджетного кодексу України. Це ключовий аспект системи бюджетування, що відіграє важливу роль у фінансовому регулюванні та стратегічному плануванні економіки держави, забезпечуючи гармонізацію фінансових потоків та створюючи умови для стабільності та розвитку регіонів.

Класифікація офіційних трансфертів, що включаються до складу доходів бюджетів, передбачає їх розділення на дві основні категорії. Перша категорія - це трансферти, отримані від органів державного управління, включаючи різні види дотацій та субвенцій. Друга категорія - це трансферти від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій, що надаються Україні у якості визнаного учасника міжнародної спільноти.

Трансферти від органів державного управління включають в себе базові дотації, які спрямовані на горизонтальне вирівнювання податкової спроможності різних територій. Серед них також субвенції, реверсні дотації, які передаються від місцевих бюджетів до державного для подібних цілей горизонтального вирівнювання, та додаткові дотації.

Друга підгрупа, що стосується трансфертів від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій, охоплює доходи, що надходять в Україну через її участь в міжнародних операціях з підтримання миру і безпеки, а також гранти, подарунки та фінансову підтримку від Європейського Союзу та інших міжнародних організацій.

Розподіл офіційних трансфертів на дві основні категорії базується на відмінностях у їх правовій природі та джерелах формування. Трансферти від органів державного управління представляють собою типові міжбюджетні трансферти, що відбуваються всередині національної бюджетної системи. У той час, як трансферти від зарубіжних урядів та міжнародних організацій є доходами, отриманими від міжнародної спільноти та пов'язані з міжнародними зобов'язаннями України. Особливості цих категорій можуть бути різними, включаючи питання поворотності коштів у випадку невикористання їх цільово.

У цілому розвиток міжбюджетних відносин в Україні можна вбачити як еволюцію в управлінні фінансами між різними рівнями уряду. Перед прийняттям Бюджетного кодексу України в 2001 році системи міжбюджетних відносин як такої практично не існувало через відсутність законодавчої бази, а також через відсутність ясної методології та термінології.

Впровадження формульної системи розрахунку міжбюджетних трансфертів стало наслідком незалежності міжбюджетних трансфертів від рівня фактичного виконання доходів і видатків місцевих бюджетів у наступному бюджетному році. Це допомогло зробити процес більш об'єктивним і стабільним. Далі, нові правила дали місцевому самоврядуванню стимули до пошуку додаткових можливостей для наповнення місцевих бюджетів, що сприяє економічному розвитку та реалізації соціальних регіональних програм. Модифікація механізму здійснення видатків за рахунок коштів субвенцій та поділ доходів і видатків місцевих бюджетів забезпечила збільшення прозорості та відповідальності у процесі визначення та використання міжбюджетних трансфертів.

Проте слід визнати, що можуть існувати залишкові виклики в управлінні міжбюджетними трансфертами, такі як необхідність подальшої оптимізації розподілу ресурсів, посилення контролю за використанням коштів, і вдосконалення механізмів звітності.

Міжбюджетні трансферти в Україні пройшли певний шлях розвитку, та їх розуміння змінилося з часом. Під час початкового періоду становлення незалежності України, цей термін був вжитий для опису процесу передачі фінансових ресурсів від "бюджету вищого рівня" до "бюджету нижчого рівня". Пізніше, ця концепція трансформувалася, і міжбюджетні трансферти почали означати переміщення коштів з Державного бюджету в місцеві бюджети [110]. Додатково, перша редакція Бюджетного кодексу України від 2010 року включала специфічну категорію міжбюджетних трансфертів, названу "дотація вирівнювання". Зараз цей термін замінений новими видами дотацій, зокрема реверсною та базовою дотаціями, що відображає динаміку законодавчих норм та відповідність сучасним потребам фінансової системи країни.

Інститут міжбюджетних трансфертів в Україні є досить молодим явищем у бюджетному законодавстві країни. Зокрема, у період дії Закону України "Про бюджетну систему" (1991-2001 рр.) в Державному бюджеті присутні були такі фінансові інструменти, як дотації, субвенції, субсидії, які

реалізовувались між різними бюджетами [72]. Однак сам термін "міжбюджетні трансферти" в цей час не використовувався і не був включений до методологічних принципів регулювання міжбюджетних відносин.

Термін "міжбюджетні відносини" було введено в законодавство України в Законі "Про Державний бюджет України на 1998 рік". Згодом, від 29 грудня 2000 року, Постанова КМУ № 1932 затвердила Порядок розрахунку обсягу міжбюджетних трансфертів, вперше встановивши правила їх визначення [105]. З 2001 року, з моменту прийняття Бюджетного кодексу України, було впроваджено новий, більш вдосконалений механізм регулювання бюджетних відносин. Цей документ деталізував процедури і обсяги міжбюджетних трансфертів, а також зміни в доходах та видатках, які мають вплив на їх обчислення. Було розширено види трансфертів та встановлені правила щодо їх обсягів та строків перерахування.

Сьогодні, процедура і умови надання міжбюджетних трансфертів з Державного бюджету місцевим бюджетам, а також між самими місцевими бюджетами, регулюється Порядком перерахування міжбюджетних трансфертів, затвердженим Постановою КМУ від 15 грудня 2010 року № 1132 [102]. Це свідчить про постійний розвиток і вдосконалення механізмів міжбюджетних відносин в Україні, що відповідає сучасним економічним потребам та викликам.

Ю. Генкул міжбюджетні трансферти визначає як важливий інструмент у системі державного управління, спрямований на забезпечення єдиної бюджетної системи в межах країни. Ця система сприяє забезпеченню гармонії та балансу між компетенціями різних рівнів урядування, зокрема органів державної влади та місцевого самоврядування. На переконання фахівця завдяки цьому інструменту забезпечується коректне розподілення фінансових ресурсів між різними бюджетами, що дозволяє ефективно здійснювати видатки відповідних бюджетів у відповідності з потребами та стратегічними пріоритетами держави [27, с. 210]. Такий підхід сприяє оптимізації використання бюджетних коштів та забезпечує відповідальне фінансове

управління на всіх рівнях державного адміністрування.

У контексті міжбюджетних трансфертів цитата: «Практика міжбюджетних трансфертів є магічним мистецтвом проходження грошей від одного уряду до іншого, спостерігаючи, як вони зникають у повітрі» дотепно виражає складність та заплутаність процесів передачі фінансових ресурсів в рамках державного управління [176, с. 3]. Цей епіграф може служити елегантним вступом до вивчення міжбюджетних трансфертів, наголошуючи на їх непередбачуваності та взаємозв'язку з багатьма факторами державного управління. Він також може зацікавити читача, додавши глибину та багатогранність в розумінні даної теми, показуючи її не лише як сухий технічний процес, але й як мистецтво, що вимагає фінансової майстерності, стратегічного планування та глибокого розуміння механізмів державного управління.

Бюджети та міжбюджетні трансферти відіграють важливу роль у структурі державного управління в Україні. Вони є ключовими інструментами організації міжбюджетних відносин, які визначають взаємозв'язки між різними рівнями бюджетної системи [32, с. 153]. Міжбюджетні трансферти служать засобом регулювання фінансових потоків між центральним та місцевими бюджетами, допомагаючи забезпечити ефективне використання ресурсів та збереження балансу між доходами і витратами. Вони також сприяють вирівнюванню економічних можливостей регіонів, спрямовуючи ресурси туди, де вони найбільше потрібні.

О. А. Музика-Стефанчук вказує на важливість врахування ознаки безповоротності у визначенні міжбюджетних трансфертів. Вона розглядає міжбюджетні трансферти як вид неподаткових регулюючих бюджетних доходів і описує їх як "кошти, що передаються з одного бюджету до іншого у формі дотацій, субвенцій, субсидій на підставі бюджетно-правового акта з метою збалансування та вирівнювання доходів і видатків бюджетів-отримувачів, а також для виконання визначених законодавством програм і заходів" [69, с. 154]. Проте в цьому визначенні відсутня посилання на

безоплатність міжбюджетних трансфертів.

З нашого погляду, вказання на безоплатність міжбюджетних трансфертів є обґрунтованим, оскільки воно впливає з їхньої економічної сутності як особливої форми перерозподілу частки грошових коштів, змобілізованих до дохідних частин бюджетів [49, с. 298]. Міжбюджетні трансферти здійснюють специфічне фінансування окремих бюджетів з ресурсів інших бюджетів. У протилежному випадку, якщо б міжбюджетні трансферти були оплатними, то це вже б не були міжбюджетні трансферти, а класичний метод кредитування, що передбачає оплатність і поворотність наданих грошових коштів. Проте, за таких умов, міжбюджетні трансферти втратили б свою сутність та ціль.

Однак слід враховувати, що міжбюджетні відносини в Україні не обмежуються лише бюджетними питаннями. Вони також включають складні аспекти адміністративно-територіального устрою, законодавчої бази, стратегічного планування та інші фактори. Нинішнє розуміння міжбюджетних відносин у країні можна вважати дещо вузьким, оскільки реформування цієї сфери відбулося до проведення адміністративно-територіальної реформи. Таке положення справ може відображати недоліки в організації міжбюджетних відносин, що вимагає подальшого аналізу та вдосконалення системи для досягнення більш збалансованої та ефективної моделі управління фінансовими ресурсами на різних рівнях державної влади.

Дисбаланс між можливістю місцевих урядів збільшувати надходження та їх витратними обов'язками (так званий «вертикальний дисбаланс») може виникнути з двох причин. По-перше, може існувати (часто несвоєчасне) призначення податкових та витратних обов'язків, таким чином, що потреби у витратах місцевих урядів перевищують їх можливості збільшення надходжень. По-друге, багато податків можуть бути більш ефективно збирані на центральному рівні, щоб уникнути податкової конкуренції та міжобласних податкових спотворень, тому необхідні перекази для забезпечення здатності місцевих рівнів виконувати свої витратні обов'язки.

Фахівці тематичної групи Світового банку з питань децентралізації звертають особливу увагу на проблематику гармонізації міжбюджетних трансфертів, які у своїй термінології називають грантами. Зокрема, увага фокусується на проблемі співвідношення інтересів суб'єктів бюджетних відносин місцевого та центрального рівнів. У тій мірі, в якій центральний уряд зацікавлений в перерозподілі як цілі, існує національний інтерес до перерозподілу, що відбувається через надання громадських послуг місцевими органами виконавчої влади. Гармонізацію витрат можна досягнути за допомогою так званих умовних грантів (в Україні – субвенції), якщо умови відображають національні питання ефективності та рівності, і якщо існує фінансова санкція, пов'язана з невиконанням будь-якої з умов [163]. При виборі таких політик завжди існуватиме баланс між однорідністю, яка може сприяти вільному потоку товарів та факторів, та децентралізацією, яка може сприяти інноваціям, ефективності та відповідальності.

Ефективність тієї або іншої форми передачі грошових ресурсів між ланками бюджетної системи в значній мірі залежить від її мети. Незалежно від конкретної конструкції, міжнародний досвід показує, що добрі програми міжурядових передач мають певні спільні риси: По-перше, передачі визначаються якомога об'єктивно і відкрито, ідеально - за допомогою добре встановленої формули. Вони не обумовлені прихованими політичними цілями. Систему передач може визначити лише центральний уряд, квазінезалежний експертний орган (у деяких країнах це може бути комісія щодо надання грантів) або якась формальна система центрально-місцевих комітетів. По-друге, вони досить стабільні з року в рік, щоб забезпечити раціональне місцеве бюджетування, але в той же час достатньо гнучкі, щоб забезпечити, що національні об'єктиви стабілізації не будуть порушені місцевими фінансами. Одна система, яка, здається, досягає цієї подвійної мети, полягає в тому, щоб встановлювати загальний рівень передач як фіксовану частку від загальних центральних надходжень, з можливістю перегляду періодично (скажімо, кожні 3-5 років). По-третє, формула (або формули, якщо

існує більше одного виду трансферту) прозорі, базуються на вірних факторах і якомога прості. Надто складні формули наймаліше імовірно виявляться як придатними або вірогідними в розвиваючих країнах через часті суперечки з приводу фундаментальних питань, таких як розміри регіонального населення [163].

В Україні постійна залежність місцевих бюджетів від дотацій призводить до того, що влада на регіональному рівні втрачає стимул для активної ініціативи щодо підвищення ефективності свого власного управління та рівня економічного розвитку регіонів. Це включає в себе покращення податкового потенціалу та його належної реалізації на території відповідних територіальних громад. Наслідком цього є збільшена навантаженість на центральний бюджет країни та сповільнення соціально-економічного розвитку на місцях.

Дослідники сучасного стану місцевих фінансів в Україні звертають увагу на ці обставини. Зокрема, вказується, що збільшення питомої ваги трансфертів у доходах місцевих бюджетів є негативною тенденцією, яка вказує на недостатню автономність місцевих бюджетів та їх залежність від бюджетів вищого рівня. Т. Б. Войтович також зауважує, що в Україні існує проблема неефективного використання отриманих трансфертів на регіональному рівні [21]. Це підкреслює важливість ефективного використання міжбюджетних трансфертів.

Подібна ситуація може свідчити про необхідність поступового зменшення питомої ваги міжбюджетних трансфертів у загальному обсязі доходів місцевих бюджетів як одного з найважливіших завдань у реформуванні сфери місцевих фінансів в Україні. Одночасно з цим, головними джерелами наповнення дохідних частин місцевих бюджетів мають стати їх власні та закріплені податкові й неподаткові надходження. Це забезпечить міцну основу для сталого розвитку територіальних громад у середньо- та довгостроковій перспективі.



Види міжбюджетних трансфертів, які передбачені в діючому бюджетному законодавстві України, детально описані в статті 96 Бюджетного кодексу України. Згідно з цією статтею, міжбюджетні трансферти поділяються на такі види: 1) базова дотація; 2) субвенції; 3) реверсна дотація; 4) додаткові дотації. Зокрема, базова дотація визначається як трансферт, який надається з державного бюджету місцевим бюджетам з метою горизонтального вирівнювання податкової здатності різних територій (п. 1 ч. 1 ст. 96 Бюджетного кодексу України). Реверсна дотація, з свого боку, представляє собою кошти, які передаються з місцевих бюджетів до державного бюджету також для досягнення горизонтальної рівності в податковій здатності різних територій (п. 3 ч. 1 ст. 96 Бюджетного кодексу України). Субвенція ж визначається як міжбюджетний трансферт, призначений для специфічного використання на певну мету відповідно до рішення органу, що надав субвенцію [15].

Слід відзначити, що такий розподіл видів міжбюджетних трансфертів, описаних у бюджетному законодавстві, в основному відображений в бюджетній класифікації, за винятком того, що дотації, такі як базова та реверсна, а також додаткові дотації об'єднуються в одну родову категорію дотацій.

В різних країнах державні органи влади традиційно займаються прогнозуванням державних витрат, і ця практика залишається актуальною як для країн, що співпрацюють з міжнародними фінансовими організаціями, такими як Міжнародний валютний фонд чи Світовий банк, так і для тих, які цього не роблять. Національні уряди регулярно розробляють та публікують прогнози державних видатків, і часто вони роблять це не лише на річний період, але й з розбивкою на окремі сектори та міністерства. Бюджетні консультанти мають можливість проводити докладний економічний аналіз цих прогнозів, зокрема оцінювати рівень витрат, фактори, що впливають на їх формування, та основні економічні припущення, на яких вони ґрунтуються.

У сфері макроекономічного прогнозування вже наявні відомі методи прогнозування річних державних витрат. Проте для фіскальних економістів, які працюють над короткостроковими прогнозами видатків на місячну, квартальну чи піврічну основу, може бути менше досвіду та знань. Тим не менш, такі короткострокові прогнози мають велике значення для ефективного управління державним бюджетом та виправлення фінансових дисбалансів протягом року.

Потрібно відзначити, що в Україні існує окрема група офіційних трансфертів у структурі доходів бюджетів, яка включає в себе перерахунки від урядів іноземних країн та міжнародних організацій. Незважаючи на загальну назву "трансферти," ця категорія відрізняється від трансфертів, отриманих від державних органів за їх правовим статусом. Останні є вторинним розподілом раніше надісланих в бюджетну систему коштів і призначені для внутрішнього збалансування між окремими бюджетами. При цьому загальний обсяг коштів у складі загального бюджету країни залишається сталим.

На відміну від цього, офіційні трансферти від урядів іноземних країн та міжнародних організацій є первинними доходами бюджетів. З кожним таким перерахунком сума коштів у бюджетній системі зростає. Це також збільшує фіскальний потенціал системи бюджетування в цілому і надає можливість зменшити бюджетний дефіцит або фінансувати більше видатків без залучення позик.

Офіційні трансферти від урядів іноземних країн та міжнародних організацій включають неподаткові доходи бюджетів, які можуть мати договірний поворотний або безповоротний характер. Договірні трансферти базуються на міжнародних угодах, де Україна або її територіальні громади, що виступають як суб'єкти міжнародних відносин, мають право на отримання коштів за певну діяльність або як міжнародну допомогу. Наявність офіційних трансфертів свідчить не лише про розширення доходів бюджету, але й відображає міжнародне визнання України та її активність на міжнародній арені.

У багатьох країнах світу початковими даними для короткострокових прогнозів видатків, зазвичай, є останні річні прогнози, які представлені в річних бюджетах національних урядів. У найкращому випадку такі прогнози містять інформацію щодо актуальних витрат за останній рік і передбачення принаймні на наступні два роки. Проте неоднозначність може виникнути при інтерпретації цих прогнозів – чи вони передбачають фактичні очікувані витрати, чи відображають нормативний характер. Наприклад, в країнах з низьким рівнем доходу прогнози видатків на два-три наступні роки часто базуються на цільовому бюджетному дефіциті та прогнозованих доходах. Важливо розуміти, чи ці прогнози є реалістичними та підтвержені фактичними видатками чи ж є це лише нормативні показники.

Додатково, норми можуть бути подані з розбивкою на кварталні та місячні дані, але ця практика не є загальною [179]. Важливо зауважити, що короткострокові прогнози зазвичай не потребують складних моделей для розрахунків, але вимагають глибокого розуміння процесу формування видатків. Для їх успішного побудови слід мати відомості про різні етапи процесу видатків, різні категорії витрат, розподілені за типами економічних діяльностей, окремі проекти, а також треба враховувати моделі видатків за попередні роки.

Загалом, операції з державними видатками варто класифікувати відповідно до чотирьох аспектів. По-перше, за адміністративною відповідальністю, визначаючи, які міністерства, відомства чи розпорядники коштів несуть відповідальність за видатки. По-друге, за економічною категорією, враховуючи класифікацію видатків згідно зі стандартами національної фінансової статистики. По-третє, за функціональним призначенням, визначаючи, до якої сфери громадських послуг чи діяльності відносяться видатки, такі як охорона здоров'я чи освіта. По-четверте, за програмами, пов'язаними з конкретними цілями та завданнями політики. Подібна класифікація сприяє підвищенню рівня визначеності при формуванні явлення щодо обсягів міжбюджетних трансфертів.

У загальному підході до обліку і прогнозування фінансових транзакцій управління важливо враховувати чотири ключові виміри в кожній операції. У більшій мірі цей принцип дотримується в індустріальних країнах, ніж в інших. По суті, ці виміри охоплюють такі аспекти як час, місце, суб'єкти та об'єкти транзакції. Однак на практиці, кожний з цих вимірів може бути менш розвиненим або відсутнім в залежності від конкретної країни.

