

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра адміністративного, фінансового та інформаційного права

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Правові засади формування місцевих бюджетів в Україні»

Студента 2 курсу, 7м групи,
спеціальності 081 «Право»,
спеціалізації «Фінансове право»

Калініченка Олександра
Сергійовича

Науковий керівник
к.ю.н., доцент

Гуржій Анна Валеріївна

Гарант освітньої програми
к.ю.н., професор

Ніколаєва Людмила
Вікторівна

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ПРАВОВА ПРИРОДА МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТУ.....	7
1.1. Формування місцевих бюджетів як об’єкт науково-правових досліджень у системі місцевого самоврядування України.....	7
1.2. Сутність та призначення місцевих бюджетів.....	13
1.3. Генезис правового регулювання бюджетних відносин в Україні.....	16
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВИЙ МЕХАНІЗМ ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ.....	26
2.1. Правові засади формування місцевих бюджетів.....	26
2.2. Організаційні засади формування місцевих бюджетів.....	34
2.3. Порядок формування місцевих бюджетів.....	65
РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ.....	80
3.1. Міжнародний досвід правової регламентації формування місцевих бюджетів та шляхи його імплементації.....	80
3.2. Шляхи вдосконалення законодавства України з питань формування місцевих бюджетів.....	91
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	103
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	108

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сьогодні питання децентралізації бюджетної системи України виходять на перший план, адже фінансова децентралізація є однією з фундаментальних умов незалежності та життєздатності органів місцевої влади: децентралізація процесів ухвалення рішень збільшує можливості участі місцевої влади у розвитку підконтрольної їй території; фінансова децентралізація сприяє ефективному забезпеченню суспільними послугами шляхом ретельнішого узгодження видатків органів влади з місцевими потребами і уподобаннями.

Але реалізація законодавчо закріплено права кожного адміністративно-територіального утворення на економічну самостійність неможлива без наявності у кожного органу влади власного бюджету і права його складання, затвердження і виконання без втручання ззовні. А це означає, що кожен орган влади повинен володіти своїм фінансовими джерелами, достатніми для організації управління економікою і соціальною сферою на своїй території. Одночасно з цим він повинен володіти відносною самостійністю в управлінні податками та іншими обов'язковими платежами, що надходять до відповідного бюджету.

Тому саме місцевим бюджетам, як основній фінансовій базі органів місцевого самоврядування, належать особливе місце в бюджетній системі нашої держави. Важлива роль відводиться місцевим бюджетам і у соціально-економічному розвитку території, адже саме з місцевих бюджетів здійснюється фінансування закладів освіти, культури, охорони здоров'я населення, засобів масової інформації; також фінансуються різноманітні молодіжні програми, видатки по упорядкуванню населених пунктів. Саме з місцевих бюджетів здійснюються видатки на соціальний захист та соціальне населення.

На жаль, в цій ланці бюджетної системи зберігається безнадійно застарілий механізм централізованого регулювання вищестоящими органами доходів місцевих бюджетів. Це позбавляє місцеві органи влади фінансової

самостійності, на довгі роки закріплює залежність розвитку місцевої економіки і соціальної сфери від можливостей і бажання вищестоящих органів влади вирішувати проблеми, що знаходяться на даній території районів, міст, селищ і сіл.

Таким чином, сьогодні з особливою гостротою постає проблема вироблення дієвого механізму, який би визначав нові принципи формування місцевих бюджетів, чітке розмежування функцій і повноважень усіх рівнів влади, а звідси – видатків кожного виду бюджету, і що саме головне – доходів між різними ланками бюджетної системи. При цьому питання бюджетної політики, оподаткування і міжбюджетних відносин повинні розглядатись і вирішуватись комплексно, оскільки вони тісно взаємопов'язані, і ні один із цих елементів не може бути реформованим без врахування двох інших.

Питанням формування місцевих бюджетів, правовому регулюванню та сутності місцевих бюджетів у літературі присвячено велику кількість робіт дослідників. До дослідження питань теорії та законодавчого регулювання формування місцевих бюджетів такі видатні представники правової науки як: Рене Штурм, Жан Б. Сей, Л.В. Ходский, І.Х. Озеров, Ю.В. Пасічник, Л.І. Аведян, І.Я. Чугунов, О.Д. Василик та інші науковці, які досліджували дану сферу.