Зокрема, у сучасному індустріальному середовищі важливо класифікувати і прогнозувати видатки уряду. Зазвичай, найефективніше використовувати деталізований метод, що передбачає прогнозування операцій з державними видатками окремо для різних економічних категорій, таких як заробітна плата, гранти, трансферти та проценти за боргом. Крім того, важливо враховувати часовий аспект та розміщення цих видатків, оскільки вони можуть виплачуватися за різними графіками, наприклад, щотижня, раз на два тижні, щомісяця або щоквартально.

Однак існують інші категорії видатків, які можуть бути менш стабільними та змінюватися в залежності від економічної ситуації. Для прогнозування таких видатків може знадобитися аналізувати різні показники, такі як інфляція, обмінний курс та інші економічні припущення, які можуть впливати на обсяг і структуру видатків. Зокрема, у високоінфляційному або нестабільному середовищі, прогнози потрібно розглядати на коротший термін, навіть щомісяця. Для створення ж надійних прогнозів важливо враховувати інформацію, яка вже є наявною, таку як бюджетні плани та договори, а також аналізувати попередні видатки. Додатково можна використовувати різні сценарії для оцінки чутливості видатків до різних економічних змін та стратегічних рішень. Деякі видатки, такі як капітальні проекти або трансферти, можуть бути особливо великими або змінюватися і вимагати додаткової уваги у прогнозуванні.

Доволі незвичним є погляд на функціональне призначення міжбюджетних трансфертів в Україні, висловлений О. В. Чинчин, яка розглядає міжбюджетні трансферти через призму системи державних доходів.

На її переконання важливо підкреслити, що власні доходи місцевих бюджетів складаються з різних джерел, які можна класифікувати наступним чином. Перше, і найбільш значуще джерело, становлять податкові надходження, які складають понад 88% від загальної суми власних доходів місцевих бюджетів. Це включає частину від загальнодержавних податків і зборів, таких як податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток, рентна плата за користування надрами, видобуток корисних копалин та інші, а також місцеві податки і збори, такі як податок на майно, єдиний податок, туристичний збір і інші. Друге джерело - це неподаткові надходження, які становлять трохи більше 10% загальної суми власних доходів місцевих бюджетів. Сюди входить плата за видачу ліцензій і дозволів, орендна плата, держмити, штрафи та інші. Також існують інші надходження, такі як кошти, одержані від продажу основного капіталу, цільові фонди, донорські кошти від Європейського Союзу та міжнародних організацій тощо [145, с. 108-109]. Значення кожного із цих джерел доходів у структурі конкретного місцевого бюджету визначається специфікою розподілу податків та зборів між різними рівнями місцевих бюджетів, як це передбачено в Бюджетному кодексі України.

О. В. Чинчин пропонує з метою збільшення ефективності процесу децентралізації в Україні поступово зменшувати питому вагу міжбюджетних трансфертів у загальному обсязі доходів місцевих бюджетів. Це можливо шляхом розширення повноважень місцевих органів самоврядування у сфері користування надрами, земельними ресурсами та реалізації інвестиційних проектів. Головними джерелами наповнення дохідних частин місцевих бюджетів повинні стати їхні власні та закріплені податкові та неподаткові надходження, що в середньо- і довгостроковій перспективі забезпечить міцну основу для сталого розвитку територіальних громад [145, с. 108-109].

## 2.2. Призначення дотацій, їх види та порядок надання.

У науковій літературі існує ряд різних підходів до визначення поняття "дотація". Наприклад, у роботах Т.М. Боголіба та Л.К. Воронової представлено визначення, що відображають різні аспекти дотацій та їхньої ролі в системі публічних фінансів. Т.М. Боголіб акцентує увагу на ролі дотації як інструменту фінансового вирівнювання між різними рівнями уряду [5, с. 284]. В той же час, це визначення може бути вважане застарілим через зміни в бюджетному законодавстві та структурі бюджетних відносин в деяких країнах. Запропоноване Л.К. Вороною визначення терміну «дотація» зосереджується на передачі коштів без цільового призначення для остаточного збалансування бюджету. Вона пише: Дотація - це кошти, що передаються з одного бюджету іншому, у твердій сумі й безповоротно для остаточного збалансування бюджету» [27, с. 127]. Це може відображати більш сучасний підхід до управління бюджетними ресурсами, де гнучкість та прозорість можуть бути ключовими.

Базова та реверсна дотації представляють собою дві грошові структури, які мають протилежний характер руху. Їх основна мета полягає в горизонтальному вирівнюванні податкової спроможності різних територій країни [83, с. 148]. Функціонування цих дотацій відбувається між Державним бюджетом і місцевими бюджетами, що створює систему фінансового регулювання та контролю. Базова дотація спрямована на забезпечення мінімального рівня фінансових ресурсів для місцевих бюджетів, враховуючи їх податкову спроможність. Реверсна дотація, навпаки, може бути використана Державою для забезпечення контролю та зворотного перерозподілу коштів в разі зростання податкових надходжень на територіях з високою податковою спроможністю. Така система взаємодії базової та реверсної дотації сприяє стабільності та збалансованості фінансового становища в регіонах, дозволяючи забезпечити єдність економічного розвитку та уникнення

значущих диспропорцій між територіями з різним рівнем економічної активності.

Стаття 97 Бюджетного кодексу України визначає ключові види дотацій, що функціонують у системі міжбюджетних відносин. До них належать базова дотація, реверсна дотація та додаткова дотація. Базова дотація є трансфертом, який здійснюється з державного бюджету до місцевих бюджетів і має на меті горизонтальне вирівнювання податкоспроможності різних регіонів. Ця дотація сприяє забезпеченню мінімального рівня фінансування для регіонів з меншою податковою спроможністю. Реверсна дотація включає в себе кошти, які передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів, також з метою горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій. Вона дозволяє державі контролювати і перерозподіляти кошти між територіями в разі необхідності. Додаткова дотація може використовуватися в специфічних випадках і є частиною гнучкої системи міжбюджетних відносин [15].

Важливо зауважити, що перелік міжбюджетних трансфертів, зокрема субвенцій та дотацій, який визначено в статті 97 Бюджетного кодексу, не є повним і категоричним. Це відкриває можливість для подальшого розвитку та вдосконалення системи міжбюджетних відносин в Україні, дозволяючи адаптувати її до змінюваних економічних і соціальних умов.

У європейських країнах аналогом системи міжбюджетних трансфертів виступає система грантів. Гранти загального призначення займають важливе місце в системі міжбюджетних відносин багатьох країн. Вони надаються місцевим урядам і можуть витратитися відповідно до їхніх потреб та вподобань. Однак, деякі центральні уряди намагаються контролювати ці кошти, навіть якщо грант первісно був неназначеним. Прикладом такого підходу може бути ситуація у Швеції, де спочатку виділено грант для фінансування догляду за дітьми, а потім змінено його на нецільовий грант, з надією, що місцеві уряди продовжать витратити кошти за існуючою схемою. У Великобританії та Нідерландах були спроби спрямувати гранти на певні пріоритети центрального уряду, такі як освіта, охорона здоров'я та поліція.

Більшість країн використовують фіксовані формули розподілу для цих грантів, які відзеркалюють середні або нормативні витрати базового пакету послуг і можуть включати коригування, пов'язані з податковими можливостями та сервісними можливостями. Ці формули можуть бути складними або простими, в залежності від того, чи покривають гранти лише адміністративні витрати, чи ширший спектр обов'язків.

У країнах, де основні послуги фінансуються в основному за рахунок місцевих податкових надходжень, грант загального призначення може бути невеликим і призначеним лише для покриття адміністративних витрат, з кількістю критеріїв розподілу, пов'язаних головним чином з чисельністю населення. З іншого боку, у країнах, де такий грант повинен охоплювати фінансування широкого спектру місцевих обов'язків, наприклад у Швеції, критеріїв розподілу може бути багато.

Хоча координація між центральним та місцевими урядами може бути ефективною в деяких випадках, такий підхід може суперечити засадничій меті нецільового гранту, що полягає в забезпеченні місцевих урядів джерелом фінансування, яке вони можуть вільно витратити [159, с. 16-17].

Наприклад, у Туреччині грант, який муніципалітети отримують від центрального уряду, є суттєвим джерелом доходу для більшості з них. Це може сприяти стабільності муніципального фінансування, дозволяючи місцевим урядам вільно витратити кошти згідно з місцевими потребами і пріоритетами. Однак, з огляду на те, що центральні податкові надходження можуть бути нестабільними, а також з урахуванням системи відрахувань боргу, цей грант може також приносити певні ризики. Довільні відрахування і заборгованості можуть відобразитися на стабільності муніципальних фінансів і потребують уважного регулювання та управління. Специфіка такого розподілу грантів в Туреччині є цікавим прикладом, який може бути вивчений іншими країнами в контексті децентралізації та відповідності фінансової політики місцевим потребам. Це також підкреслює важливість прозорості,



планування та угод між різними рівнями уряду для забезпечення ефективного і стабільного фінансування муніципалітетів [159, с. 22].

Базова дотація є важливим інструментом в системі фінансового вирівнювання між центральним урядом і місцевими бюджетами. Її головна мета полягає в тому, щоб забезпечити, що місцеві органи з різною податковою спроможністю матимуть достатньо ресурсів для здійснення своїх обов'язків.

Ось декілька ключових характеристик базової дотації: 1) горизонтальне вирівнювання (базова дотація спрямована на вирівнювання фінансових можливостей різних територій, що компенсує низьку податкову спроможність деяких регіонів); б) відсутність цільового призначення (цей трансферт може бути використаний місцевими органами влади за власним розсудом, без обмежень щодо конкретних видатків); в) механізм заохочення (через обмеження в 80% від потреби базова дотація заохочує місцеві органи до ефективного використання ресурсів та пошуку додаткових джерел доходу); г) збалансування доходів і видатків (вона допомагає місцевим органам влади забезпечити збалансованість бюджету, коли витрати перевищують власні доходи). Такий інструмент, як базова дотація, може бути важливим для підтримки економічної стабільності та соціальної справедливості в країні. Він може забезпечити, що всі регіони матимуть змогу забезпечити основні послуги, незалежно від їхньої економічної ситуації, тим самим сприяючи розвитку всієї країни.

Базова дотація є одним із основних інструментів підвищення фіскальної спроможності місцевих бюджетів в Україні. Цей механізм функціонує на засадах горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій за індексом податкоспроможності, що розраховується в межах обласних, бюджетів міст обласного значення, бюджетів об'єднаних територіальних громад та районних бюджетів. Такий підхід до надання базових дотацій вважається науковцями більш досконалим, ніж система балансування доходів і видатків, оскільки враховує особливості конкретних адміністративно-територіальних утворень.

Статистична інформація щодо обсягів зростання базової дотації у 2019 році в порівнянні з 2018 роком на рівні місцевих бюджетів показує, що районні бюджети отримують 5,6 млрд грн, друге місце за обсягом бюджетних дотацій займають бюджети об'єднаних територіальних громад - 2,4 млрд грн [65].. Обласні бюджети у 2019 році отримали 1,5 млрд грн, а найменші обсяги базової дотації встановлені для бюджетів міст - 0,9 млрд грн. У 2020 році регіонам виділено 13 282,4 млн грн базових дотацій, що на 28,1% більше, ніж у 2019 році. Найбільше отримали бюджети Івано-Франківської та Закарпатської областей, а найменше - бюджет Одеської області [126]. Оскільки ця дотація надається місцевим бюджетам із загального фонду державного бюджету, то основним джерелом перерахування цього трансферту будуть загальнодержавні податки і збори, що надходять до загального фонду державного бюджету [27, с. 211-212].

Загалом, базова дотація виступає як гнучкий та стратегічний інструмент, що дозволяє узгоджувати національні цілі з місцевими потребами та особливостями. Цей механізм сприяє стабільності та розвитку місцевого самоврядування, підтримуючи гармонійний розвиток всієї країни, та враховує конкретні особливості адміністративно-територіальних утворень, що відображає різні фінансові потреби і пріоритети регіонів.

На переконання фахівців ОЕСР, вирівнювання має бути спрямоване на більш справедливий розподіл податкових можливостей та можливостей обслуговування між регіонами. Однак, цей процес часто базується на показниках фактичних податкових надходжень та фактичних витрат, а не на об'єктивних показниках спроможності або потреб. Така практика може створювати стимули для зниження податкових ставок і збільшення витрат, що без необхідності заважає компетенції місцевих органів влади встановлювати податкові ставки і рівні витрат за власним розсудом [159, с. 3-4].

Показники спроможності, з іншого боку, вимірюють розмір податкової бази та потреби у витратах, незалежно від фактичних податкових надходжень або витрат. Ці показники дозволяють оцінювати реальні можливості та

потреби регіонів, а не лише їх поточну фінансову ситуацію. Цей підхід може сприяти створенню більш справедливої та ефективної системи вирівнювання, що відображає справжні особливості та виклики різних адміністративно-територіальних одиниць, забезпечуючи їм можливість вільного формування своєї податкової та витратної політики відповідно до місцевих потреб та обставин.

Тематична група Світового банку з питань децентралізації вважає, що коли подібні трансферти, які вони називають грантами, є безумовними або загальними, то на них не накладаються обмеження, щодо того, як її можна витратити. На відміну від умовних трансфертів, в цьому випадку не передбачено жодного мінімального рівня витрат у будь-якій області. Оскільки трансферт можна використовувати для оплати будь-яких комбінацій товарів та послуг або надання податкових пільг мешканцям, загальна нерівнозначна допомога не впливає на відносні ціни і є менш стимулюючою для місцевих видатків.

Фахівці роблять наголос на том, що частка таких трансфертів, яка витрачається на збільшення місцевих видатків, зазвичай перевищує доходи місцевих урядів в порівнянні із доходами мешканців. Іншими словами, кошти трансферту схильні залишатися там, де вони спочатку сформувалися. Це явище відоме як «ефект приклеювання». В такому випадку можна зробити висновок, що з політичних, технічних та бюрократичних причин трансферти місцевим урядам зазвичай призводять до більших місцевих видатків, ніж у випадку, коли ті самі трансферти передаються для безпосереднього використання на місцевому рівні самим виконавцям [163].

У європейських країнах аналогом базової дотації виступають гранти на вирівнювання, які мають на меті забезпечити можливість місцевим органам влади надавати середній пакет послуг з приблизно однаковими податковими зусиллями. Вони поділяються на дві основні категорії: вирівнювання податкових можливостей, яке компенсує юрисдикціям з відносно невеликою податковою базою, та вирівнювання можливостей обслуговування, яке

компенсує тим, хто стикається з відносно високими витратами на надання основних послуг.

В теорії, вирівнювання може здійснюватися повністю за допомогою горизонтальних грантів, коли центральний уряд вимагає від юрисдикцій з великою податковою базою або низькими витратами передавати частину своїх доходів тим, у кого низька податкова база або високі витрати. Наприклад, така система діє в Німеччині. Однак, на практиці вирівнювання часто відбувається через вертикальні гранти від центрального уряду, особливо якщо місцеві органи влади вже значною мірою залежать від такого фінансування.

Вирівнювання податкових можливостей тоді приймає форму диференціації грантів загального призначення, які не пов'язані з конкретними цілями фінансування. Іноді використовуються комбінації обох методів, як у Швейцарії, де вирівнювання між кантонами частково здійснюється за рахунок горизонтальних та вертикальних грантів.

Вирівнювання може здійснюватися за допомогою як виділених, так і невиділених грантів. В перших грантах воно охоплює середній пакет послуг, зокрема основні місцеві послуги або мінімальні стандарти. Компонент вирівнювання в другому типі грантів застосовується виключно до конкретних послуг. Обидва підходи можуть бути ефективними, але це не повинно відволікати від попереднього висновку про переваги грантів загального призначення з точки зору ефективності фінансування.

З економічної точки зору, як вирівнювання податкового потенціалу, так і вирівнювання можливостей обслуговування є формами перерозподілу. Часто вони мотивовані перерозподільними міркуваннями, такими як солідарність. Однак, у літературі фіскального федералізму наголошується, що вирівнювання також може бути виправдано підвищенням ефективності розподілу. Зокрема, зазначено, що децентралізація може порушити горизонтальну справедливість, і тому гранти можуть служити для відновлення цієї справедливості. Таке обґрунтування грантів було прийнято на ранній стадії в науковій літературі з фіскального федералізму [159, с. 25-26].

Важливим інструментом в механізмі міжбюджетних відносин в Україні виступає також додаткова дотація. Ця дотація надається для компенсації втрат доходів місцевих бюджетів, які виникають унаслідок надання пільг, установлених державою. До того ж, вона використовується для здійснення видатків, переданих із Державного бюджету на утримання закладів освіти й охорони здоров'я [15, ст. 97, 103].

Розподіл додаткових дотацій між місцевими бюджетами відбувається на підставі критеріїв, визначених Урядом України. Це дає змогу врахувати конкретні потреби регіонів і спрямувати кошти туди, де вони найбільше потрібні. Особливу увагу варто звернути на те, що додаткова дотація на утримання закладів освіти й охорони здоров'я спрямовується перш за все на поточні видатки, такі як оплата праці з нарахуваннями і оплата комунальних послуг та енергоносіїв [15, ст. 103<sup>6</sup>].

У 2018 році обсяги додаткової дотації зросли, і вона стала включати забезпечення утримання соціальної інфраструктури міста Славутича, а також компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів через податкові пільги зі сплати земельного податку суб'єктам космічної діяльності й літакобудування. [96, ст. 3]. Дані за 2018 рік свідчать про великий обсяг як базової, так і реверсної дотацій. Зокрема, обсяг базової дотації склав 8 182 660,7 млн грн, а реверсної дотації - 5 406 499,9 млн грн [114, ст. 3, додаток № 6]. У 2019 році обсяг цієї дотації досяг 6,8 млрд грн. Суттєву частину цієї суми, 4,6 млрд грн, перерахували бюджети міст обласного підпорядкування, що відображає вищий рівень їх фінансової стабільності та розвитку порівняно з іншими місцевими бюджетами [65]. Ці цифри відображають масштаби зусиль уряду щодо горизонтального вирівнювання між регіонами.

Комплексний підхід до додаткової дотації підкреслює важливість індивідуального підходу до кожного регіону і забезпечує більш ефективне використання державних ресурсів. Він також підкреслює зобов'язання держави забезпечити надійне фінансування ключових соціальних сфер, таких

як освіта та охорона здоров'я, незважаючи на виклики, які виникають в результаті децентралізації або змін у податковій політиці.

Реверсна дотація є ключовим інструментом в системі горизонтального вирівнювання між регіонами. Її мета полягає в створенні більш збалансованих умов за рахунок перерозподілу ресурсів від більш заможних до менш заможних регіонів. Це може бути особливо важливим у контексті країн, де існують великі регіональні відмінності в розвитку та доходах. У деяких країнах вони отримали назву «від'ємні трансферти» [51, с. 109].

Однак реверсна дотація може мати і свої негативні сторони. Зокрема, вона може зменшити стимули до економічного розвитку в більш заможних регіонах, оскільки частина їх доходів вилучається. Крім того, визначення механізмів вилучення та перерахування може бути складним процесом, який вимагає чітких правил та прозорості. Історичний контекст також відіграє свою роль, оскільки ідея вирівнювання доходів між регіонами може мати корені в деяких країнах, хоча термін "реверсна дотація" може бути відносно новим. Важливо також зазначити, що реверсна дотація тісно пов'язана з базовою дотацією, оскільки обидва ці механізми спільно працюють на досягнення горизонтального вирівнювання. Загалом, реверсні дотації можуть бути ефективним засобом забезпечення рівності, але їх впровадження та управління вимагає уважності до деталей та чіткого розуміння потенційних наслідків.

Реверсна дотація як форма міжбюджетних переказів була введена в 2014 році шляхом прийняття Закону України "Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин." Важливо відзначити, що цей вид міжбюджетних трансфертів не мав широкого відображення в наукових дослідженнях, що описують правові механізми та особливості їх надання.

Ефективність надання міжбюджетних трансфертів, як інструменту міжбюджетних відносин, прямо залежить від основних засад цих відносин. Важливим аспектом є бюджетна децентралізація, яка полягає в забезпеченні фінансової спроможності місцевого самоврядування та виконання принципів

Європейської хартії місцевого самоврядування, субсидіарності та фінансової самодостатності місцевого самоврядування.

Раніше, до 2014 року, існувала практика розрахунків між бюджетами, що включала "кошти, що передаються до державного бюджету та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів" або "кошти, що надходять з інших бюджетів." Ця форма розрахунків використовувалася для коригування реальних бюджетних показників відносно раніше запланованих показників. Зростання обсягу таких переказів у бюджетних доходах вказує на відхилення від початкового планування бюджету [145, с. 106-107].

У сучасних умовах, коли більшість місцевих бюджетів залежить від дотацій та субвенцій, наявність інших видів міжбюджетних трансфертів є менш ефективною практикою. Лише при покращенні самодостатності місцевих бюджетів можна буде говорити про переваги таких міжбюджетних трансфертів, коли отримані до місцевих бюджетів податкові та неподаткові доходи можуть не лише задовольняти потреби місцевих громад, але й підвищувати фінансову стійкість Державного бюджету України шляхом відповідних відрахувань.

В умовах значущих відмінностей у рівнях економічного розвитку різних територій, цей механізм може виступати як інструмент забезпечення соціальної справедливості. Конкретно, реверсна дотація передбачає вилучення коштів з бюджетів тих регіонів, де індекс податкоспроможності перевищує певний показник (наприклад, 1,1), і подальше перерахування цих коштів до менш заможних регіонів [15, ст. 98, 99]. Згідно з визначеними нормативами, 50% суми, що перевищує зазначений індекс, підлягає вилученню.

Цей механізм передбачає передачу коштів від фінансово стабільних територій до державного бюджету, а потім їх перерозподіл в інших, менш заможних регіонах. Джерелом реверсної дотації є доходи загального фонду місцевих бюджетів.

Особливість реверсних дотацій полягає в тому, що вони протилежні за своїм рухом відносно традиційних дотацій, але їх призначення є аналогічним

- вони слугують горизонтальному вирівнюванню податкоспроможності територій. Вони також сприяють стимулюванню діяльності місцевих органів влади та відображають стратегічні орієнтації державної бюджетної політики.

Спільна мета базової та реверсної дотацій зосереджена на пом'якшенні територіальних відмінностей у рівні бюджетної забезпеченості. Це важливий крок до забезпечення справедливого розподілу фінансових ресурсів, створення сприятливих умов для розвитку всіх регіонів країни та втілення стратегічних пріоритетів державної політики через перерахування коштів у вигляді таких трансфертів.

Зауважимо, що такий процес може мати свої складності та виклики. Ефективне вилучення та перерозподіл коштів вимагає чіткого планування, контролю та моніторингу. Без належного управління можливі диспропорції та несправедливість у перерозподілі, що може викликати напруження між регіонами. Також необхідно ретельно враховувати потреби кожного регіону та обставини, щоб забезпечити оптимальний розподіл ресурсів. Це вимагає від уряду належного аналізу та стратегічного підходу.

Введення поняття «стабілізаційна дотація» в законодавство України є важливим кроком у процесі бюджетної децентралізації. Важливо відмітити, що цей різновид міжбюджетних трансфертів знайшов своє закріплення в прикінцевих та перехідних положеннях Бюджетного кодексу України, а не в четвертому його розділі. Ця дотація має тимчасовий характер і призначена для вирівнювання бюджетних диспропорцій, які можуть виникнути в результаті реформування міжбюджетних відносин.

Сутність стабілізаційної дотації полягає в розподілі коштів з Державного бюджету між місцевими бюджетами з метою підвищення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування. Це забезпечує можливість надання основних гарантованих послуг населенню та сприяє стабільності економічного розвитку регіонів.

Отримувачами стабілізаційної дотації є бюджети міст обласного значення, районні бюджети, бюджети об'єднаних територіальних громад, що



формується відповідно до закону і перспективного плану. Однак стабілізаційна дотація не розповсюджується на місцеві бюджети населених пунктів Донецької та Луганської областей, де тимчасово не здійснюються повноваження органів державної влади [100].

У 2017 році обсяг стабілізаційної дотації досяг 900000 тис. грн [94], в той час як на 2018 рік було передбачено зменшення цього показника до 200000 тис. грн [96, ст. 3, додаток № 7]. Така динаміка свідчить про зміну пріоритетів у розподілі коштів та може відображати позитивний ефект від реформи міжбюджетних відносин та зміцнення фінансової самостійності місцевих бюджетів.

Загалом, стабілізаційна дотація є цінним інструментом у процесі бюджетної децентралізації. Її використання спрямоване на забезпечення гнучкості та адаптивності міжбюджетних відносин, збалансованість розвитку різних регіонів та стабільність фінансування ключових сфер діяльності місцевого самоврядування.

### **2.3. Призначення субвенцій, їх види та порядок надання.**

У міжбюджетному перерозподілі важливу роль відіграють субвенції, які є специфічним видом фінансового трансферу. Субвенція передбачає надання коштів з Державного бюджету на місцевий бюджет для конкретних цілей, виконання яких є обов'язковим. Важливо зауважити, що субвенція не передбачає відтоку коштів з місцевого бюджету до Державного, а відбувається лише напрямлення додаткових ресурсів з центральної інстанції до місцевої. Такий механізм передбачає завжди точне визначення цільового призначення субвенції [130, с. 28, 96; 25, с. 127; 70, с. 170]. Використання отриманих коштів у вигляді субвенції здійснюється виключно згідно з визначеними цільовими завданнями. Порушення цього принципу може призвести до застосування відповідних правових механізмів, які передбачають обов'язковий повернення цих коштів до бюджету, з якого вони були виділені [103].

Субвенції, як важливий елемент міжбюджетних перерозподілів, виступають засобом фінансування делегованих повноважень та реалізації державних програм соціального захисту. Вони не включаються до складу власних доходів місцевих бюджетів і призначені для специфічних цілей [131, с. 168]. Регіони мають інтерес отримувати субвенції, так як це може сприяти вирішенню питань місцевого значення. Однак за рівних умов субвенції не мають такого великого значення для місцевих бюджетів, як дотації, які включаються до їх власних доходів і використовуються для фінансування функцій місцевого самоврядування. Важливо відзначити, що субвенції не впливають на регіональну бюджетну політику [51, с. 163].

Особливістю субвенцій є можливість їх виділення на умовах співфінансування, коли кошти спільно надаються місцевому бюджету із Державного бюджету. Порядок співфінансування та використання коштів субвенцій був визначений Листом Кабінету Міністрів України "Щодо питання фінансування та використання у 2004 році субвенцій з Державного бюджету місцевим бюджетам" від 17 лютого 2004 року № 2-666/98 [130, с. 87-88]. Подальше закріплення цього порядку відбулося у Бюджетному кодексі України [15, ст. 102].

Субвенції також використовуються для формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад, створених згідно з перспективним планом. У 2018 році був затверджений розподіл обсягу субвенцій для цілей формування інфраструктури об'єднаних громад на суму 1,9 млрд гривень. Розподіл коштів відбувається між 665 об'єднаними громадами, створеними протягом 2015-2017 років, пропорційно до їх території та кількості сільського населення з врахуванням обох факторів [107].

У країнах Європи цей вид трансфертів називають цільовим грантом, або селективним грантом. Реалізація селективних грантів на засадах відповідності або програм спільного фінансування передбачає, що кошти слід виділяти для конкретних цілей та вимагає від отримувача фінансування внести певну спільну фінансову участь. На переконання фахівців Світового

банку [163] така форма субсидії або фінансового переказу викликає два очевидних ефекти:

1) ефект доходу - субсидія збільшує ресурси громади, частина яких може бути витрачена на придбання додаткових послуг, призначених для надання допомоги;

2) ефект ціни або заміщення, що виникає з того, що субсидія зменшує відносну вартість послуг, які підлягають наданню допомоги, що заохочує громаду придбати більше послуг в межах заданого бюджету.

Обидва ці ефекти разом виступають як каталізатори для збільшення видатків в рамках категорії послуг, які підлягають наданню допомоги. Важливо відзначити, що такі перекази можуть набувати двох різних форм: відкриті, де не існує обмежень для відповідних коштів, або закриті, де встановлені обмеження для процесу спільного фінансування. З цього приводу Джені Літвак зауважує, що спільне фінансування може потенційно спотворювати місцеві пріоритети та розглядатися як несправедливість, особливо оскільки багатші юрисдикції, як правило, краще розташовані для отримання необхідних фінансових коштів [163]. Тим не менш, ця проблема може бути пом'якшена шляхом коригування рівня спільного фінансування в залежності від фінансового стану юрисдикцій. Крім того, вище згадане спотворення місцевих пріоритетів може бути наміреним результатом, особливо коли основною метою переказу є внутрішнє узгодження зовнішніх спільних ефектів або досягнення загальних національних цілей.

Відповідно до положень Бюджетного кодексу України, передбачено кілька видів субвенцій, які використовуються для фінансування окремих напрямків публічної діяльності в Україні. Ці види включають:

1. Субвенції на здійснення державних програм соціального захисту.
2. Субвенція на виконання інвестиційних проектів.
3. Освітня субвенція.
4. Медична субвенція.

5. Субвенція на фінансування заходів соціально-економічної компенсації ризику населення, яке проживає на території зони спостереження.
6. Субвенція на проекти ліквідації підприємств вугільної та торфодобувної промисловості, а також на утримання водовідливних комплексів у безпечному режимі на умовах співфінансування (50%).
7. Субвенція на фінансове забезпечення будівництва, реконструкції, ремонту та утримання автомобільних доріг загального користування місцевого значення, а також вулиць і доріг комунальної власності в населених пунктах.
8. Інші види субвенцій [15].

Ці субвенції можуть надаватися як з загального, так і зі спеціального фондів державного або місцевого бюджетів. З державного бюджету, наприклад, субвенції можуть бути спрямовані на реалізацію програм соціального захисту, виконання інвестиційних проектів, освітні та медичні цілі, а також інші завдання [95]. У 2020 році було виділено 33 субвенції з державного бюджету, з яких 24 були надані з загального фонду, а 9 – зі спеціального фонду.

З місцевих бюджетів, згідно з положеннями Бюджетного кодексу, надаються субвенції для утримання об'єктів спільного користування, ліквідації наслідків діяльності таких об'єктів, а також для виконання повноважень територіальних громад сіл, селищ, міст і їх об'єднань [15, ст. 97]. Умови надання таких субвенцій іншому місцевому бюджету встановлюються відповідною місцевою радою через договір сторін, з урахуванням норм Бюджетного кодексу України.

У європейських країнах, де роль субвенцій виконують цільові гранти, однією з головних цілей їх надання є забезпечення ресурсів, необхідних для реалізації програм надання послуг, що встановлені центральним урядом, або досягнення мінімальних стандартів надання послуг. Реалізація цих завдань може здійснюватися через гранти, надані урядом, і вони можуть не обов'язково

фінансуватися зі сторони центрального уряду. У зв'язку з цим постає вибір між розширенням місцевої податкової бази та використанням грантів для фінансування цих завдань. Відзначається, що при відповідній ефективності управління витратами і оподаткуванням, нові завдання частіше фінансуються за рахунок грантів. Гранти на фінансування зазвичай ґрунтуються на середніх або нормативних витратах на обслуговування.

У випадку, коли грант на фінансування не надається, місцеві юрисдикції, які можуть забезпечити надання послуг за меншими витратами, можуть використовувати вироблені засоби для інших цілей. Якщо грант базується на середніх витратах, прибуток є тимчасовим, оскільки витрати можуть змінюватися внаслідок підвищеної ефективності всіх юрисдикцій. В той час як грант на основі нормативних витрат дозволяє більшості юрисдикцій отримувати прибуток на протязі певного періоду, його може бути необхідно періодично коригувати.

Підсумовуючи, гранти для фінансування нав'язаних програм або мінімальних стандартів, таких як базові місцеві послуги, найкраще надавати у формі нецільових грантів, таких як загальні призначення або блокові гранти. Це сприяє стимулюванню місцевих юрисдикцій до пошуку шляхів зниження витрат. Однак в деяких випадках, зокрема при введенні нових програм або мінімальних стандартів, незрівнянні гранти можуть бути необхідним тимчасовим рішенням. Крім того, інтеграція грантів загального призначення в існуючі програми може вимагати коригування формул їх розподілу для досягнення бажаних результатів [159].

В Україні у відповідності до розпису Державного бюджету, Казначейство здійснює перерахування фінансових коштів, які призначені для міжбюджетних трансфертів, згідно з затвердженим графіком. Цей графік передбачає щодакне перерахування коштів, здійснюване на останній день кожної декади (крім останньої декади грудня, де перерахування здійснюється до 25 числа місяця). Що стосується освітніх та медичних субвенцій, їх перерахування здійснюється двічі на місяць - до 10 та 25 числа.

У випадку, якщо повне щодакне перерахування коштів реверсної дотації не забезпечено, будь-яка недоперерахована сума цих коштів буде перерахована органами Казначейства в наступні дні після закінчення відповідної декади. Така дія здійснюється для того, щоб забезпечити належне і своєчасне перерахування коштів між бюджетами відповідно до встановлених графіків та визначень Державного бюджету [131, с. 168].

Вельми значущими фінансовими алокаціями є освітня та медична субвенції. Відповідно до статей Державного бюджету України, об'єм освітньої та медичної субвенцій окремо визначається для бюджету Автономної Республіки Крим, обласних та районних бюджетів, а також міських (у тому числі міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) бюджетів та бюджетів об'єднаних територіальних громад. У контексті цих субвенцій передбачений також резерв коштів, обсяг якого обмежується 1% від загального обсягу відповідної субвенції.

Важливо відзначити, що розподіл резерву освітньої та медичної субвенції відбувається згідно з рішеннями Уряду України, який також має повноваження визначати напрями використання цих коштів. Залишки коштів за освітньою та медичною субвенціями на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках відповідних місцевих бюджетів. У наступному бюджетному періоді ці залишки використовуються з урахуванням цільового призначення субвенції для поновлення матеріально-технічної бази навчальних закладів або закладів охорони здоров'я. Ця унікальна характеристика освітньої та медичної субвенцій ілюструє їх особливу специфіку та роль у фінансуванні [15, ст. 103<sup>2</sup>, 103<sup>4</sup>].

Характеризуючи суб'єктів, задіяних у міжбюджетних відносинах, А. С. Глушенко робить наголос на важливості у цих процесах профільних міністерств. Доцільно навести думки вченого щодо ролі Міністерства охорони здоров'я як головного розпорядника медичної субвенції в Україні [28, с. 103]. Медична субвенція є специфічним фінансовим інструментом, який

спрямований на забезпечення необхідного фінансування медичних послуг на місцевому рівні.

Особливості медичної субвенції в Україні можна охарактеризувати наступним чином: а) головний розпорядник (Міністерство охорони здоров'я відповідає за загальне управління та розподіл медичної субвенції між регіонами); б) місцеві розпорядники (розподіл фінансових ресурсів між місцевими бюджетами здійснюється відповідно до встановлених законодавчих критеріїв, і місцеві органи мають відповідальність за їх використання); в) цільове використання (субвенція спрямована на фінансування конкретних медичних програм та послуг, зокрема первинної медичної допомоги); г) контроль та моніторинг (є чіткі механізми контролю та моніторингу за використанням субвенції, які забезпечують її цільове та ефективне використання); д) адаптація до місцевих потреб (медична субвенція дозволяє адаптувати фінансування до специфічних потреб та пріоритетів місцевих громад).

Медична субвенція є важливим інструментом в системі охорони здоров'я України, який сприяє децентралізації та розвитку місцевих медичних послуг. Вона забезпечує можливість забезпечити доступ та якість медичної допомоги на всій території країни, враховуючи місцеві особливості та потреби. Керування та контроль за використанням цих коштів відбуваються відповідно до чітко встановлених законодавчих норм і процедур.

Обсяги медичної субвенції в Україні розподіляються окремо для різних рівнів бюджетів, таких як бюджет Автономної Республіки Крим, обласні бюджети, районні бюджети, міські бюджети (у тому числі міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) та бюджети об'єднаних територіальних громад. Ці обсяги визначаються у законі про Державний бюджет на відповідний рік.

Процес визначення обсягів медичної субвенції базується на формульних розрахунках, які здійснюються єдиним підходом для всіх територій з урахуванням певних параметрів:

1. Кількість населення адміністративно-територіальної одиниці.
2. Корируючі коефіцієнти, які враховують вартісні відмінності надання медичної допомоги.
3. Особливості надання медичної допомоги у гірських населених пунктах.

А. С. Глушенко доволі лаконічно виокремила у своїй роботі декілька принципових особливостей межичних субвенцій. До їх кола вчена відносить [28, с. 103-105]:

1. Участь різних суб'єктів, таких як Міністерство охорони здоров'я, місцеві бюджети та Казначейство України.
2. Цільове використання коштів на фінансування поточних та капітальних видатків медичних установ та оптимізацію мережі закладів охорони здоров'я.
3. Наявність резерву для покриття непередбачуваних видатків.
4. Збереження залишків коштів в межах субвенції на кінець бюджетного періоду на рахунках відповідних місцевих бюджетів.
5. Визначення обсягу субвенції у законі про Державний бюджет на відповідний рік.
6. Регулярність надання коштів (перерахування) - двічі на місяць, не пізніше 10 та 25 числа.

Процес розподілу обсягу медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам було детально визначено у Постанові Кабінету Міністрів України від 19 серпня 2015 року № 618 [109].

Важливою рисою медичної субвенції є наявність резерву коштів в її складі. Резерв складає не більше 1% від загального обсягу субвенції. Ці резервні кошти призначені для використання на випадок, якщо деякі видатки не можна врахувати в рамках формули розподілу субвенції. Використання цих резервних коштів вирішується відповідно до рішень Міністерства охорони здоров'я України.

Якщо на кінець бюджетного періоду залишилися не використані кошти



медичної субвенції, вони зберігаються на рахунках місцевих бюджетів і можуть бути використані в наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення субвенції, включаючи оновлення матеріально-технічної бази закладів охорони здоров'я.

В системі надання медичної субвенції в Україні, крім Міністерства охорони здоров'я та місцевих бюджетів, активну роль також відіграє Казначейство України. Відповідно до встановленого порядку, Казначейство здійснює перерахування бюджетних коштів на рахунки різних рівнів бюджетів, для яких передбачені міжбюджетні трансферти, відповідно до розпису Державного бюджету.