Нормативну базу дослідження становлять: Європейська Хартія місцевого самоврядування, Конституція України, Закон України «Про місцеве самоврядування», Закон України «Про державний бюджет України 2018 року», Закон України «Про бюджетну систему», Закон України «Про місцеві державні адміністрації», Указ Президента України «Про Концепцію державної регіональної політики», та інші нормативно-правові акти, які використані в даній роботі.

Мета роботи полягає у проведенні комплексного дослідження процесу формування місцевих бюджетів, виявлені перспектив удосконалення національного законодавства з урахуванням міжнародного досвіду.

Реалізація основної мети передбачає вирішення наступних **завдань**:

- 1) розглянути формування місцевих бюджетів через призму наукових досліджень;
- 2) окреслити значення формування місцевих бюджетів;
- 3) проаналізувати генезу становлення фінансового-правового регулювання страхування;
- 4) охарактеризувати бюджетні відносини та як вони склалися;
- 5) з'ясувати правове закріплення засад формування місцевих бюджетів;
- 6) окреслити організаційні моменти та порядок формування місцевих бюджетів;
- 7) ознайомитись та порівняти міжнародний досвід формувань місцевих бюджетів;
- 8) проаналізувати сучасний стан національного законодавства у сфері формування місцевих бюджетів та запропонувати шляхи вдосконалення.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини у сфері формування місцевих бюджетів в Україні.

Предметом дослідження є правові засади формування місцевих бюджетів в Україні.

Методи дослідження. У ході дослідження використовувалась раціональна сукупність методів наукового пізнання, зокрема: - метод абстрагування дозволив відійти від несуттєвих рис і властивостей предмета дослідження та зосередитись на розгляді його найбільш важливих аспектів (підрозділи 1.1., 1.2., 1.3. та ін.). За допомогою метода дедукції на основі знань про сучасний стан і тенденції розвитку місцевого бюджету у системі місцевого самоврядування показано зарубіжний досвід та визначено шляхи вдосконалення правового регулювання у сфері місцевих бюджетів (підрозділи 3.1., 3.2.). Застосування індуктивного методу дало змогу висвітлити структуру, систему функцій і повноважень місцевого самоврядування у системі створення, прийняття та використання місцевого бюджету (підрозділи 2.1., 2.2., 2.3.). Метод аналізу використаний при вивченні процесу розвитку, створення, прийняття, розпорядження та використання місцевих бюджетів як самостійної

ланки бюджетної системи є системою місцевого самоврядування (підрозділи 1.3., 2.3., 3.1., 3.2.).

Крім того, у випускній кваліфікаційній роботі були використані спеціальні методи наукових досліджень: історико-правовий – аналіз розвитку правового регулювання суспільних відносин у сфері формування місцевих бюджетів; формально-логічний – при формулюванні визначень понять, побудові наукових класифікацій, обґрунтуванні висновків і пропозицій; логіко-семантичний – при тлумаченні окремих положень Бюджетного Кодексу України; логіко-юридичний – при розробці пропозицій по вдосконаленню чинного законодавства.

Практичне значення одержаних результатів дослідження визначається можливістю їх використання:

- у науково-дослідницькій сфері – як основа для подальшого удосконалення механізму фінансово-правового регулювання у сфері регулювання місцевих бюджетів як основної частині місцевого самоврядування;
- у навчальному процесі – роз'яснення сфери створення, прийняття та використання місцевих бюджетів у системі місцевого самоврядування як самостійної основи створення Бюджетної системи в Україні ;
- у сфері правотворчості – для вдосконалення законодавства України про місцеве самоврядування в Україні.

Структура випускної кваліфікаційної роботи зумовлена логікою дослідження і складається із вступу, трьох розділів, восьми підрозділів, висновків, пропозицій та списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи 117 сторінок тексту, з них основний зміст 96 сторінки. Список використаних джерел містить 90 праць - 9 сторінок.

РОЗДІЛ 1

ПРАВОВА ПРИРОДА МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТУ

1.1 Формування місцевих бюджетів як об'єкт науково-практичних досліджень у системі місцевого самоврядування

Конституція України наголошує, що наша держава є незалежною, демократичною, правовою і соціальною. Та, на жаль, це зовсім не так. Наше законодавство потребує подальшого удосконалення. Тому для нас важливо взяти все найкраще з іноземного досвіду все найпрогресивніше. Щодо місцевої влади, то нам необхідно втілити в життя всі принципи Європейської Хартії місцевого самоврядування, підписаної Україною і ратифікованої Верховною Радою України в 1998 році, яка і стала основою створення самостійності місцевого самоврядування [1].

Європейська Хартія місцевого самоврядування є основним міжнародним документом для країн-членів Ради Європи, якою з 1995 року є і Україна. Хартія визначає принципи організації управління місцевого самоврядування, що є обов'язковими для держав-членів Ради Європи. А Конгрес місцевих і регіональних влад Європи представляє інтереси місцевих і регіональних органів самоврядування. Відповідно до покладених на Конгрес обов'язків, він постійно відслідковує стан дотримання країнами-членами Ради Європи положень Європейської Хартії місцевого самоврядування. Рекомендації і висновки Конгресу передаються до Парламентської Асамблеї Ради Європи або Комітету Міністрів – керівного органу Ради Європи, який визначає характер діяльності організації.

Важливим стимулом розвитку сильного місцевого самоуправління в Західній Європі було прийняття Європейської Хартії місцевого самоврядування 15 жовтня 1985 року. Хартію уже підписали майже всі країни-члени Ради Європи. Даний документ так визначає концепцію місцевого самоврядування. Місцеве самоврядування визначає право і реальну можливість органів

місцевого самоврядування в межах закону не лише здійснювати регулювання, а і управління суттєвою часткою державних справ.

Хартія є досить гнучким документом. Так, пункт 1 статті 12 дозволяє дотримуватись лише частини її положень. В Хартії змістовно і лаконічно виражені принципи, відповідно до яких змінено і ще буде змінено законодавство європейських країн у галузі місцевого управління. Преамбула зазначає основні засади прийняття Хартії:

- місцеве самоврядування є однією з головних основ будь-якого демократичного режиму світу;
- право громадян на участь в управлінні державою може починати здійснюватися з місцевого рівня;
- існування місцевого самоврядування може забезпечити ефективне і близьке до громадянина управління;
- необхідність існування місцевого самоврядування, яке створене на демократичній основі з керівними органами і широкою автономністю щодо своїх функцій, шляхи і засоби здійснення цих функцій, а також ресурси, необхідні для їх виконання.

В основній частині Хартії зазначаються принципи, які спрямовані на реалізацію самостійного самоврядування:

- необхідність закріплення принципу місцевого самоврядування в національному законодавстві і, у міру можливості, в Конституції (ст. 2);
- здійснення місцевого самоврядування виборними радами або зборами, з підзвітними їм виконавчими органами (ст. 3);
- закріплення основних повноважень і функцій органів місцевого самоврядування в Конституції або Законі (ст. 4);
- повне право вільно вирішувати будь-яке питання, яке не вилучене із сфери їхньої компетенції і вирішення якого не доручене ніякому іншому органу;
- консультації у процесі планування і прийняття рішень щодо всіх питань, які безпосередньо стосуються місцевого самоврядування (ст. 4);

- зміна кордонів громад тільки після попереднього з'ясування їхньої думки (ст. 5);
- право органів місцевого самоврядування визначати свою структуру (ст. 6);
- незалежність представників (ст. 7);
- оплатність роботи в органах місцевого самоврядування (ст. 7);
- адміністративний нагляд за органами місцевого самоврядування лише згідно з процедурами та у випадках, передбачених Конституцією або Законом (ст. 8);
- право (в межах національної економічної політики) на свої власні фінансові ресурси, формування частини з них за рахунок власних податків і вільне розпорядження ними в межах своїх повноважень (ст. 9);
- справедливість (обґрунтованість) перерозподілу ресурсів між громадами (ст. 9);
- право органів місцевого самоврядування на свободу асоціації (ст. 10);
- правовий захист місцевого самоврядування (ст. 11).

Тому, на самоврядування в Європі поширюється загальна уніфікація законодавства. А в недалекому майбутньому в усіх країнах буде єдина форма правових актів щодо місцевого самоврядування, заснована на принципах Хартії. Потім можна очікувати появу нового міжнародного документа з більш конкретними і жорсткими нормами для усіх [2].