Конкретно щодо медичної субвенції, Казначейство здійснює перерахування її коштів двічі на місяць, і це відбувається не пізніше 10 та 25 числа кожного місяця. Суми бюджетних коштів перераховуються на рахунки головних розпорядників бюджетних коштів, які відкриті в органах Казначейства. У платіжних дорученнях обов'язково вказується норма закону про Державний бюджет України або рішення ради про бюджет на відповідний рік, що передбачають надання субвенцій [102, п. 7].

Окрім перерахування коштів, Казначейство також зобов'язане надавати Міністерству фінансів та Міністерству охорони здоров'я інформацію щодо перерахованих сум коштів у розрізі різних бюджетів на рівні областей, міст та інших адміністративно-територіальних одиниць [34, п. 13].

Закон України "Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення" визначає зобов'язання держави забезпечити повну оплату громадянам за рахунок коштів Державного бюджету за надання необхідних медичних послуг та лікарських засобів, що передбачені програмою медичних гарантій [97, ст. 3]. Програма медичних гарантій, у якій закладається обсяг послуг і лікувань, затверджується в складі закону про Державний бюджет України на відповідний рік.

Для забезпечення цього, обсяг коштів Державного бюджету, призначених для реалізації програми медичних гарантій, щорічно

визначається в Законі України про Державний бюджет України як відсоток від ВВП, і цей обсяг не може бути менше 5% ВВП України. Витрати на цю програму є захищеними статтями видатків бюджету, [97, ст. 4] але цей факт прямо не відображено у самому Бюджетному кодексі України. З метою усунення такої прогалини у правовому регулюванні порядку надання медичної субвенції вбачається доцільним: а) додати абзац до частини 2 статті 55 Бюджетного кодексу України, який би визначав цільове виділення коштів з Державного бюджету на реалізацію програми медичних гарантій; б) внести зміни до частини 1 статті 3 та частини 10 статті 18 Закону України "Основи законодавства України про охорону здоров'я", замінивши термін "субсидія" на "субвенція", оскільки в даному контексті мова йде про цільове виділення коштів з Державного бюджету місцевим бюджетам. Ці пропозиції передбачають уточнення та доповнення законодавства для кращого відображення механізму забезпечення фінансування медичних гарантій та їх відображення у відповідних бюджетних нормативах.

Медична субвенція, яка надається місцевим бюджетам, спрямовується на фінансування різноманітних медичних послуг і програм, включаючи такі напрями:

а) первинна медико-санітарна, амбулаторно-поліклінічна та стаціонарна допомога: це включає лікарні широкого профілю, спеціалізовані медико-санітарні частини, пологові будинки, поліклініки, амбулаторії, стоматологічні поліклініки, дільничні лікарні, фельдшерсько-акушерські пункти, центри первинної медичної (медико-санітарної) допомоги;

б) програми медико-санітарної освіти: це включає міські та районні центри здоров'я та заходи щодо санітарної освіти;

в) інші державні програми медичної та санітарної допомоги: це може включати територіальні медичні об'єднання, центри медичної статистики, автопідприємства санітарного транспорту та інші програми та заходи;

г) консультативна амбулаторно-поліклінічна та стаціонарна допомога: це включає лікарні республіканського Автономної Республіки Крим та

обласного значення, центри екстреної медичної допомоги та медицини катастроф, станції екстреної (швидкої) медичної допомоги;

д) спеціалізована амбулаторно-поліклінічна та стаціонарна допомога: це може включати спеціалізовані лікарні, поліклініки, диспансери, госпіталі для ветеранів війни, будинки дитини, станції переливання крові та інші спеціалізовані заклади;

е) санаторно-курортна допомога: включає санаторії для хворих на туберкульоз, санаторії для дітей та підлітків, санаторії медичної реабілітації;

є) інші державні програми медичної та санітарної допомоги: це може включати медико-соціальні експертні комісії, бюро судмедекспертизи, центри медичної статистики, бази спецмедпостачання, центри здоров'я, заходи санітарної освіти, регіональні заходи з реалізації державних програм та інші [15, ст. 90].

Ці кошти з медичної субвенції використовуються закладами охорони здоров'я для оплати поточних видатків, пов'язаних з наданням різних медичних послуг та програм.

Потрібно мати на увазі, що українське законодавство передбачає можливість спрямування медичної субвенції на забезпечення капітальних видатків медичних установ у певних обставинах. Це можливо в таких випадках:

1. Повне забезпечення потреб у поточних видатках: Якщо за рахунок медичної субвенції забезпечено у повному обсязі потреби у поточних видатках на бюджетний період. Це означає, що кошти з субвенції повністю покривають необхідні витрати на надання поточних медичних послуг та функціонування закладу охорони здоров'я.

2. Відсутність простроченої бюджетної заборгованості: Другою умовою для спрямування медичної субвенції на капітальні видатки є відсутність простроченої бюджетної заборгованості за захищеними видатками закладів охорони здоров'я. Це означає, що медичний заклад повинен бути в

доброму фінансовому стані та не мати заборгованості перед постачальниками чи іншими структурами.

Якщо обидві ці умови виконуються, медична субвенція може бути спрямована на фінансування капітальних видатків, таких як будівництво, реконструкція, ремонт медичних закладів, придбання обладнання та інші капітальні витрати. Такий підхід дозволяє покращити матеріально-технічну базу медичних установ та забезпечити належні умови надання медичних послуг.

Доволі цікавим є досвід фінансування медичних послуг у Сполучених Штатах Америки, де була використана практика надання грантів для забезпечення медичних послуг, зокрема в рамках програми Medicaid. Ця схема мала на меті створити позитивний стимул для надання медичних послуг, умовою отримання грантів було фактичне надання цих послуг. Однак, існують приклади, коли цей механізм використання грантів не був використаний ефективно.

Важливо зауважити випадок Західної Вірджинії в 1986 році, коли було порушено умови використання коштів штату для оплати медичних послуг, які були покриті програмою Medicaid. Замість того щоб виділити державні кошти для оплати лікарень за медичні послуги, штат вирішив використати гроші, отримані від лікарень, що являло собою непередбачений і недоцільний механізм. Відмінності в системі спричинили ситуацію, коли медичні заклади "пожертвували" гроші державі, а після отримали їх назад. Це дозволило Західній Вірджинії отримати додаткові надходження без власних витрат. Таким чином, система надання грантів у даному контексті призвела до недоцільного використання коштів та зростання складності управління.

Слід також зазначити, що пізніше, у 1991 році, було встановлено обмеження на використання цієї схеми, проте багато штатів звернулися до інших механізмів, таких як міжурядові програми передачі коштів. Ці програми також можуть стикається з подібними проблемами неефективного

використання коштів та недостатньою контрольованістю стимулювання надання медичних послуг.

Висновок з описаної ситуації полягає в тому, що практика надання грантів для стимулювання медичних послуг може бути складною та потенційно неефективною у випадках, коли вона не враховує всі аспекти системи охорони здоров'я та фінансового стимулювання. Оптимальне використання таких механізмів потребує добре збалансованого підходу та урахування різноманітних факторів, що впливають на якість та доступність медичних послуг [159, с. 23].

У підзаконних нормах [] капітальні витрати описуються як витрати, що здійснюються на закупівлю основних засобів (таких як обладнання та предмети тривалого використання), необоротних активів (зокрема земель, нематеріальних активів тощо), на будівництво, ремонт, модернізацію, реконструкцію та реставрацію (включаючи житло і інші споруди), на формування державних резервів та запасів; на набуття капітальних активів, а також на відшкодування збитків, зумовлених пошкодженням основних засобів (абз. 1 п. 1.6 ст. 1) [41].

Окрім цього, специфікована субвенція може бути направлена на реалізацію заходів, що спрямовані на поліпшення мережі закладів охорони здоров'я. В даний час залишається невизначеним поняття «оптимізація мережі закладів охорони здоров'я». Термін «оптимізація» трактується як 1) комплекс дій, спрямованих на модернізацію та удосконалення наявних методів досягнення бажаних результатів; 2) процес надання найкращих властивостей чому-небудь [124]. В деяких регіональних актах згадується про конкретні заходи оптимізації, такі як у Рішенні Рівненської облдержадміністрації від 25 березня 2016 р. № 148 [111]. Аналізуючи положення наказу Міністерства охорони здоров'я України від 1 лютого 2016 р. № 51, можна визначити, що оптимізація ліжкового фонду включає 1) розрахунок кількості стаціонарних лікарняних ліжок на певних територіях; 2) корекцію кількості ліжкового фонду, враховуючи захворюваність населення та регіональні особливості [99].

Наша думка полягає в тому, що бажано чітко визначити зміст категорії «заходи з оптимізації мережі закладів охорони здоров'я» як загальну категорію, а потім вказувати конкретні напрямки такої оптимізації. Незважаючи на те, що ця категорія не належить до бюджетно-правової сфери, її нормативне закріплення має важливість, оскільки ці заходи вказані як специфічне цільове використання бюджетних коштів. На сьогодні важливо з'ясувати, що саме приховано під заходами оптимізації, окрім вже вказаного ліжкового фонду.

У пункті 7 Порядку та умов надання медичної субвенції з державного бюджету місцевим органам влади (№ 11 від 23 січня 2015 року) встановлено обмеження щодо спрямування цих коштів [34]. Зокрема, заборонено використовувати субвенції на покупку товарів, робіт і послуг, не пов'язаних з оплатою поточних видатків у сфері охорони здоров'я, та на здійснення заходів, які передбачені іншими бюджетними програмами чи спрямовані на отримання прибутку.

Відповідно до цього регулювання, фінансові ресурси від надання медичної субвенції можуть бути спрямовані на такі напрямки [28, с. 103]:

1. Фінансування поточних витрат медичних закладів, що включає в себе забезпечення здійснення основної діяльності установ.
2. Фінансування капітальних витрат медичних установ, яке може бути реалізоване в разі забезпечення повного обсягу потреб у поточних витратах на відповідний бюджетний період і відсутності простроченої бюджетної заборгованості.
3. Здійснення заходів щодо оптимізації мережі закладів охорони здоров'я, які спрямовані на підвищення ефективності медичної допомоги на різних рівнях.

Цей документ відображає державну політику в сфері охорони здоров'я та визначає стратегічні напрямки використання бюджетних коштів для забезпечення функціонування медичної сфери в Україні.

У країнах Європи, загалом, ідентифікувати належні критерії для

ефективного розподілу фінансових грантів (цільових чи нецільових) є важким завданням. Часто використовувані критерії у формулах розподілу можуть не відображати реальні витрати на надання послуг і недостатньо стимулювати до раціонального використання ресурсів. Населення є одним з таких критеріїв, що використовуються, особливо для обчислення витрат на публічно надані приватні товари, які мають тенденцію зростати з кількістю мешканців. Однак цей підхід не є адекватним для витрат на суспільні блага, що демонструють спадання витрат із збільшенням кількості споживачів.

Товари чистої приватної природи можуть показувати економію масштабу, але загальні витрати зростають зі збільшенням кількості споживачів. Щодо чисто суспільних благ (у сенсі Самуельсона, де споживання не викликає конкуренції), вони проявляють постійні загальні витрати (пропорційно знижуються середні витрати на споживання при додаванні додаткового споживача). Для окремих суспільних благ, які стикаються з витратами на перенасиченість (місцеві суспільні блага), загальні витрати (як сума виробничих витрат і витрат на перенасиченість) можуть зростати після певного рівня.

Формули, що використовуються для розподілу фінансових грантів, не завжди є ефективними, оскільки вони базуються на витратах на одиницю виробничого фактора чи проміжного продукту, а не на середніх або нормативних витратах на одиницю послуги. Це може впливати на виробничий процес і заважати місцевим юрисдикціям досягти оптимальної комбінації ресурсів [159, с. 17-18].

У контексті дослідження системи освітніх грантів показовим та цікавим буде порівняльний аналіз австрійських та мексиканських грантів на освіту. У сучасному світі системи освіти надають низку викликів для урядів країн, які прагнуть забезпечити якісну та доступну освіту для своїх громадян. Один з ключових аспектів управління освітнім сектором - це ефективне фінансування, яке грає вирішальну роль у забезпеченні якості та доступності освіти. У цьому контексті гранти на освіту відіграють важливу роль у створенні стимулів для

розвитку системи освіти. На прикладі систем грантів в Австрії та Мексиці можна проаналізувати різні підходи до цього питання.

В Австрії центральний уряд надає державам гранти на зарплату вчителям, що розподіляються відповідно до кількості вчителів, яких держави наймають. Однак, ця структура може мати свої обмеження. Зокрема, така система створює неефективний стимул для держав - сприяє зайнятості надмірної кількості вчителів. Крім того, це може призвести до завищення зарплат вчителів, оскільки центральний уряд несе відповідальність за фінансування зарплат. Це може призвести до недоліків у розподілі фінансових ресурсів та неспіввідношення між кількістю вчителів та реальними освітніми потребами. Однак введення національних лімітів на співвідношення студента і вчителя в Австрії, узгоджених у 2000 році, позитивно вплинуло на ситуацію. Це обмеження дозволило краще контролювати витрати на освіту та забезпечити більш раціональне використання коштів.

У Мексиці ситуація схожа, але має свої особливості. Тут гранти надаються штатам з урахуванням кількості найнятих вчителів. Відмінність полягає у тому, що зарплати вчителів обговорюються через національну профспілку вчителів. Оскільки рівень доходів серед різних регіонів Мексики нерівномірний, це призводить до нерівних витрат на одного учня у різних штатах та збільшує фінансовий тиск на багатші регіони. Такий підхід, хоч і має позитивний аспект у формі стимулювання розвитку освіти, може породжувати ситуацію, коли зростання фінансування не відповідає реальним потребам.

Загалом, системи надання грантів на освіту в Австрії та Мексиці демонструють, як важливо збалансувати стимули для розвитку освіти та контроль над витратами. Врахування національних особливостей та ефективне управління фінансами можуть сприяти покращенню доступності та якості освітніх послуг для громадян [159, с. 18].

Доволі цікавим є аналіз динаміки правового регулювання фінансування соціального сектору в Нідерландах Данії. Так, у 2004 році Нідерланди



розпочали впровадження нового закону про соціальну допомогу з метою активізації муніципалітетів у зниженні рівня осіб, які користуються соціальною допомогою. Реформа передбачала перехід від компенсації витрат муніципалітетам з боку центрального уряду до надання грантів. До цього реформи, муніципалітетам значною мірою компенсувалися допомоги, які вони виплачували. Однак такий підхід відштовхував від стратегій зниження витрат. Запровадження нової системи призвело до того, що муніципалітети самостійно несуть фінансову відповідальність за соціальну допомогу, а витрати компенсуються через гранти. Розмір гранту визначається на основі зовнішніх факторів, таких як макроекономічні змінні, що муніципалітети не контролюють (економічна кон'юнктура). Важливою особливістю є перехід від витратної компенсації до заздалегідь визначеного гранту, який може варіюватися залежно від розміру та характеристик муніципалітету. Великі муніципалітети можуть отримати більший грант за спеціальними критеріями, які враховують відмінні ризикові фактори. У випадку, коли фактичні витрати на допомогу менше за величину гранту, надлишок можна використовувати на розсуд муніципалітету. Цей підхід стимулює муніципалітети до активної роботи з перетворення соціальної допомоги на можливості працевлаштування.

У Данії показовим є запровадження гранту на поліпшення догляду за літніми людьми. В цій країні, під час виборчої кампанії 2001 року, урядова партія пропонувала значне збільшення витрат на догляд за літніми громадянами. Цей рух виник у контексті щорічної угоди між центральним урядом та муніципалітетами. Основною метою було покращити якість послуг догляду за літніми людьми, і для цього встановлено, що грант повинен бути витрачений на саме поліпшення догляду. Розподіл гранту між муніципалітетами базується на демографічних характеристиках, і планувалось, що грант компенсує витрати муніципалітетів на реалізацію реформи. Після отримання гранту у 2002 та 2003 роках, цей грант став постійною щорічною допомогою до загальних грантів, що надаються муніципалітетам. Тим не менше, у 2004 році виникли деякі сумніви щодо

ефективності використання гранту згідно його призначення. Хоча моніторинг використання таких неназначених грантів є відносно складним, аналізи показали, що муніципалітети використовували ці кошти, переважно, для поліпшення догляду за літніми громадянами, відповідно до угоди між урядом та муніципалітетами [159, с. 19-20].

#### **2.4. Застосування інституту міжбюджетних трансфертів при розподілі видатків поза межами України.**

Центральні уряди здійснюють ключову роль в системі управління країни, а їхня взаємодія з субнаціональними урядами є життєво важливою для стабільності та розвитку держави. Відповідно до В. Оутса, центральний уряд може мати три основних цілі в наданні грантів субнаціональним урядам, які варто детально розглянути [172, с. 43-58].

Перша ціль полягає у фінансуванні субнаціональних послуг та інвестицій. Це має особливе значення в ситуаціях, коли центральний уряд хоче контролювати субнаціональне оподаткування, обмежуючи при цьому місцеву податкову базу. Надання грантів субнаціональним підрозділам стає засобом підвищення їх загальної спроможності фінансувати надання послуг. Такий підхід може сприяти забезпеченню якісних освітніх, медичних та інших соціальних послуг на місцевому рівні, а також врахуванню особливостей регіону в розподілі фінансових ресурсів.

Другою важливою ціллю є субсидування. Вона базується на розумінні, що субнаціональне надання послуг може мати перехресні наслідки або наслідки переливу, і в такому випадку субнаціональне прийняття рішень може не призвести до оптимального загальнонаціонального надання послуг. Центральний уряд тут виступає як регулятор, що може вплинути на субнаціональне забезпечення, субсидуючи послуги. Така стратегія дозволяє створювати стимули для розвитку інфраструктури, науки, культури в регіонах, що можуть потребувати додаткової підтримки з боку держави.

Третьою ціллю є вирівнювання, що передбачає створення умов, за яких субнаціональні уряди можуть надавати той же основний пакет послуг з приблизно тими ж податковими зусиллями. Це часто вимагає перерозподілу ресурсів для вирівнювання податкових можливостей та/або сервісного потенціалу між різними регіонами. Цей процес вимагає детального аналізу та планування з боку центрального уряду, щоб забезпечити справедливий розподіл ресурсів та уникнути дисбалансу в розвитку регіонів.

Кожна з цих цілей відіграє свою роль у формуванні сильної та стабільної держави, де регіони мають можливість розвиватися гармонійно та ефективно [159, с. 15]. Взаємодія центрального та субнаціональних урядів, заснована на зазначених принципах, створює умови для розвитку демократії, забезпечення соціальної справедливості та підтримки збалансованого економічного зростання.

При визначенні цілей застосування міжбюджетних трансфертів у країнах, що входять до ОЕСР, потрібно звертати особливу увагу на процедури виконання бюджету. Часто у даному контексті йдеться про надання послуг шляхом здійснення видатків, що підпадає під відповідальність галузевих міністерств та розпорядників коштів в межах нормативного контролю, встановленого міністерством фінансів. У багатьох країнах фінансова інформація про виконання бюджету зазвичай надається централізовано в міністерстві фінансів. Дані зазвичай збираються через профільні міністерства або через міністерство фінансового контролю в системі. Важливо визначити ці інформаційні потоки, які можуть відрізнятись в залежності від систем. Саме на підставі таких даних стає можливим сформулювати уявлення про розміри міжбюджетних трансфертів у наступних періодах та їх поточну ефективність.