Україна, ратифікувавши у 1997 році Європейську Хартію місцевого самоврядування, не тільки заявила про свою прихильність європейським законам і стандартам, але й взяла на себе зобов'язання дотримуватися положень Хартії. Дуже важливо, щоб розробка законодавства в Україні у сфері місцевого самоврядування здійснювалася на основі цієї Хартії. Ця система стосується також і законодавчих умов щодо адміністративно-територіального устрою. До переліку основних положень Хартії варто віднести такі:

- Починати необхідно із самого визначення поняття. А саме, місцеве самоврядування означає право і здатність органів місцевого самоврядування в

межах закону здійснювати регулювання і управління суттєвою часткою суспільних справ, які належать до їхньої компетенції, в інтересах місцевого населення.

– Це положення є основою при створенні територіального фундаменту для місцевого самоврядування. Адже основа – це наділення органів місцевого самоврядування достатнім набором прав та необхідних ресурсів для реалізації автономного самоврядування.

– Право на місцеве самоврядування реалізується обраними представницькими органами, які можуть мати підзвітні їм виконавчі органи. Вказане положення важливе при формуванні системи представницьких органів місцевого самоврядування і, особливо, їх виконавчих органів. Воно не зобов'язує створювати виконавчі органи при радах, а лише зазначає, що вони «можуть мати» право на існування. Тобто, на кожному рівні місцевого самоврядування можуть бути різні моделі функціонування [3].

Муніципальні функції ефективно здійснюються тією владою, яка має найтісніший контакт з суспільством [4].

Це положення орієнтує на те, що функції місцевої влади найбільш ефективно можуть здійснювати саме органи місцевого самоврядування, оскільки вони є найближчими до громадян, формуються громадянами і їм підзвітні.

У Хартії наголошується, що повноваження, покладені на органи місцевого самоврядування мають бути повними і беззаперечними.

А повноваження між органами місцевого самоврядування та між органами виконавчої влади повинні бути розмежованими.

Безумовно, за кожним органом місцевого самоврядування закріпити свій власний і достатній набір повноважень, який має забезпечити дієздатність відповідних органів місцевого самоврядування. Набір цих повноважень не повинен повторюватись або розділятися з повноваженнями інших органів, і що особливо необхідно, щоб органи місцевого самоврядування мали свої власні

адекватні фінансові ресурси, якими вони могли б вільно розпоряджатися в межах своїх повноважень [4].

Дані фінансові ресурси органів місцевого самоврядування повинні відповідати їх функціям та обов'язкам передбачених Конституцією або Законом.

Частина фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування формується за рахунок місцевих податків та зборів, розмір яких вони мають право встановлювати самостійно.

Тому можна сказати, що питання матеріального та фінансового забезпечення функціонування органів місцевого самоврядування є одним з найбільш значних з будь-яких форм, що стосуються сфери їх компетенції та діяльності. Пріоритетними є питання створення умов для максимальної фінансової самостійності місцевого самоврядування.

З цією метою необхідно затвердити за місцевим самоврядуванням достатню кількість фінансових об'єктів, більша частина яких повинна бути отримана від місцевих податків та зборів.

Органи місцевого самоврядування повинні бути самостійними у вирішенні питань місцевого значення і не зазнавати втручання з боку інших органів.

Хартія наголошує, що органи місцевого самоврядування повинні бути підпорядкованими тільки закону і своїм виборцям [2].

Щодо нового законодавства, то необхідно відійти від так званих «розділених повноважень», за допомогою яких виконавчі органи місцевого самоврядування, сільські, селищні, міські голови підзвітні та підконтрольні в частині їх виконання та підпорядковані виконавчій владі. А контроль за діяльністю органів та посадових осіб місцевого самоврядування має здійснюватися у межах, визначених законодавством, компетентними органами і тільки на предмет відповідності їх діяльності Конституції та законам України [5].

Також можна відзначити, що зміна територіальних кордонів місцевого самоврядування не повинна здійснюватися без попереднього з'ясування думки даних місцевих громад [6, с. 183].

Вказане положення є надзвичайно важливим і повинно також враховуватися поряд з іншими положеннями Хартії. Це положення не допускає можливості зміни меж громад, районів адміністративним шляхом.