У франкомовній системі така інформація в принципі є легкодоступною. Зобов'язання можуть бути санкціоновані міністерством фінансів або фінансовими контролерами. В обох випадках міністерство фінансів повинно мати консолідований звіт про зобов'язання. Відділ міністерства фінансів може централізувати всі платіжні доручення або дозволити фінансовому

контролерові здійснювати цю функцію [154]. Таким чином, ця інформація стає доступною централізовано. Міністерство фінансів повинно регулярно надавати звіти - щодня, коли система комп'ютеризована - про готівкові платежі.

У країнах Співдружності, навпаки, процес виконання бюджету часто фрагментований. Казначейство або фінансовий відділ може бути відповідальними за санкціонування видатків шляхом видання річних, квартальних, іноді щомісячних ордерів галузевим міністерствам, які укладають контракти та здійснюють витрати, ведучи власні бухгалтерські записи. Однак моніторинг виконання бюджету розвитку та поточного бюджету може здійснюватися різними міністерствами, такими як міністерство планування та міністерство фінансів. Проте бухгалтерський облік операцій з виконання бюджету в багатьох країнах зазвичай здійснюється головним бухгалтером, що входить до складу урядового головного бухгалтера, якому наданий відповідний статус законодавця [154]. Департамент головного бухгалтера відповідає за ведення бухгалтерського обліку уряду, представлення звітів у вищому міністерстві фінансів та представлення остаточних звітів перед законодавчим органом. Департамент головного бухгалтера також може виконувати функції розпорядника, який відповідає за видачу чеків та розподіл готівки для здійснення інших видів платежів. Однак важливо відзначити, що іноді оплата послуги обслуговування боргу, а також випуск платіжних доручень для проектів, які фінансуються іноземними державами, можуть мати відмінні процедури.

У країнах Латинської Америки функції, як правило, досить фрагментовані. Зазвичай міністерство фінансів відповідає за збір доходів та фінансування, тоді як інше міністерство, зазвичай Міністерство економіки, може бути відповідальним за бюджет або, принаймні, бюджет розвитку. Потужна бухгалтерська організація, яка називається "contraloría general", часто виконує функції передплатного та постконтрольного аудиту, крім того, що вона веде облік для уряду. Зазвичай платіжні доручення виконуються через

"contraloría", яка таким чином підтримує загальний контроль над виконанням бюджету.

У країнах з перехідною економікою відбувається відхід від системи, де бюджет був частиною державного плану, і замінюється централізованою системою казначейства. В дореформеній системі цільові показники видатків, які встановлювалися галузевими міністерствами відповідно до галузей державного плану, були основою бюджету. Основні характеристики включають низку принципів моментів. По-перше, виконання бюджету, як правило, було децентралізованим. Міністерство фінансів розподіляло кошти між головними міністерствами, які, у свою чергу, розподіляли ці кошти на банківські рахунки великої кількості міністерств, багато з яких є підприємствами. По-друге, платежі здійснювалися через банківську систему, як правило, у електронному вигляді. Через цю систему створювалися звіти про платежі, здійснені кожною установою, але вони були дуже агреговані та мали мало економічного змісту. По-третє, галузеві міністерства та бюджетні установи щоквартально подавали докладні звіти про свій прогрес у виконанні своїх бюджетів, але з великим запізненням. По-четверте, незважаючи на упередження щодо високої централізації, виконання бюджету було досить децентралізованим. Зазвичай відділ центрального міністерства фінансів збирав дані про виконання бюджету та підготовляв рахунки для узгодження їх із записами державного банку. Цей централізований відділ міністерства фінансів, як правило, був основою нових казначейських департаментів, які пізніше були створені в цих країнах і зазвичай взяли на себе відповідальність за процес виконання бюджету.

У сучасних реаліях гранти на фінансування місцевих урядів є важливим засобом координації між центральними та місцевими владами. Вони допомагають вирішити низку ключових питань в управлінні державою, що зокрема пов'язані з обслуговуванням та фінансуванням місцевих видатків.

Перше, що варто зауважити, – це те, що гранти дозволяють центральному уряду впливати на місцеві витрати та визначати основні напрямки розвитку

регіонів. Це може бути корисним, якщо є певні стратегічні цілі або національні стандарти, які необхідно виконати на всій території держави.

Далі, гранти на фінансування відіграють важливу роль у зменшенні спотворень, що можуть виникнути внаслідок місцевого оподаткування. Це може бути зумовлено високими адміністративними витратами на збір податків на місцевому рівні або наслідками місцевих податків, які можуть спотворювати економічну поведінку.

Третє важливе питання – контроль за витратами місцевих бюджетів. Через гранти, центральний уряд може впливати на витрати місцевих виконавчих органів влади, сприяючи тим самим ефективності та прозорості в управлінні бюджетними коштами.

Крім того, гранти можуть бути особливо важливими, коли центральний уряд нав'язує нові програми або розширює правові мінімальні стандарти надання місцевих послуг. Вони стають засобом забезпечення, що місцеві юрисдикції не змушені скоротити існуючі послуги або збільшити податкові ставки, що може бути визнано несправедливим або контрпродуктивним.

Загалом, гранти на фінансування є важливим механізмом у взаємодії між центральним та місцевим виконавчими органами. Вони допомагають забезпечити єдність та цілісність державної політики, сприяють ефективності та справедливості в розподілі ресурсів, а також забезпечують здатність центрального уряду відстежувати та керувати важливими аспектами економічного та соціального життя країни [159, с. 15].

Характеризуючи процедури надання грантів у деяких країнах, потрібно розкрити роль центрального уряду у контролі місцевого оподаткування та використанні грантів для фінансування різноманітних аспектів місцевого управління [159, с. 22]. Розглянемо детальніше ці ключові моменти. По-перше, потрібно забезпечувати належний рівень контролю над місцевим оподаткуванням. Центральний уряд може обмежувати податкову базу місцевих податків, щоб забезпечити єдність національної економічної політики. Це може бути необхідним для запобігання конфліктів між

регіональними та національними інтересами, а також для забезпечення виконання національних стандартів та стратегій розвитку.

По-друге, вагомого значення набувають процедури надання грантів для фінансування певних потреб, що обумовлює необхідність класифікації їх на підвиди з урахуванням функціонального призначення. Гранти можуть мати різний характер та призначення, що дозволяє виокремити за цією ознакою три їх групи. Перша з них – неухильні гранти загального призначення. Ці гранти надаються без конкретних обмежень на їх використання. Вони надають місцевим виконавчим органам більше гнучкості в управлінні та можуть сприяти ефективності в наданні послуг. Другу групу складають блокові гранти. Вони можуть бути використані для конкретних категорій витрат, але все ж залишають певний простір для місцевих рішень. До третьої групи відносяться виділені дискреційні гранти, які зазвичай використовуються для співфінансування тимчасових проектів або програм і можуть забезпечити строгий контроль з боку центрального уряду.

По-третє, останніми роками чималого значення набувають питання щодо впровадження нових програм або мінімальних стандартів. В даному контексті виділені гранти, що не відповідають, можуть виявитися необхідними, особливо на початкових етапах впровадження нових ініціатив. Це може допомогти забезпечити, що місцеві органи влади зобов'язуються до виконання певних цілей, забезпечуючи водночас строгий нагляд та контроль з боку центрального уряду.

Загалом, центральний уряд має низку інструментів, щоб впливати на місцеве управління та забезпечити координацію між різними рівнями уряду. Вибір правильного балансу між цими інструментами може бути ключовим для досягнення ефективності, справедливості та відповідності національним цілям.

Доволі цікава ситуація спостерігається у країнах Африканського континенту. Так, з початку 1990-х років багато африканських країн проводили експерименти з децентралізацією, передачею фінансових та адміністративних

повноважень місцевим органам влади [158]. У межах цього процесу децентралізації місцеві органи влади все більше взяли на себе функцію збору власних доходів для фінансування своїх бюджетів та надання основних громадських послуг своїм громадянам. Більшість місцевих урядів в Африці, однак, мають недостатній інституційний потенціал для збору місцевих податків і надмірно залежать від грантів від центрального уряду для забезпечення власних потреб [176]. Деякі вчені стверджують, що, навіть коли фінансові трансферти від центрального уряду сприяють фінансуванню надання громадських послуг, вони можуть звільнити місцевий уряд від потреби у генерації місцевих доходів, що, в свою чергу, підриває фіскальну автономію місцевих урядів. В існує добре встановлене тіло літератури в галузі грошових фінансів, яке вказує на "загальний ефект викорінення" міжміських трансфертів на генерацію доходів на місцевому рівні, коли втікання зовнішніх трансфертів може пригнічувати бажання місцевих органів влади збирати свої власні податки [155, с. 1115-1132; 152, с. 416-439; 153, с. 440-448].

Емпіричні докази для припущеного негативного зв'язку між міжурядовими грантами та місцевими доходами в основному вивчаються в країнах, де вже існують надійні фіскальні інституції. В більшості африканських країн адміністративна та інституційна спроможність місцевих урядів для збору податків та надання громадських товарів дуже обмежена, особливо в сільських районах, де великі території, бідність та низька густота населення ускладнюють збір податків місцевими органами влади [161]. Генерація місцевих доходів вимагає надійних систем моніторингу та контролю і кваліфікованого персоналу, які коштовно утримувати [150]. Крім того, фіскальна політика централізована і політизована, що призводить до поширеного політичного втручання у збір податків на місцевому рівні в африканському контексті [165, с. 159-172; 166, с. 39-60; 173].

Коли існуюча фіскальна потужність місцевих урядів є слабкою, а політичні витрати на забезпечення збору податків низькі - що є постійними рисами сільських округ Африки - міжурядові трансферти сприяють генерації



місцевих доходів. Фіскальні трансферти у цих країнах можуть допомогти сільським місцевим органам влади фінансувати зусилля зі збору податків та розширення бази оподаткування, а також сприяти наданню громадських товарів, що в свою чергу підвищує добровільне відшкодування податків. У міських районах, з іншого боку, маргінальний позитивний вплив грантів центрального уряду на генерацію місцевих доходів нижчий через наявність (відносно) надійних фіскальних інститутів та вищі політичні витрати, пов'язані з збільшенням податкового навантаження на міських платників податків, які вже відчують себе перетягнутими у порівнянні з сільськими жителями [175, с. 1351-1378].

Дуже показовою для вивчення зв'язку між міжурядовими грантами та місцевими доходами в африканському контексті з численних причин є Танзанія. По-перше, міжурядові трансферти становлять велику частку бюджетів місцевих урядів в Танзанії, як і в багатьох інших країнах регіону. Наприклад, у фінансовому році 2012/2013 91% місцевого бюджету фінансувалося за рахунок трансфертів від центрального уряду. Ця цифра на рівні з аналогічними показниками інших африканських країн, таких як Лесото (90%), Уганда (88%) і Гана (69%) [160]. Отже, Танзанія є представницьким випадком для країн регіону. Крім того, згідно з повідомленням Міжнародного валютного фонду, "Танзанія тепер вважається однією з кращих систем управління грошовими фінансами в країнах Південної Сахари" [171]. Більшість окружних рад Танзанії тепер мають комп'ютеризовані бюджетні та облікові системи, і Управління Прем'єр-міністра для Регіонального Управління та Місцевого Управління публікує щоквартальні фіскальні дані щодо рівня витрат та доходів на окружному рівні на своєму веб-сайті, що дозволяє дослідникам емпірично перевірити зв'язок між міжурядовими трансфертами та місцевими доходами [177, с. 2-4].

Повертаючись до українських правових реалій, хотілося б також звернути увагу на отримання нашою державою фінансування від іноземних партнерів. В Українських реаліях необхідно відзначити, що трансферти від

урядів іноземних країн та міжнародних організацій, як первинні бюджетні доходи, сприяють розширенню доходів відповідного бюджету, не збільшуючи видаткову частину іншого. Додатково, цей вид доходів відображає ступінь залучення України до міжнародних процесів та рівень визнання держави на міжнародній арені. Цей показник також впливає на інвестиційну привабливість країни, оскільки збільшення закордонних інвестицій покращує стан економіки та підвищує рівень податкових надходжень. Важливо зауважити, що це підвищення доходів не здійснюється за рахунок підвищення податкового тиску, а завдяки розширенню податкової бази через освоєння інвестицій.

Потрібно також відзначити, що не лише Україна загалом, але і місцеві громади та відповідні місцеві бюджети отримують трансферти від урядів іноземних країн та міжнародних організацій. Це стає актуальним в контексті процесу децентралізації. Окрім того, існують інші ініціативи, спрямовані на підтримку місцевих бюджетів, такі як гранти від організацій та ініціативи Європейського Союзу, які підтримують місцевий розвиток. Отже, виділення офіційних трансфертів від урядів іноземних країн та міжнародних організацій у структурі бюджетних доходів є важливою обставиною. Це вказує на зростання інтеграції України у міжнародні процеси та сприяє розвитку країни, зокрема через залучення закордонних інвестицій та збільшення податкових надходжень.

## **ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2**

Опрацювання другого розділу дисертаційної роботи обумовило формування наступних висновків:

1. Класифікація офіційних трансфертів через призму структури доходів бюджетів розподіляє їх на дві ключові категорії. Перша охоплює трансферти від органів державного управління, включаючи дотації та субвенції, спрямовані на горизонтальне вирівнювання податкової спроможності

територій, а також реверсні дотації та додаткові дотації. Друга категорія стосується трансфертів від урядів і міжнародних організацій, включаючи доходи від участі в міжнародних операціях та фінансову підтримку від Європейського Союзу. Ця розподільна система ґрунтується на відмінностях у правовій природі та джерелах формування трансфертів: внутрішні трансферти віддзеркалюють типові міжбюджетні обміни всередині національної бюджетної системи, тоді як трансферти від зарубіжних урядів є доходами, пов'язаними із міжнародними зобов'язаннями та можуть відрізнятися за умовами їхнього використання.

2. Охарактеризовано підґрунтя появи «вертикального дисбалансу» між можливістю місцевих урядів збільшувати надходження та їх витратними обов'язками, який може виникати з двох причин: а) це може бути результатом несвоєчасного призначення податкових та витратних обов'язків, що може призвести до того, що потреби місцевих урядів у витратах перевищують їх можливості збільшення надходжень; б) ефективність збору багатьох податків може бути вищою на центральному рівні для уникнення податкової конкуренції та міжобласних податкових спотворень, що вимагає переказів для забезпечення здатності місцевих рівнів виконувати свої витратні обов'язки.

3. Встановлено стали залежність ефективності передачі грошових ресурсів між ланками бюджетної системи від її мети, що підтверджується міжнародним досвідом, коли ефективні програми трансфертів мають спільні риси: а) трансферти повинні бути визначені об'єктивно і прозоро, ідеально - за допомогою чіткої формули, щоб уникнути політичного втручання (таку систему може встановити центральний уряд, експертний орган чи формальна структура комітетів); б) вони повинні бути стабільними для раціонального місцевого бюджетування, але гнучкими, щоб узгоджуватися з національними об'єктивами стабілізації (можливість перегляду системи трансфертів за фіксовану частку від центральних надходжень щорічної періодичності може забезпечити цю балансованість); в) формула передачі повинна бути прозорою, базуватися на вірних факторах і якомога простою, щоб уникнути суперечок,

особливо у розвиваючих країнах, де складні формули можуть викликати конфлікти щодо фундаментальних питань, таких як розміри регіонального населення.

4. Систематизовано практику прогнозування державних витрат у різних країнах, яка є актуальною для національних урядів, що взаємодіють як з міжнародними фінансовими організаціями, так і без них. Констатовано, що регулярні прогнози державних видатків розробляються та оприлюднюються на річний період, а також з розбивкою на сектори та міністерства. При цьому бюджетні консультанти здатні проводити ретельний економічний аналіз таких прогнозів, оцінюючи рівень витрат, фактори, які впливають на їх формування, та основні економічні припущення, на яких вони ґрунтуються. В області макроекономічного прогнозування вже використовуються відомі методи для річних державних витрат, проте короткострокові прогнози, що охоплюють місячний, квартальний чи піврічний період, можуть вимагати більше досвіду та експертизи від фіскальних економістів, але, незважаючи на це, такі короткострокові прогнози мають велике значення для ефективного управління державним бюджетом та виправлення фінансових дисбалансів протягом року.

5. Охарактеризовано притаманну європейським країнам систему грантів, яка виконує роль аналогічну системі міжбюджетних трансфертів в Україні. Гранти загального призначення є ключовим елементом міжбюджетних відносин в багатьох країнах, де вони надаються місцевим урядам для витрат відповідно до їхніх потреб, однак центральні уряди можуть спробувати контролювати ці гранти, навіть якщо вони були первісно неназначеними, використовуючи такі стратегії, як зміна призначення гранту (Швеція: грант для фінансування догляду за дітьми був перетворений на нецільовий грант з надією його подальшого використання за попередньою схемою; Великобританія та Нідерланди: спрямування грантів на пріоритети центрального уряду, такі як освіта, охорона здоров'я та поліція тощо). Констатовано при цьому факт використання більшістю країн фіксованих формул для розподілу цих грантів, які враховують середні або нормативні

витрати базового пакету послуг, включаючи коригування за податковими та сервісними можливостями.

6. Окреслено ключові характеристики базової дотації: 1) горизонтальне вирівнювання (базова дотація спрямована на вирівнювання фінансових можливостей різних територій, що компенсує низьку податкову спроможність деяких регіонів); б) відсутність цільового призначення (цей трансферт може бути використаний місцевими органами влади за власним розсудом, без обмежень щодо конкретних видатків); в) механізм заохочення (через обмеження в 80% від потреби базова дотація заохочує місцеві органи до ефективного використання ресурсів та пошуку додаткових джерел доходу); г) збалансування доходів і видатків (вона допомагає місцевим органам влади забезпечити збалансованість бюджету, коли витрати перевищують власні доходи).

7. Здійснено порівняння грантів на вирівнювання, що застосовуються у європейських країнах, та базової дотації і встановлено, що обидва механізми мають на меті забезпечити можливість місцевим органам влади надавати середній пакет послуг з приблизно однаковими податковими зусиллями. Вони поділяються на дві основні категорії: вирівнювання податкових можливостей, яке компенсує юрисдикціям з відносно невеликою податковою базою, та вирівнювання можливостей обслуговування, яке компенсує тим, хто стикається з відносно високими витратами на надання основних послуг.

8. Систематизовано теоретичні аспекти і практичний досвід здійснення бюджетного вирівнювання у різних країнах та визначено, що у теорії вирівнювання може повністю здійснюватися за допомогою горизонтальних грантів, коли центральний уряд вимагає від юрисдикцій з великою податковою базою або низькими витратами передавати частину своїх доходів тим, у кого низька податкова база або високі витрати (наприклад, в Німеччині), проте на практиці вирівнювання часто відбувається через вертикальні гранти від центрального уряду, особливо якщо місцеві органи влади вже значно залежать від такого фінансування. Вирівнювання податкових можливостей при цьому

приймає форму диференціації грантів загального призначення, які не пов'язані з конкретними цілями фінансування, а іноді використовуються комбінації обох методів (у Швейцарії вирівнювання між кантонами частково здійснюється за рахунок горизонтальних та вертикальних грантів).

9. Вирівнювання може відбуватися через виділені та невиділені гранти. У перших випадках воно охоплює середній пакет послуг, зокрема основні місцеві послуги або мінімальні стандарти. Компонент вирівнювання в другому типі грантів застосовується виключно до конкретних послуг. Обидва підходи можуть бути ефективними, але це не повинно відволікати від висновку про переваги грантів загального призначення з точки зору ефективності фінансування.