Органи місцевого самоврядування можуть визначати свої власні внутрішні адміністративні структури з урахуванням місцевих потреб.

Вказане положення дозволяє в межах територіальної громади створювати інститут старост поселень, інші територіальні органи управління.

Українське законодавство, в цілому, відповідає вимогам Хартії. За слушним зауваженням фахівців, доцільно було б ввести деякі положення Хартії в Конституцію України і передбачити в законодавстві конкретні норми щодо фінансування органів місцевого самоврядування; обмежити компетенцію місцевих державних адміністрацій до контрольних функцій і функцій посередництва у відносинах органів місцевого самоврядування з виконавчою владою та Президентом.

Місцеві бюджети сформувалися разом з виникненням органів місцевого самоврядування. Вони є у багатьох сучасних держав всіх форм правління. Значний вплив на функціонування місцевих бюджетів має державний устрій та національні особливості місцевого самоврядування. Однією з основ для управління у місцевому самоврядуванні є місцевий бюджет, для коректного функціонування та виконання свої забор'язань покладених на місцеву владу [7, с. 293 – 297].

Місцеві бюджети — це фонди грошових коштів, призначені для реалізації завдань і функцій, покладених на органи місцевого самоврядування. За рахунок фондів грошових коштів місцевих бюджетів забезпечується фінансування заходів економічного і соціального розвитку на відповідній адміністративній території. Згідно з ст. 43 Конституції України місцеві органи самоврядування здійснюють управління майном, що є у комунальній власності;

затверджують програми соціально-економічного та культурного розвитку і здійснюють контроль за їх виконанням; затверджують бюджети відповідних адміні-стративно-територіальних одиниць і здійснюють контроль за їх виконанням; встановлюють місцеві податки та збори відповідно до закону; утворюють, реорганізують та ліквідують комунальні підприємства, організації, установи [8].

У процесі виконання своїх завдань і функцій між місцевими бюджетами, з одного боку, та юридичними і фізичними особами, що функціонують на даній території, — з іншого, складаються економічні відносини щодо мобілізації і витрачання грошових коштів цих бюджетів [9].

Отже, можна сказати, що родоначальником нинішнього місцевого бюджету є Європейська Хартія місцевого самоврядування 1985р, і послужила подальшим розвитком Європейського місцевого самоврядування в Україні та створення, на той час, коли було ратифіковано дану угоду, місцевих бюджетів як самостійних основ незалежної, демократичної, соціальної держави в цілому. Тому можна сказати, що місцеве самоврядування в Україні, з того часу, вийшло на новий рівень розвитку та по сьогоднішній день модернізується та стає жорсткішим, що дає змогу більш зробити самостійними місцеві влади, але, все одно, тримати під одним законом функціонування.

1.2 Сутність та призначення місцевих бюджетів

Частка місцевих бюджетів у перерозподілі валового внутрішнього продукту, а також у зведеному бюджеті поряд з економічним і соціальним має важливе значення для держави. Воно свідчить про участь місцевого самоврядування у з'ясуванні актуальних проблем розвитку держави, про певну обмеженість функцій центральних органів влади. У даному випадку необхідно враховувати, що однією із важливих передумов побудови демократичної держави є самостійність і незалежність органів місцевого самоврядування. Європейська хартія місцевого самоврядування передбачає його віддаленість від

основної влади, повну незалежність і самостійність у межах своєї компетенції. Ступінь фінансової самостійності органів місцевого самоврядування характеризує незалежність держави в цілому, потенційні можливості її економічного розвитку, рівень демократичних прав і свобод громадян [10].

У складі місцевих бюджетів формується бюджет розвитку. Надходження до бюджету розвитку місцевих бюджетів включають:

- кошти від відчуження майна, яке перебуває у комунальній власності, в тому числі від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення;
- надходження дивідендів, нарахованих на акції (частки, паї) господарських товариств, що є у власності відповідної територіальної громади;
- кошти від повернення позик, які надавалися з відповідного бюджету до набрання чинності Бюджетним кодексом, та відсотки, сплачені за користування ними;
- кошти, які передаються з іншої частини місцевого бюджету за рішенням відповідної місцевої ради;
- запозичення, здійснені у порядку, визначеному Бюджетним кодексом та іншими законами України;
- субвенції з інших бюджетів на виконання інвестиційних проектів [11, с. 10].