10. Проведено компаративний аналіз механізмів субвенції (застосовується в Україні) та механізмів цільових або селективних грантів (застосовується у країнах Європи) та встановлено, що реалізація останнього на основі відповідності або програм спільного фінансування передбачає виділення коштів для конкретних цілей та вимагає від отримувача фінансування внесення певної спільної фінансової участі. За досвідом фахівців Світового банку така форма субсидії або фінансового переказу викликає два очевидних ефекти: по-перше, ефект доходу, де субсидія збільшує ресурси громади, частина яких може бути витрачена на придбання додаткових послуг для надання допомоги; по-друге, ефект ціни або заміщення, що виникає з того, що субсидія зменшує відносну вартість послуг, що підлягають наданню допомоги, що заохочує громаду придбати більше послуг в рамках заданого бюджету. При цьому обидва ці ефекти разом виступають як каталізатори для збільшення видатків в рамках категорії послуг, які підлягають наданню допомоги.

11. Охарактеризовано недоліки систем з перехідною економікою минулих років, де бюджет був інтегрованою частиною державного плану, адже це передбачало, що цільові видаткові показники, визначені галузевими міністерствами відповідно до секторів державного плану, формували основу

бюджету. Подібні системи мали свої основні риси: а) виконання бюджету в основному було децентралізованим, з розподілом коштів через банківську систему між головними міністерствами, які, у свою чергу, розподіляли їх на рахунки різноманітних міністерств, багато з яких мали статус підприємств; б) платежі проводилися через банківську систему, часто у електронному вигляді, створюючи агреговані звіти, які мали обмежений економічний зміст; в) галузеві міністерства та бюджетні установи регулярно подавали докладні звіти про виконання бюджету, але зі значним запізненням; г) незважаючи на упередження щодо високої централізації, виконання бюджету мало елементи децентралізації, де центральне міністерство фінансів обробляло дані та узгоджувало рахунки із записами державного банку. Такий централізований підхід служив основою для подальшого розвитку казначейських департаментів у цих країнах, які взяли на себе відповідальність за процес виконання бюджету.

## ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено комплексне теоретичне узагальнення та запропоновано вирішення наукового завдання, що полягає у визначенні тенденцій та особливостей узгодження бюджетної та податкової політики при розподілі бюджетних видатків між ланками бюджетної системи на сучасному етапі кодифікації законодавства, систематизації існуючих поглядів на удосконалення правового регулювання системи бюджетних видатків із урахуванням податкових можливостей держави у цілому та окремих територіально-адміністративних утворень, а також розробленні наукових рекомендацій для подальшого вдосконалення системи видатків державного та місцевих бюджетів і конструктивних особливостей механізмів їх балансування на різних рівнях. У результаті проведеного дослідження сформовано низку наукових і практичних висновків, зокрема:

1. Визначено п'ять основних форм фінансової децентралізації. По-перше, це самофінансування або компенсація збитків виробництва через оплату користувачами за послуги. По-друге, існують заходи часткового фінансування чи виробництва, що передбачають участь користувачів у наданні послуг та розвитку інфраструктури за допомогою фінансових внесків чи праці. По-третє, фінансова децентралізація включає розширення місцевих доходів за рахунок податків на нерухомість, продаж або непрямі платежі. По-четверте, це трансферти, які перерозподіляють загальні доходи від податків, що виділяються центральним урядом, місцевим органам влади для різноманітних цілей. По-п'яте, фінансова децентралізація включає надання дозволу на муніципальні запозичення або мобілізацію грошових фондів місцевих органів влади через гарантування займів чи кредитів.

2. Надано ґрунтовну характеристику одному з проблемних аспектів застосування різних форм бюджетної децентралізації (відсутність визначення того, хто повинен видавати дозвіл на муніципальні запозичення та мобілізацію грошових фондів, викликає невирішеність у питанні повноважень місцевого самоврядування щодо цього, коли не визначено, чи такий дозвіл має



надходити від Кабінету Міністрів України чи рішення про це повинно приймати місцеве самоврядування самостійно) та запропоновано доповнити перелік форм децентралізації можливістю акумулювання грошових коштів за умови об'єднання декількох територіальних громад з подальшим їх використанням та самостійною спрямованістю на цілі, визначені об'єднаною територіальною громадою.

3. Визначено ступінь впливу децентралізації на структуру бюджетних видатків як у короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі, що обумовлено декількома факторами: а) підвищення рівня децентралізації може призвести до зменшення частки капітальних витрат у загальних регіональних витратах, що є стійким результатом для різних емпіричних методологій; б) з економічної точки зору наочним є сприяння процесу децентралізації початковому збільшенню поточних витрат (споживання та поточних трансфертів), що з часом призводить до перерозподілу видатків регіональних органів влади; в) у розрізі функціональної класифікації місцевих видатків висока фінансова децентралізація зменшує витрати на соціальне забезпечення, одночасно збільшуючи рівень інвестицій фінансово забезпечених громадян і видатки на інфраструктурний розвиток регіону.

4. Доведено на емпіричному досвіді США, Китаю та Італії позитивний вплив фінансової децентралізації на економічне зростання територіальних громад та держави. Орієнтація на досвід США в цьому плані може бути найбільш ефективною для України, адже фінансова автономія регіонів, як в США, є ключовим фактором у досягненні загальнодоступних благ та сприяє економічному зростанню, а самостійний пошук оптимальних шляхів розвитку має в Україні більший потенціал, ніж централізоване управління. При впровадженні фіскальної децентралізації в Україні слід враховувати різноманітні фактори та досвід інших країн, зокрема Італії та Китаю, де цей процес здійснюється обережно, поступово, поетапно з урахуванням всіх плюсів та мінусів кожного кроку.

5. Фінансова децентралізація, що передбачає делегування фінансових

повноважень на регіональний рівень, є ключовим елементом незалежності та життєздатності місцевих органів влади. Цей процес сприяє більш активній участі місцевої влади у розвитку її території, а фіскальна децентралізація сприяє ефективній наданні суспільних послуг шляхом узгодження бюджетних видатків із місцевими потребами. Ці фінансові відносини, які включають грошовий обіг на різних рівнях економічної системи, а також ресурси, утворені поза державними і муніципальними фінансами, мають важливе значення для децентралізації. Виникнення нових правовідносин у цьому контексті вимагає належного правового регулювання для забезпечення раціонального використання коштів та уникнення їх неправомірного витрачання. Чіткість правових норм в фінансово-правових інститутах державних і муніципальних видатків набуває важливого практичного значення, гарантуючи ефективне використання грошових коштів згідно з призначенням та затвердженими програмами.

6. Нерівний фіскальний залишок між регіонами визначається як складний аспект децентралізації, вимагаючи докладного планування та управління з боку центрального уряду для справедливого розподілу ресурсів, а взаємодія між центральним та місцевим урядом може бути ускладненою через розбіжності в інтересах, юрисдикціях та ресурсах, особливо для менш впливових регіонів.

7. Запропоновано авторське бачення видатків бюджету, які представляють собою комплекс індивідуальних суб'єктивних прав, спрямованих на кожного отримувача бюджетних коштів, що обумовлено наявністю у осіб, що розпоряджаються бюджетними коштами, конкретних суб'єктивних прав на здійснення або виконання певного бюджетного зобов'язання через публічно-правовий механізм. Під час затвердження бюджету Верховна Рада України визначає обсяги витрат та напрями розподілу бюджетного фінансування, проте отримавши кошти для виконання завдань, відповідальна особа чи орган отримують право на їхнє здійснення. Після цього орган має забезпечити реалізацію запланованих завдань у межах своїх

повноважень та обсягу бюджетних витрат, що фактично реалізується у рамках системи правовідносин, розпочинаючи з формулювання та затвердження річного бюджету, що включає в себе відносини, пов'язані з фінансуванням з бюджету, і відносини, пов'язані з використанням бюджетних коштів.

8. Витрати (видатки) бюджету визначено як комплекс відносин, методів і прийомів, якими грошові кошти з бюджетів направляються згідно з їх призначенням. Правові відносини, що формуються під час розподілу та втілення витрат бюджету, становлять невід'ємну складову цього процесу, а бюджетно-правовий аналіз при визначенні поняття «витрати бюджету» дозволяє враховувати юридичні особливості відносин, що впливають на процеси їх затвердження, використання та реалізації.

9. Охарактеризовано теоретичну бюджетно-правову конструкцію щодо класифікації міжбюджетних відносин на горизонтальні (однорівневі) та вертикальні (різнорівневі) та наголошено на тому, що в Україні механізм бюджетних трансфертів реалізується у вертикальній площині, оскільки передача коштів між бюджетами одного рівня не передбачена законодавством. При цьому визначено доцільність класифікації міжбюджетних відносин також за напрямком їх реалізації та підставою здійснення: договірні відносини ґрунтуються на угодах між відповідними органами, тоді як регламентовані базуються на законодавчих актах чи відомчих документах.

10. При аналізі міжбюджетних трансфертів як форми міжбюджетних відносин запропоновано відзначити, що вони обмежені та не охоплюють всі аспекти цих відносин, адже традиційно міжбюджетні відносини включають розмежування між бюджетами доходів і видатків, передачу надлишкових коштів, фінансову допомогу бюджетам із низькою податковою базою та фінансове вирівнювання, у той час як механізми міжбюджетних трансфертів здійснюють головним чином три останні аспекти. Розмежування доходів і видатків між бюджетами передбачає законодавче закріплення конкретних видів доходів і видатків для кожного бюджету.

11. Класифікація офіційних трансфертів через призму структури доходів

бюджетів розподіляє їх на дві ключові категорії. Перша охоплює трансферти від органів державного управління, включаючи дотації та субвенції, спрямовані на горизонтальне вирівнювання податкової спроможності територій, а також реверсні дотації та додаткові дотації. Друга категорія стосується трансфертів від урядів і міжнародних організацій, включаючи доходи від участі в міжнародних операціях та фінансову підтримку від Європейського Союзу. Ця розподільна система ґрунтується на відмінностях у правовій природі та джерелах формування трансфертів: внутрішні трансферти віддзеркалюють типові міжбюджетні обміни всередині національної бюджетної системи, тоді як трансферти від зарубіжних урядів є доходами, пов'язаними із міжнародними зобов'язаннями та можуть відрізнятися за умовами їхнього використання.

12. Встановлено сталу залежність ефективності передачі грошових ресурсів між ланками бюджетної системи від її мети, що підтверджується міжнародним досвідом, коли ефективні програми трансфертів мають спільні риси: а) трансферти повинні бути визначені об'єктивно і прозоро, ідеально - за допомогою чіткої формули, щоб уникнути політичного втручання (таку систему може встановити центральний уряд, експертний орган чи формальна структура комітетів); б) вони повинні бути стабільними для раціонального місцевого бюджетування, але гнучкими, щоб узгоджуватися з національними об'єктивами стабілізації (можливість перегляду системи трансфертів за фіксовану частку від центральних надходжень щорічної періодичності може забезпечити цю балансованість); в) формула передачі повинна бути прозорою, базуватися на вірних факторах і якомога простою, щоб уникнути суперечок, особливо у розвиваючих країнах, де складні формули можуть викликати конфлікти щодо фундаментальних питань, таких як розміри регіонального населення.

13. Окреслено ключові характеристики базової дотації: 1) горизонтальне вирівнювання (базова дотація спрямована на вирівнювання фінансових можливостей різних територій, що компенсує низьку податкову спроможність

деяких регіонів); б) відсутність цільового призначення (цей трансферт може бути використаний місцевими органами влади за власним розсудом, без обмежень щодо конкретних видатків); в) механізм заохочення (через обмеження в 80% від потреби базова дотація заохочує місцеві органи до ефективного використання ресурсів та пошуку додаткових джерел доходу); г) збалансування доходів і видатків (вона допомагає місцевим органам влади забезпечити збалансованість бюджету, коли витрати перевищують власні доходи).

14. Деякі європейські країни використовують інший підхід до децентралізації бюджетних відносин, акцентуючи увагу на механізмі грантів. У цих системах гранти виступають ключовим елементом доходів місцевих (або інших субнаціональних) урядів, доповнюючи їх власні доходи, такі як податки, збори, орендна плата. Фінансова автономія місцевих (або інших субнаціональних) урядів, визначена як частка власних доходів у загальних доходах, часто стає об'єктом обговорення в країнах ОЕСР, а фіскальна автономія не завжди корелює з фіскальною децентралізацією, визначеною як частка місцевих (або інших субнаціональних) витрат у загальних державних витратах.

15. Охарактеризовано притаманну європейським країнам систему грантів, яка виконує роль аналогічну системі міжбюджетних трансфертів в Україні. Гранти загального призначення є ключовим елементом міжбюджетних відносин в багатьох країнах, де вони надаються місцевим урядам для витрат відповідно до їхніх потреб, однак центральні уряди можуть спробувати контролювати ці гранти, навіть якщо вони були первісно неназначеними, використовуючи такі стратегії, як зміна призначення гранту (Швеція: грант для фінансування догляду за дітьми був перетворений на нецільовий грант з надією його подальшого використання за попередньою схемою; Великобританія та Нідерланди: спрямування грантів на пріоритети центрального уряду, такі як освіта, охорона здоров'я та поліція тощо). Констатовано при цьому факт використання більшістю країн фіксованих

формул для розподілу цих грантів, які враховують середні або нормативні витрати базового пакету послуг, включаючи коригування за податковими та сервісними можливостями.

16. Вирівнювання може відбуватися через виділені та невиділені гранти. У перших випадках воно охоплює середній пакет послуг, зокрема основні місцеві послуги або мінімальні стандарти. Компонент вирівнювання в другому типі грантів застосовується виключно до конкретних послуг. Обидва підходи можуть бути ефективними, але це не повинно відволікати від висновку про переваги грантів загального призначення з точки зору ефективності фінансування.

17. Класифікація видатків бюджету становить невід'ємну частину самого бюджету та є ключовим елементом управління фінансами держави, адже допомагає систематизувати та розкрити напрями використання коштів, враховуючи функції та належність кожного елемента видатків, й дозволяє охарактеризувати особливості кожного елемента, надати йому визначені характеристики та визначити його сутність перед віднесенням до конкретної класифікаційної категорії. Подібний підхід до розподілу елементів видатків на групи за певними критеріями має стратегічне значення для ефективного функціонування бюджетної системи держави.

18. Надано характеристику програмної класифікації видатків бюджету, яка відіграє ключову роль у реалізації ефективного та систематичного використання бюджетних коштів держави, а її принципове значення полягає у сприянні законодавцеві та розпорядникам бюджетних коштів у формуванні точних планів програм та цілей для розподілу видатків на стратегічні напрями, спрямовані на досягнення загальнодержавних цілей та ефективне виконання функцій органів державної влади.

19. Констатовано, що класифікація бюджету та видатків є ключовою для раціонального та економічно ефективного управління коштами держави з метою досягнення максимального ефекту в реалізації завдань і планів, а також зроблено акцент на правоохоронній функції, яка відіграє суттєву роль у цьому

контексті, забезпечуючи захист прав і правопорядку, структурування державних органів та системи законодавства. В різних формах вона сприяє регулюванню правових норм, формуванню структури правоохоронних органів та видачі нормативно-правових актів. З погляду класифікації видатків бюджету, правоохоронна функція допомагає структурувати напрямки видатків, організувати систему державного управління та місцевого самоврядування для реалізації бюджетних завдань, враховуючи правові норми.

20. Зроблено акцент на проблемі відсутності належного нормативного закріплення на законодавчому рівні терміну «функціональна класифікація видатків бюджету», що породжує труднощі у тлумаченні норм бюджетного законодавства, адже чітке законодавче визначення цього поняття сприятиме утворенню єдиної точки зору в суспільстві стосовно його сутності, висвітленню аспектів та компонентів, а також впровадженню єдиного підходу до тлумачення питань, що включається в цю класифікацію.

21. Встановлено основне призначення функціональної класифікації видатків бюджету, яка надає інформацію про те, на які конкретні напрями (такі як освіта, охорона здоров'я, культура і мистецтво, сільське господарство, рибальство, мисливство та інші) спрямовані кошти державного та місцевого бюджетів, та, відповідно дозволяє виявити пропорції у розподілі бюджетних коштів та забезпечує досягнення необхідних змін у галузевій структурі суспільного виробництва.

22. Запропоновано закріпити в частині 4 статті 10 Бюджетного кодексу тлумачення терміну «функціональна класифікація видатків бюджету» як згрупованої системи видатків бюджету, що включає розділи, підрозділи та групи, які відображають напрями виконання функцій держави, Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування.

23. Охарактеризовано роль економічної класифікації видатків бюджету у формуванні напрямів використання коштів державного та місцевого бюджетів, що полягає у створенні можливостей для оцінки спрямованості

окремих видатків бюджетів, зокрема, на утримання бюджетних установ, капітальне будівництво та інноваційний розвиток тощо. Зроблено акцент на підході законодавця щодо надання спеціальної уваги економічній класифікації видатків бюджету (її виокремлено в спеціальну частину 5 ст. 10 Бюджетного кодексу України), але при цьому запропоновано розширити ч. 1 ст. 10 Бюджетного кодексу України, додавши економічну класифікацію видатків бюджету, розрізняючи видатки і кредитування за чотирма напрямками та виклавши статтю так: «Видатки та кредитування бюджету класифікуються за: 1) бюджетними програмами (програмна класифікація видатків і кредитування бюджету); 2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків і кредитування бюджету); 3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків і кредитування бюджету); 4) економічними характеристиками операцій, що здійснюються відповідно до функцій держави (економічна класифікація)».

24. Систематизовано практику прогнозування державних витрат у різних країнах, яка є актуальною для національних урядів, що взаємодіють як з міжнародними фінансовими організаціями, так і без них. Констатовано, що регулярні прогнози державних видатків розробляються та оприлюднюються на річний період, а також з розбивкою на сектори та міністерства. При цьому бюджетні консультанти здатні проводити ретельний економічний аналіз таких прогнозів, оцінюючи рівень витрат, фактори, які впливають на їх формування, та основні економічні припущення, на яких вони ґрунтуються. В області макроекономічного прогнозування вже використовуються відомі методи для річних державних витрат, проте короткострокові прогнози, що охоплюють місячний, квартальний чи піврічний період, можуть вимагати більше досвіду та експертизи від фіскальних економістів, але, незважаючи на це, такі короткострокові прогнози мають велике значення для ефективного управління державним бюджетом та виправлення фінансових дисбалансів протягом року.



25. Систематизовано теоретичні аспекти і практичний досвід здійснення бюджетного вирівнювання у різних країнах та визначено, що у теорії вирівнювання може повністю здійснюватися за допомогою горизонтальних грантів, коли центральний уряд вимагає від юрисдикцій з великою податковою базою або низькими витратами передавати частину своїх доходів тим, у кого низька податкова база або високі витрати (наприклад, в Німеччині), проте на практиці вирівнювання часто відбувається через вертикальні гранти від центрального уряду, особливо якщо місцеві органи влади вже значно залежать від такого фінансування. Вирівнювання податкових можливостей при цьому приймає форму диференціації грантів загального призначення, які не пов'язані з конкретними цілями фінансування, а іноді використовуються комбінації обох методів (у Швейцарії вирівнювання між кантонами частково здійснюється за рахунок горизонтальних та вертикальних грантів).

26. Здійснено порівняння грантів на вирівнювання, що застосовуються у європейських країнах, та базової дотації і встановлено, що обидва механізми мають на меті забезпечити можливість місцевим органам влади надавати середній пакет послуг з приблизно однаковими податковими зусиллями. Вони поділяються на дві основні категорії: вирівнювання податкових можливостей, яке компенсує юрисдикціям з відносно невеликою податковою базою, та вирівнювання можливостей обслуговування, яке компенсує тим, хто стикається з відносно високими витратами на надання основних послуг.

27. Проведено компаративний аналіз механізмів субвенції (застосовується в Україні) та механізмів цільових або селективних грантів (застосовується у країнах Європи) та встановлено, що реалізація останнього на основі відповідності або програм спільного фінансування передбачає виділення коштів для конкретних цілей та вимагає від отримувача фінансування внесення певної спільної фінансової участі. За досвідом фахівців Світового банку така форма субсидії або фінансового переказу викликає два очевидних ефекти: по-перше, ефект доходу, де субсидія збільшує ресурси громади, частина яких може бути витрачена на придбання додаткових послуг

для надання допомоги; по-друге, ефект ціни або заміщення, що виникає з того, що субсидія зменшує відносну вартість послуг, що підлягають наданню допомоги, що заохочує громаду придбати більше послуг в рамках заданого бюджету. При цьому обидва ці ефекти разом виступають як каталізатори для збільшення видатків в рамках категорії послуг, які підлягають наданню допомоги.

28. Охарактеризовано підґрунтя появи «вертикального дисбалансу» між можливістю місцевих урядів збільшувати надходження та їх витратними обов'язками, який може виникати з двох причин: а) це може бути результатом несвоєчасного призначення податкових та витратних обов'язків, що може призвести до того, що потреби місцевих урядів у витратах перевищують їх можливості збільшення надходжень; б) ефективність збору багатьох податків може бути вищою на центральному рівні для уникнення податкової конкуренції та міжобласних податкових спотворень, що вимагає переказів для забезпечення здатності місцевих рівнів виконувати свої витратні обов'язки.

29. Запропоновано розширити критерії розмежування видів видатків у тексті ст. 86 Бюджетного кодексу України (зокрема, повноти надання публічних послуг та їх наближення до безпосереднього споживача), враховуючи багатогранність фіскальної децентралізації та врахувати аспекти самостійності, які охоплюють формування дохідної та видаткової частини місцевого бюджету, організаційну та процесуальну самостійність. При цьому встановлено доцільність урахування критерію «предметної визначеності» при розмежуванні видатків між місцевими бюджетами, де індивідуально-предметна визначеність напрямів використання видатків спрямована на досягнення конкретних цілей, та додатково виокремити «оціночний критерій», який охоплює співвідношення показників місцевих та публічних видатків, обсяг видатків місцевих бюджетів до ВВП, частку власних доходів у структурі доходів місцевих бюджетів, обсяг міжбюджетних трансфертів, зокрема дотацій вирівнювання у структурі доходів місцевих бюджетів.

30. Доведена залежність ефективності руху коштів між державним та

місцевим рівнем від рівня розбудови системи міжбюджетних відносин, що передбачає не тільки закріплення за бюджетами певного рівня окремих доходів і видатків, формування збалансованої та гнучкої системи розподілу бюджетних пропорцій, а й застосування механізму міжбюджетних трансфертів як вторинного, проте більш рухливого й мобільного механізму розподілу навантаження між ланками бюджетної системи.

31. Наголошено на ключовому значенні адекватного відображення у нормативних актах принципів бюджетної системи і міжбюджетних відносин для створення ефективної та прозорої фінансової структури, адже ці принципи визначають взаємодію різних рівнів влади в контексті фінансування, розподілу та контролю за використанням коштів. Основні з них включають: а) адресність, що передбачає конкретних виконавців та їх відповідальність у міжбюджетних відносинах; б) децентралізацію для забезпечення гнучкості та відповідності місцевим потребам; в) ефективність використання бюджетних коштів для досягнення максимального результату; г) загальне покриття видатків для забезпечення фінансової стійкості; д) реальність, що базується на обґрунтованих показниках; е) розмежування доходів і видатків за чіткими правилами; є) цільовий характер використання, спрямований на конкретні завдання, що відповідають потребам державних органів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабій Н. В. Стан і проблеми міжбюджетних відносин в Україні. *Наукові праці НДФІ*. 2008. № 4 (45). С. 23-35.
2. Багатомовний юридичний словник-довідник / І.О. Голубовська та ін. Київ : Видавничо-поліграфічний центр «Київський університет», 2012. 543 с.
3. Баранова В. В. Розвиток міжбюджетних відносин в Україні: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит». Харків , 2005. 20 с.
4. Баранова В. В. Сучасні питання проблематики розвитку міжбюджетних відносин в Україні / В. В. Баранова, В. В. Глущенко. Харків: Константа, 2006. 116 с.
5. Боголіб Т.М. Дотації місцевим бюджетам як інструмент фінансового вирівнювання. *Економічний вісник університету*. 2016. Вип. 29 (1). С. 282-287.
6. Бодров В.Г. Бюджетна та фінансова децентралізація як інструмент зміцнення матеріально-фінансової основи місцевого самоврядування : навчально-методичні матеріали. В.Г. Бодров, С.А. Дяченко. Київ : НАДУ, 2015. 96 с.
7. 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.
8. Бокови́кова Є. О. Доходи місцевих бюджетів в умовах воєнного стану: фінансово-правовий аспект. *KELM (Knowledge Education Law Management)*. № 4 (48). 2022. С. 290-295.
9. Бокови́кова Є. О. Механізм надання освітньої субвенції: Проблеми правового регулювання. *Приватне та публічне право*. № 2. 2021. С. 36-

- 42.
10. Боковикова 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.
  11. Боковикова Є. О. Співвідношення понять «доходи бюджету» і «надходження бюджету»: актуальні питання правового регулювання. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського. Серія: Юридичні науки*. № 4 (31). 2020. С. 117-121.
  12. Боковикова Є. О. Щодо удосконалення Бюджетного кодексу України в частині горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій. *Реформування національного та міжнародного права: перспективи та пріоритети* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, 21-22 січня 2022 р.). Одеса : ГО «Причорноморська фундація права», 2022. С. 3942.
  13. Бондарук Т.Г. Місцеве самоврядування та його фінансове забезпечення в Україні : монографія. Київ : Експрес, 2009. 608 с.
  14. Бюджетна система: підручник/ на наук. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. Київ: Центр учбової літератури; Тернопіль: Економ, думка. 2012-871 с.
  15. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. Відомості Верховної Ради України. 2010. № 50-51. Ст. 572. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
  16. Бюджетний процес щодо визначення освітньої субвенції. *KL International. Підтримка децентралізації в Україні. Шведсько-український проект* : веб-сайт. URL: <http://sklinternational.org.ua/wp-content/uploads/2020/12/Budget-processUKR.pdf> (дата звернення: 05.02.2021).
  17. Васильєв А.М. Правові категорії: методологічні аспекти розробки

- системи категорій теорії права. Юридична література, 1976. 264 с.
18. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад, і В27 голов, ред. В.Т. Бусел. Київ; Ірпінь: ВТФ. Перун., 2005. 1728 с.
  19. Вишнеvsька Н. В. Особливості проведення реформування місцевих бюджетів. *Фінансова система України. Наукові записки. Серія «Економіка»*. Вип. 18. 2011. С. 12-18.
  20. Вінницька О.А. Міжбюджетні трансферти - основа міжбюджетного регулювання. *Стратегія розвитку України: фінансово-економічний та гуманітарний аспекти : матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції*?. Київ : Інформаційно-аналітичне агентство, 2018. С. 16-19.
  21. Войтович Т.Б. Основні проблеми формування доходів місцевих бюджетів в Україні та шляхи їх подолання. Стратегічні орієнтири. 2012. URL: <http://libfor.com> (дата звернення: 10.10.19 р.).
  22. Волохова І. С. Кошторисне фінансуваннє бяджетних установ. Одеса : Атлант, 2012. 255 с.
  23. Волохова І. С. Міжбюджетні відносини в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку: монографія. Одеса, 2010. 233 с.
  24. Воронова Л.К. Правові основи видатків державного бюджету. Київ, 1981.
  25. Воронова Л.К. Фінансове право України: підручник. Київ: Прецедент; Моя книга, 2006. 448 с.
  26. Гапонюк М. А., Яцюта В. П., Буряченко А. Є., Славкова А. А. Місцеві фінанси: навч.-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. Київ, 2002. 184 с.
  27. Генкул Ю. В. Міжбюджетні трансферти: їх види і значення для місцевих бюджетів. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 9. 2020. С. 210-

- 213.
28. Глушенко А. С. Особливості надання медичної субвенції в Україні. *Право та інновації*. № 2 (14). 2016. С. 102-107.
29. Гончаренко О. В. Механізм організації міжбюджетних відносин в Україні. *Актуальні проблеми економіки*. 2007. № 4(70). С. 75-85.
30. Городецька Т. Е., Стеценко Т. В., Рекун Д. О. Субвенція на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад: Стан, проблеми та перспективи використання. *Інфраструктура ринку*. Вип. 29. 2019. С. 505-518.
31. Гришук О. В., Добош З. А. Конвергенція справедливості і права: філософсько-правовий аспект: монографія. Хмельницький : Хмельницький університет управління та права, 2013. 268 с.
32. Демків О. Напрями подальшого удосконалення міжбюджетних відносин. *Фінанси України*. 2007. № 1. С. 150-157.
33. Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 р. №106. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/106-2011-%D0%BF> (дата звернення: 23.04.2020).
34. Деякі питання надання медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам : Постанова Кабінету Міністрів України від 23 січня 2015 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/11-2015-%D0%BF>
35. Дмитрик О. О., Токарева К. О. Фінансування інклюзивної освіти в Україні та за кордоном. *Стратегії розвитку Харківської області на період 2021- 2027років* : зб. наук. пр. за матеріалами круглого столу, м.Харків, 23 січ. 2020 р. Харків : НДІ ПЗІР НАПРН України, 2020. С. 38-47. URL : [https://openarchive.nure.ua/bitstream/document/12926/1/Tezy\\_23\\_01\\_2020-9.pdf](https://openarchive.nure.ua/bitstream/document/12926/1/Tezy_23_01_2020-9.pdf) (дата звернення: 25.10.2020).
36. Енциклопедія державного управління : у 8 т. Нац. акад. держ. упр. при

- Президентові України. І наук.-ред. колегія: Ю.В. Ковбасюк (голова) та ін. Київ : НАДУ, 2011.
37. Європейська Хартія про місцеве самоврядування. м. Страсбург, 15 жовтня 1985 року. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994\\_036#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_036#Text)
  38. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С. Фінансовий словник. Київ : Знання, ЛБІНБУ, 2002. 462 с.
  39. Зайчикова В.В. Місцеві фінанси України та європейських країн : монографія. Київ : НДФІ, 2007.
  40. Ільїн А.В.: Видатки бюджету у конституційній державі : дис. канд. екон. наук., 2016. 198 с.
  41. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету : Наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333.
  42. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету від 12 берез. 2012 р. № 333. URL: <http://zakon2.rada.gov.Ua/laws/show/z0456-12/paran18#n18>
  43. Карлін М.І. Фінанси України та сусідніх держав : навч. посібник. Київ : Знання, 2007. 589 с.
  44. Каун О. Б. Концептуальні засади формування механізму міжбюджетних відносин в Україні. *Фінанси України*. 2001. № 6. С. 31-38.
  45. Кириленко О. П., Квасовський О. Р., Лучка А. В. та ін. Місцеві фінанси : підручник. Київ : Знання, 2006. 677 с.
  46. Комягин Д.Л. Бюджетне право : підручник для ВУЗів : Вища школа економіки, 2017. 370 с.
  47. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 02.03.2020).
  48. Концепція реформування місцевого самоврядування та територіальної



- організації влади в Україні : затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 01.04.2014 р. № 333-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80#Text> (дата звернення: 01.02.2021).
49. Косаняк В. Понятійно-категоріальний апарат Бюджетного кодексу України: критичний аналіз. *Вісн. Львівського ун-ту. Серія юридична*. 2002. Вип. 37. С. 295-306.
  50. Косиця О. О. Справляння податків - науково-теоретичний та законодавчий аспект. *Реформування податкової системи України відповідно до європейських стандартів*: зб. матер. наук.-практ. конференції, м. Ірпінь, 18 груд. 2012 р. Ірпінь, 2012 р. С. 171-174.
  51. 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.
  52. Кравченко В. І. Місцеві фінанси України : Навч. Посібник. Київ : Знання, 1999. 487 с.
  53. Крупко Я. М. Принципи розподілу видатків між ланками бюджетної системи. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2014. №1. С. 85-88. С. 87.
  54. Кузьменко О. А. Міжбюджетні правовідносини в системі бюджетних правовідносин: особливості та види. *Університетські наукові записки*. 2009. № 1. С. 217-220.
  55. Кульчицький М. І. Міжбюджетні відносини в економічній системі України : дис. д-ра. ек. наук : 08.00.08. Львів, 2016. 473 с.
  56. Лелеченко А.П., Васильєва О.І., Куй- біда В.С., Ткачук А.Ф. Місцеве самоврядування в умовах децентралізації повноважень : навчальний посібник. Київ. 2017. 110 с.
  57. Ливдар М. В., Пелехата О. В., Івахів М. А. Модернізація міжбюджетних

- відносин в умовах фінансової децентралізації. *Молодий вчений*. 2018. № 5 (57). С. 302-310.
58. Лободіна З. М. Міжбюджетні трансферти: Реалії надання та шляхи удосконалення в контексті зміцнення фінансової бази органів місцевого самоврядування. *Економіка. Фінанси. Право*. 2016. Вип. 7. С. 23-25.
59. Лондар С.Л., Тимошенко О.В Фінанси : навч. посібник. Вінниця : Нова книга, 2009. 384 с.
60. Луніна І. О. Бюджетний кодекс України і реалії міжбюджетних відносин. *Економіст*. 2000. № 10. С. 32-36.
61. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин : монографія / І. О. Луніна. Київ. : Наукова думка, 2006. 432 с.
62. Макогон Валентина Бюджетні видатки у системі соціально-економічного розвитку країни. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. № 3. 2016. С. 114-125.
63. Мамедов А.А., Авксентьев Н.А., Семенова Р.І. Чинники бюджетної децентралізації на регіональному рівні. *Підприємництво*. 2016. Т. 17. № 2. С. 233-240.
64. Маркович Галина Все про програмно-цільовий метод у бюджетному процесі: важливо для об'єднаних громад. Інтернет-ресурс. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/3906>
65. Мельник К. Аналіз міжбюджетних трансфертів у 2018-2019 р.р. URL: [https://feao.org.ua/wpcontent/uploads/2018/10/2018-10-04-transfers\\_md-1.pdf](https://feao.org.ua/wpcontent/uploads/2018/10/2018-10-04-transfers_md-1.pdf) (дата звернення: 29.03.2020)
66. Механізм розподілу додаткової дотації на утримання закладів освіти та охорони здоров'я в областях: погляд експертів. *Децентралізація* : веб-сайт. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/8790> (дата звернення: 19.10.2021).
67. Місцеві фінанси та бюджетна децентралізація. Інтернет ресурс. URL:

<http://decentralization.gov.ua/finance>

68. Музика О. А. Доходи місцевих бюджетів за українським законодавством: монографія. Київ : Атіка, 2004. 344 с.
69. Музика О. А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України (фінансово-правове дослідження) : монографія. Київ: Атіка, 2006. 256 с. С. 154.
70. Музика-Стефанчук О.А. Фінансове право: навч. посіб. Київ: Ін Юре, 2018. 348 с.
71. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України. Ярошенко Ф. О., Єфименко Т. І., Буряк П. Ю., Бугіль С. Я. Київ, 2010. 592 с.
72. Остаточний звіт. Консультативна підтримка реформи місцевих бюджетів, QCBS-2. Грудень 2010. URL: <http://www.google.com.ua/#hl=ru&tbo=d&output=search&sclient=psy-ab&q> (дата звернення: 29.03.2020)
73. Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України : монографія. Київ : НДФІ, 2006. 584 с.
74. Панкевич Л.В., Зварич М.А., Могиляк П.Я., Хомічак Б.І. Бюджетний менеджмент: Навч. посіб. Київ: Знання, 2006. 293 с.
75. Паригіна В.А., Тедєєв А.А., Мельніков С.І. Бюджетне право: навч. посібник. 2003;
76. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: навч. посіб. Київ : 2002. 495 с.
77. Патицька Х.О. Фінансова децентралізація як основа формування самодостатніх територіальних громад. *Ефективна економіка*. № 110. 2015.
78. Пеліпадченко Р.О. Класифікація видатків та витрат в системі обліку бюджетних установ та організацій. URL:

<https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/7533/1/КЛАСИФІКАЦІЯ%20ВИДАТКІВ%20ТА%20ВИТРАТ%20В%20СИСТЕМІ%20ОБЛІКУ%20ОБЮДЖЕТНИХ%20УСТАНОВ%20ТА%20ОРГАНІЗАЦІЙ.pdf>

79. Перощук З. І. Проблемні питання правового регулювання дотацій. *Порівняльно-аналітичне право*. № 1. 2019. С. 229-231. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/36143/1/%D0%9F%D0%A0%D0%9E%D0%91%D0%9B%D0%95%D0%9C%D0%9D%D0%86%20%D0%9F%D0%98%D0%A2%D0%90%D0%9D%D0%9D%D0%AF%20%D0%9F%D0%A0%D0%90%D0%92%D0%9E%D0%92%D0%9E%D0%93%D0%9E.pdf> (дата звернення 15. 02. 2021).
80. Перощук З.І. Деякі правові питання бюджетів та їх складових елементів в умовах бюджетної децентралізації. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Юриспруденція»*. 2014. № 11, том 1. С. 154-157.
81. Письменний В. В. Субвенції у формуванні доходів місцевих бюджетів України. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2018. № 1. С. 34-44.
82. Письменний В.В. Міжбюджетні трансферти як інструмент фінансового вирівнювання територій. *Економіка та держава*. 2017. № 6. С. 24-30.
83. Планування та управління фінансовими ресурсами територіальної громади / О.П. Кириленко, Б.С. Малиняк, В.В. Письменний, В.В. Русін; Асоціація міст України. Київ: ТОВ «ПІДПРИЄМСТВО «ВІ ЕН ЕЙ», 2015. 396 с.
84. Поветкіна Н.А. Видатки бюджету: поняття, ознаки, особливості. *Актуальні проблеми права* 2015. № 8 (57). С. 60-67.
85. Податковий кодекс України : Закон України від від 02.12.2010 р. № 2755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17>

86. Порядок та умови надання освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам : Постанова Кабінету Міністрів України від 14.01.2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/6-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення: (10.12.2022)).
87. Посібник зі статистики державних фінансів 2001 року / Статистичне управління. 2-ге вид. Переглянуте видання «Посібники зі статистики державних фінансів», 1986. 230 с.
88. Пришва Н. Ю. Правове регулювання бюджетної системи в умовах фінансової децентралізації. *Юридичний журнал*. 2016. № 1-2. С. 28-32.
89. Про бюджетну класифікацію : Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/v0011201-11>
90. Про бюджетну систему України : Закон України від 05.12.1990 № 512-XII. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/512-12>
91. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо соціальної підтримки платників податків на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2 : Закон України від 04.12.2020 р. № 1072-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/1072-20#Text> (дата звернення: 10.09.2021).
92. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19) : Закон України від 29.05.2020 р. № 533-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/533-20#Text> (дата звернення: 10.09.2021).
93. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та

- подання звітності у період дії воєнного стану : Закон України від 03.03.2022 р. № 2118-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/2118-20#Text> (дата звернення: 11.12.2022).
94. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2015 № 727. Постанова Кабінету Міністрів України від 15.11.2017 № 873. База даних «Законодавство України». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/873-2017-%D0%BF#Text>
95. Про Державний бюджет України : Закон України від 10.12. 2020 № 294-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/294-20> (дата звернення: 29.03.2020)
96. Про Державний бюджет України на 2018 рік: Закон України від 07.12.2017 № 2246-VIII. База даних «Законодавство України» / ВР України.
97. Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення: Закон України від 19.10.2017 № 2168-VIII. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2168-19>
98. 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>] (дата звернення: 17.12.2022).
99. Про затвердження Методики щодо забезпечення стаціонарними лікарняними ліжками у розрахунку на 10 тис. Населення : наказ М-ва охорони здоров'я України від 01 лют. 2016 р. № 51. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0269-16>
100. Про затвердження переліку населених пунктів, на території яких органи державної влади тимчасово не здійснюють свої повноваження, та переліку населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 07.11.2014 № 1085-р. База даних «Законодавство України».