До витрат бюджету розвитку місцевих бюджетів належать:

- погашення основної суми боргу відповідно Автономної Республіки Крим і місцевого самоврядування;
- капіталовкладення;
- внески органів влади Автономної Республіки Крим і органів місцевого самоврядування у статутні фонди суб'єктів підприємницької діяльності [12].

Бюджет розвитку місцевих бюджетів є складовою частиною спеціального фонду місцевих бюджетів.

Бюджет Автономної Республіки Крим і міські бюджети можуть прийматися з дефіцитом виключно у частині дефіциту бюджету розвитку. Дефіцит бюджету Автономної Республіки Крим та міських бюджетів покривається за рахунок запозичень. Затвердження обласних, районних,

районних у містах, сільських і селищних бюджетів із дефіцитом не допускається.

Для покриття тимчасових касових розривів, що виникають під час виконання загального фонду місцевого бюджету, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних рад за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи відповідної ради можуть отримувати короткострокові позики у фінансово-кредитних установах на термін до трьох місяців, але у межах поточного бюджетного періоду. Порядок отримання таких позик визначається Міністерством фінансів України. Надання позик з одного бюджету іншому забороняється [12].

Запозичення до місцевих бюджетів здійснюються на визначену мету і підлягають обов'язковому поверненню. Запозичення до відповідних місцевих бюджетів можуть бути здійснені лише до бюджету розвитку. Держава не несе відповідальності по зобов'язаннях щодо запозичень до місцевих бюджетів. Видатки на обслуговування боргу здійснюються за рахунок коштів загального фонду бюджету.

Економічне обґрунтування розмірів ресурсів, які підлягають мобілізації до бюджетів самоврядування, потребує достовірної інформації про утворення і рух фінансових ресурсів на певній території. Цього можна досягти лише при розробці зведеного територіального фінансового балансу, який відображає джерела ресурсів і напрями використання їх в цілому на відповідній території, незалежно від форм власності та рівня підпорядкованості суб'єктів господарювання. Складання балансу має стати невід'ємною частиною роботи із складання, розгляду і затвердження бюджету самоврядування. Для цього треба налагодити канали і форми надходження планової та звітної інформації від суб'єктів господарювання [13, с. 312].

Основним у сфері місцевих бюджетів і міжбюджетних відносин має бути проведення бюджетної політики, спрямованої на забезпечення доцільного поєднання принципів бюджетного права з елементами децентралізації, реформування цих відносин з удосконаленням порядку розподілу трансфертів

із державного бюджету на основі прозорих та об'єктивних критеріїв, що ґрунтуються на чіткому розмежуванні бюджетних повноважень і стабільній системі закріплення дохідних джерел за бюджетами. Розмежування функцій і повноважень між органами державної влади та органами місцевого самоврядування різних рівнів, у тому числі й у сфері міжбюджетних відносин, має відповідати положенням та принципам схваленої Указом Президента України Концепції державної регіональної політики [14].

Важливою складовою бюджетної системи має стати впорядкування взаємовідносин між місцевими бюджетами. Йдеться передусім про чітке розмежування повноважень між місцевими органами виконавчої влади, обласними та районними органами місцевого самоврядування територіальних громад щодо формування бюджетів [15].

Отже, можна сказати, що сутність місцевих бюджетів полягає у тому, що являє собою основу функціонування місцевого самоврядування на різних сферах діяльності, та в залежності від потреб громади розпоряджається ресурсами так, щоб був розвиток громади, навіть якщо місцевий бюджет дефіцитний, то повинно на вищому законодавчому рівні розвивати міжбюджетні трансфери та дотації.

1.3 Генезис правового регулювання бюджетних відносин в Україні

Бюджет, за сучасним його розумінням, сформувався завдяки тривалому історичному процесу еволюції суспільства становлення держави, яке супроводжувалося протистоянням демократії, ускладненням економічного та фінансового життя.