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1085-2014-%D1%80#Text>

101. Про затвердження Положення про Державну Казначейську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text>] (дата звернення 26. 02. 2021).
102. Про затвердження Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів : Постанова Кабінету Міністрів України від 15.12.2010 № 1132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1132-2010-%D0%BF#Text> (дата звернення: 29.03.2020)
103. Про затвердження Порядку повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання: Постанова Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 № 1163. База даних «Законодавство України». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1163-2010-%D0%BF#Text>
104. Про затвердження Порядку покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів : Постанова Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 р. № 1204. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/kp101204?an=2>.
105. 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 : Постанова Кабінету Міністрів України від 29.12.2000 № 1932. URL: <http://www.zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 29.03.2020)
106. 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://zakon.rada.gov.ua/laws/show/88-2017-%D0%BF> (дата звернення:

- 31.10.2021).
107. Про затвердження розподілу обсягу субвенції з Державного бюджету місцевим бюджетам на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад у 2018 році: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 04.04.2018 № 201-р. Урядовий портал. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/pro-zatverdzhennya-rozpod>
108. Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів : Наказ Міністерства фінансів України від 20.09.2017 р. № 793. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0793201-17>
109. Про затвердження формули розподілу обсягу медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам: Постанова Каб. Міністрів України від 19 серп. 2015 р. № 618. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/618-2015-%D0%BF>
110. Про заходи щодо впровадження Концепції адміністративної реформи в Україні: Указ Президента України від 22.07.1998 № 810/98. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/810/98>
111. Про заходи щодо оптимізації ліжкового фонду закладів охорони здоров'я області: Рішення Рівн. облдержадміністрації від 25 берез. 2016 р. № 148. URL: <http://www.old.rv.gov.ua/sitenew/main/ua/catalog/item/6075.htm>
112. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 02.05.2020).
113. Про наукову та науково-технічну діяльність : Закон України від 26.11.2015 № 848-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/848-19>
114. Про обласний бюджет на 2018 рік: Рішення Дніпропетровської обласної



- ради від 01.12.2017 № 268-11/VII. Офіційний веб-сайт Дніпропетровської обласної ради. URL: <https://oblrada.dp.gov.ua/category/rishennia/sklikannia-7/xi-sesiya/page/2/>
115. Про офіційне тлумачення положення частини другої статті 95 Конституції України та словосполучення «збалансованість бюджету», використаного в частині третій цієї статті (справа про збалансованість бюджету): Рішення Конституційного Суду України від 27.11.2008 № 26-рп/2008 у справі за конституційним поданням Кабінету Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/v026p710-08#Text> (дата звернення: 10.08. 2021).
116. Про структуру бюджетної класифікації України : Постанова Верховної Ради України від 12.07.1996 № 327/96-ВР. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/327/96-%D0%B2%D1%80>
117. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.04.2014 р. № 333-р. URL: <https://www.kmU.gov.Ua/npas/247190087> (дата звернення 05. 11. 2020).
118. Про схвалення Прогнозу економічного і соціального розвитку України на 2021-2023 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 29.07.2020 р. № 671. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/671-2020-%D0%BF#n8> (дата звернення 13. 03. 2021).
119. Роздуми про систему вирівнювання в Україні. *SKL International. Підтримка децентралізації в Україні. Шведсько-український проект* : веб-сайт. URL: [http://sklinternational.org.ua/wp-content/uploads/2020/01/EqualizationPresentationJan24Kyiv\\_UA.pdf](http://sklinternational.org.ua/wp-content/uploads/2020/01/EqualizationPresentationJan24Kyiv_UA.pdf) (дата звернення 13. 03. 2021).
120. Роман В. Поняття, переваги та характеристики децентралізації влади. *Ефективність державного управління* : зб. наук. пр. Львівського регіонального інституту державного управління Національної академії

- державного управління при Президентові України. Вип. 40. за заг. ред. чл.-кор. НАН України В.С. Загорського, доц. А.В. Ліпенцева. Львів : ЛРІДУ НАДУ, 2014. 536 с.
121. Ропотан І.В. Методичні підходи до оптимізації розподілу дотацій вирівнювання за регіонами країни. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2018. № 2 (254). С. 139-156.
122. Рябушка Л. Б. Концептуальні засади політики міжбюджетних відносин в соціально-економічному розвитку держави. *Вісник СумДУ*. Серія: Економіка. 2011. № 3. С. 106-117.
123. Сидор І. П. Міжбюджетні трансферти в системі доходів місцевих бюджетів: Сучасний стан та напрями вдосконалення. *Гроші, фінанси і кредит*. Вип. 32. 2019. С. 363-370.
124. Словник української мови: Академічний тлумачний словник (1970-1980). URL: <http://sum.in.ua>
125. Словничок юридичних термінів: Навч. посіб. / Уклад. В. П. Марчук. К.: МАУП, 2003. 128 с.
126. Слово і діло - аналітичний портал (2020). Держбюджет - 2020: яке фінансування отримають регіони. URL: <https://www.slovoidilo.ua/2019/12/18/infografika/finansy/derzhbyudzhethet-2020-yake-finansuvannya-otrymayutrehiony> (дата звернення: 29.03.2020)
127. Слухай С.В. Міжбюджетні трансферти у постсоціалістичних країнах: від теорії до реалій : монографія. Київ: АртЕк, 2002. 288 с.
128. Сметанин Р.В. Управління процесом децентралізації державної влади і розвитку місцевого самоврядування : дис. к. держ. упр. : спец. 25.00.04. Донецьк, 2010. 177 с.
129. Соколова О.М., Ковальчук А.В. Теоретичні засади фінансової децентралізації в умовах реформування системи державного управління. *Вісник Національної академії державного управління при Президентові України*. Вип. 4(83). 2016. С. 117-124.

130. Сударенко О.В. Право на житло: державне фінансування будівництва: монографія / Київ. нац. торг.-екон. ун-т. Київ, 2010. 316 с.
131. Сударенко О.В., Петриченко М.О. Правове регулювання міжбюджетних трансфертів. *Право і суспільство*. № 5. Ч. 2. 2018. С. 164-170.
132. Сунцова О. О. Фіскальна ємність регіонів як основа системи міжбюджетних відносин. *Актуальні проблеми економіки*. 2007. № 2. С. 137-144.
133. Тарангул В. Д. Правове регулювання міжбюджетних відносин в Україні : автореф. дис. канд. юрид. наук : 12.00.07 / Віталій Дмитрович Тарангул. Київ : Інститут законодавства Верховної Ради України. 2007. 21 с.
134. Тарангул Л. Л., Коляда Т. А. Особливості формування міжбюджетних фінансових потоків в умовах запровадження в Україні бюджетної децентралізації. *Фінанси України*. № 3. 2015. С. 44-57.
135. Таранов А. Ю. Децентралізація видатків бюджету: порівняльно-правовий аналіз. *Правові новели*. 2019. № 8. Том 2. С. 35-41.
136. Таранов А. Ю. Про зміст функціональної та економічної класифікацій видатків бюджету: проблеми законодавчого визначення. *Право і суспільство*. 2019. № 2. С. 165-171.
137. Теліпко В.Е., Овчаренко А.С., Панасюк С.А. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / за заг. ред. М.Я. Азарова. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 480 с.
138. Токарева К. О. «Видатки бюджету» як категорія бюджетного права. *Теорія і практика правознавства*. Вип. 1 (5). 2014. URL: <http://tlaw.nlu.edu.ua/article/view/63085/58492>
139. Токарева К. О. До питання визначення поняття «доходи бюджету». *Проблеми законності*. 2013. №124. С. 251-260.
140. Фаттиєва А. Р. Межбюджетні відносини в умовах федералізму: монографія, 2005. 143 с.

141. Фещенко Л. В., Проноза П. В., Кузьминчук Н. В. Бюджетна система України: навчальний посібник. Київ, 2008. 440 с.
142. Фінансове право України : навчальний посібник / за ред. М.П. Кучерявенка. Харків : Право, 2010. 288 с.
143. Хамініч С.Ю., Климова В.М. Особливості фіскальної децентралізації в умовах розвитку національного господарства в Україні. Вісник Дніпропетровського університету. Випуск 5/2, 2011, № 10/1, Том 19.
144. Чернадчук В. Д. Бюджетні правовідносини в Україні: поняття, класифікація та особливості структури : монографія. Суми, 2011. 172 с.
145. Чинчин О. В. Фінансово-правове регулювання виконання місцевих бюджетів за доходами в Україні: Дис. канд юрид наук: 12.00.07. Запоріжжя, 2019. 220 с.
146. Швець В. Я. Концептуальні підходи до вдосконалення системи міжбюджетних відносин. *Фінанси України*. 2005. № 3. С. 23-31.
147. Шиян Р. Децентралізація освіти у Польщі. Досвід України : практ. посібник. Київ : Юстон, 2016. 45 с.
148. Шірінян Л. В., Еш С. М. Міжбюджетні відносини в Україні в сучасних умовах. *Наукові праці НУХТ*. 2018. Т. 24. № 4. С. 112-119.
149. Що таке децентралізація? Інтернет-ресурс. URL: <https://decentralization.gov.ua/questions/1?page=2>.
150. Besley, T. and T. Persson (2013). Taxation and development. In A. J. Auerbach, R. Chetty, M. Feldstein, and E. Saez (Eds.), *Handbook of Public Economics*, Volume 5. Amsterdam: Elsevier.
151. Bird R. M., Tarasov A.V. Closing the gap: fiscal imbalances and intergovernmental transfers in developed federations. *Environment and Planning C: Government and Policy*. 2004. Vol. 22, P. 77 - 102
152. Bradford, D. F. and W. E. Oates (1971a). The analysis of revenue sharing in a new approach to collective fiscal decisions. *Quarterly Journal of Economics* 85(3), 416-439.

153. Bradford, D. F. and W. E. Oates (1971b). Towards a predictive theory of intergovernmental grants. *American Economic Review* 61 (2), 440-448.
154. Budget Execution: International monetary fund. Керівництво з управління державними витратами. URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/expend/guide4.htm>
155. Buettner, T. and D. E. Wildasin (2006). The dynamics of municipal fiscal adjustment. *Journal of Public Economics* 90, 1115-1132.
156. Coady Fiscal Decentralization Objectives, Principles and Challenges. Інтернет-ресурс. URL: [https://www.who.int/health\\_financing/events/D3S1-Coady-Fiscal-Decentralization-Objectives-Principles-and-Challenges.pdf](https://www.who.int/health_financing/events/D3S1-Coady-Fiscal-Decentralization-Objectives-Principles-and-Challenges.pdf).
157. D. Bergvall, C. Charbit, D-J. Kraan, O. Merk. Intergovernmental transfers and decentralised public spending. Working paper № 3. 2006. 36 p.
158. Dafflon, B. and T. Madies. *The Political Economy of Decentralization in Sub-Saharan Africa: A New Implementation Model in Burkina Faso, Ghana, Kenya, and Senegal*. Washington, D.C.: World Bank. 2013
159. Daniel Bergvall, Claire Charbit, Dirk-Jan Kraan, Olaf Merk Intergovernmental transfers and decentralised public spending. *OECD Journal on Budgeting*. Vol. 5. No. 4. 2006. 34 p. C. 4.
160. Fjeldstad, O.-H. and K. Heggstad. Local government revenue mobilization in Anglophone Africa. *CMI Working Paper*, Norway. 2012
161. Fjeldstad, O.-H., G. Chambas, and J.-F. Brun. Local government taxation in subSaharan Africa. *CMI Working Paper* 2014:2, Norway.
162. Intergovernmental fiscal transfers: principles and practice/ edited by R. Boadway and A. Shah. Washington, D.C, 2007. 538 p.
163. Jennie Litvack Intergovernmental Transfers/Grants Design. Issues in program design. World Bank. URL: <http://www.ciesin.org/decentralization/English/Issues/Transfer.html>
164. Jing Jin, Heng-fu Zou/ Fiscal decentralization in China: History, Impact,

- Challenges and Next Steps/ *Annals of economics and finance*. 13-1, 1-51. 2012.
165. Kasara, K. Tax me if you can: Ethnic geography, democracy, and the taxation of agriculture in Africa. *American Political Science Review* 101 (1), 2007. 159-172.
166. Lambright, G. M. S. Opposition politics and urban service delivery in Kampala, Uganda. *Development Policy Review* 32(S1), 2014. S39-S60.
167. Maria Jennifer Grisorio, Francesco Prota. The impact of fiscal decentralization on the composition of public expenditure: panel data evidence from Italy
168. Musgrave R. A., Musgrave P. B. Public finance in theory and practice. Fifth edition. Singapore, 1989. 627 p.
169. Musgrave R.A. The theory of public finance, NY, McGraw-HillHardcover,1959. 628 p.
170. Musgrave, R.A. Approaches to a Fiscal Theory of Political Federalism. Public Finance in a Democratic Society. Collected Paper, 1986. Vol. 2. P. 9-32.
171. Nord, R., Y. Sobolev, D. Dunn, A. Hajdenberg, N. Hobdari, S. Maziad, and S. Roudet. Tanzania: The story of an African transition. International Monetary Fund. 2009 URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/books/2009/tanzania/tanzania.pdf>
172. Oates W.E., “Decentralization of the Public Sector: An Overview”, in R. Bennet (ed.), *Decentralization, Local Governments, and Markets*, Oxford University Press, 1990. pp. 43-58.
173. PMORALG. *A Study on LGAs' Own Source Revenue Collection*. 2013. URL: <http://www.pmoralg.go.tz>
174. Principles of the municipal finances. Интернет-ресурс. URL: <http://financeforcityleaders.unhabitat.org/handbook/part-1-principles-municipal-finance/chapter-4-decentralization-and-local-government>.

175. Resnick D. Opposition parties and the urban poor in African democracies. *Comparative Political Studies* 45(11), 2012. 1351-1378.
176. Shah A. A practitioner's Guide to Intergovernmental Fiscal Transfers. Washington : World Bank Policy Research Working Paper 4039, October 2006, Washington, D.C.
177. Takaaki Masaki The impact of intergovernmental transfers on local revenue generation in Africa. *WIDER Working Paper* 2016/113. United Nations University World Institute for Development Economics Research. P. 2-4.
178. Teresa Garcia-Milà, Therese J. McGuire, Wallace E. Oates/ Strength in Diversity? Fiscal Federalism among the Fifty U.S. States/ 2017. P.27.
179. The Expenditure Aggregates and Data Sources: International monetary fund. Керівництво з управління державними витратами. URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/extend/guide2.htm>
180. The Fiscal Code of Germany of 01.10.2002. URL: [https://www.gesetze-im-internet.de/englisch\\_ao/englisch\\_ao.html](https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_ao/englisch_ao.html) (дата звернення 10. 03. 2021).
181. Ustawa o finansach publicznych: Ustawa Rzeczpospolita Polska z dnia 27 sierpnia 2009 r. URL: <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/finanse-publiczne-17569559> (дата звернення: 18.07.2020).
182. Wang Zhiguo, Ma Liang New Development of Fiscal Decentralization in China. URL: [https://mpa.ub.uni-muenchen.de/36918/1/MPRA\\_paper\\_36918.pdf](https://mpa.ub.uni-muenchen.de/36918/1/MPRA_paper_36918.pdf)
183. Yarmuth J. Focus on Function; an introduction. *House committee on the budget*. 2018. URL: <https://budget.house.gov/publications/focus-function-introduction>.

## ДОДАТКИ

## Додаток А

**СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ ТА  
ВІДОМОСТІ ПРО АПРОБАЦІЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДИСЕРТАЦІЇ**

*Наукові праці, в яких відображені основні результати дослідження:*

1. Таранов А. Ю. Про видатки бюджетів як публічно-правову категорію. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського. Серія: Юридичні науки*. 2018. Том 29 (68) № 2. С. 97-101.
2. Таранов А. Ю. Про програмну класифікацію видатків бюджету. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2018. № 6. Том 2. С. 124-128.
3. Таранов А. Ю. Про зміст функціональної та економічної класифікацій видатків бюджету: проблеми законодавчого визначення. *Право і суспільство*. 2019. № 2. Ч. 2. С. 165-171.
4. Таранов А. Ю. Фінансово-правові аспекти децентралізації: актуальні питання. *Право та державне управління*. 2019. № 3 (36). Том 1. С. 227-233.
5. Таранов А. Ю. Децентралізація видатків бюджету: порівняльно-правовий аналіз. *Правові новели*. 2019. № 8. Том 2. С. 35-41.
6. Таранов А. Ю. Теоретико-прикладні проблеми регулювання перерозподілу фінансових ресурсів у рамках реалізації міжбюджетних відносин. *Knowledge. Education. Law. Management*. № 8 (44). Vol. 2. 2021. С. 154-158.

*Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дослідження:*

7. Таранов А. Ю. Про системність правовідносин по здійсненню видатків бюджету. Правовий аспект. *Теоретичні та практичні проблеми правового регулювання суспільних відносин* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Харків, 17–18 січня 2020 р.) Харків : ГО «Асоціація аспірантів-юристів», 2020. 132 с. С. 61-64.



8. Таранов А. Ю. Видатки бюджету в умовах фінансової децентралізації. Місце видатків в межах повноважень розпорядників бюджетних коштів. *Право як ефективний суспільний регулятор* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 14–15 лютого 2020 р.) Львів: Західноукраїнська організація «Центр правничих ініціатив», 2020. 124 с. С. 100-104.

9. Таранов А. Ю. До питання про програмну класифікацію видатків бюджету. *Вороновські читання (Єдність адміністративних та фінансових процедур)* : збірник статей, доповідей та тез учасників міжнар. наук.-практ. конф., (м. Львів, 5-6 жовтня 2018 р.) Харків: Асоціація фінансового права України, 2018. С. 555-560.

10. Таранов А. Ю. Про судову практику розгляду спорів щодо податкового кредиту. *Вороновські читання (судовий прецедент – джерело права або приклад правозастосування)*: збірник статей, доповідей та тез учасників міжнар. наук.-практ. конф., (м. Ірпінь, 4-5 жовтня, 2019 р.) Харків: Асоціація фінансового права України, 2019. С. 385-388.