Процес формування бюджету майже повністю пов'язаний із податковим законодавством, а також із процесом виробництва: або розвиває його, або гальмує розвиток. З іншого боку, розподіл бюджетних коштів також тісно пов'язаний з виробництвом: фінансові вкладення спрямовуються у

виробництво. Також із бюджету фінансують соціально необхідні програми: оборона, охорона правопорядку, здоров'я, освіта та інші.

Водночас, як показав зарубіжний досвід, саме зменшення структурної розгалуженості в економічному розвитку регіонів є запорукою зростанню держави. На сучасному етапі розвитку системи держави бюджет виступає значним важелем, за допомогою якого місцеві органи влади мають вплив на соціально-економічні процеси на відповідних територіях. Провідну роль у функціонуванні певних адміністративно-територіальних одиниць займають місцеві бюджети, основним завданням яких є фінансове забезпечення розвитку регіону за рахунок виконання соціально-економічних завдань, які покладені на органи місцевої влади.

З метою повнішого розуміння категорії «бюджет» необхідно стисло розглянути історію розвитку даного явища. Поняття «бюджет» поширилося для загального користування та в офіційних документах на початку XIX століття. Основна більшість вчених притримуються думки, що поняття «бюджет» має англійське походження. Однак, Енциклопедичний словник «Гранат» та Фінансова енциклопедія вказують на перші посилання на старо-нормандське слово «bougette» з дослівним перекладом як «шкіряний мішок».

Вже згодом від цього слова утворилось англійське слово «budget», яке з часом було запозичене французами у якості «bougette», «pochette» - «шкіряний гаманець». Так склалося через те, що у давні часи до казначейства канцлер раз на рік приносив мішок з грошима [16].

Рене Штурм – французький економіст у своїй праці «Бюджет» розкрив еволюцію поглядів на сутність поняття «бюджет»:

- бюджет – рівновага між державними потребами та коштами (Жан Б. Сей);
- бюджет – є акт, який передбачає та дозволяє щорічні доходи та видатки держави або інші повинності, підпорядковування законами тим же правилам (Кодекс Державної звітності 1832 р.);
- бюджет – є офіційний звіт про публічні доходи та видатки (Словник політичної економії);

– бюджет – щорічно визначувана відомість державних доходів та витрат (Словник Літтре) [17, с. 116].

Зрозуміло, що на той час панували доволі різні погляди щодо визначення бюджету, його розглядали і у якості законодавчого акту, і офіційного звіту, і відомості та рівноваги державних доходів та видатків. Така ситуація свідчить про складність зазначеної економічної категорії.

Однак, визначення поняття бюджету у якості відомості державних доходів та видатків є занадто спрощеним, адже дане тлумачення не відображає весь процес складної та наполегливої праці, яка провадиться в процесі формування бюджету країни [18, с. 56].

Р. Штурм дав авторське визначення, а саме: державний бюджет – це акт, який містить попереднє схвалення доходів та видатків. Тобто було зроблено акцент на тому, що державний бюджет країни є законодавчим актом, а не лише розписом або відомістю доходів та витрат. Але, хоч у сучасні часи державний бюджет країни на поточний рік і схвалюється щорічним законодавчим актом, не можна вважати, що зазначений Закон відображає всю сутність бюджету як правової категорії [19, с. 55].

Російською науковою спільнотою початку XX ст., а саме загальновідомим тлумачним словником В. Даля, поняття «бюджет» розглядалося як кошторис, облік, розрахунок, розпис, рахунок витрат та приходу в державний бюджет». У той же час професор Л. Ходский дав наступне визначення бюджету: «Бюджетом називається розпис державних доходів та видатків на певний проміжок часу, який розглядається державними установами та затверджується державною владою». Однак, І. Озеров у праці «Основи фінансової науки» помічає що, бюджет визначає загальні норми складання та затвердження фінансового плану, а під розписом розуміється сам фінансовий план на даний період часу. Розпис складає певне вираження у цифрах плану ведення державного господарства в межах даного регіону та загалом країни. З цього слідує, що І. Озеров не ототожнював поняття бюджету з

розписом доходів та видатків та зазначав, що розпис є тільки додаток до бюджетного закону [19, с. 69]

Тому, з часом науковці прийшли до більш остаточних визначень досліджуваного поняття. Наприклад, у Фінансовій енциклопедії державний бюджет розглядається з більш точнішої точки зору, а саме: «Під державним бюджетом розуміється затверджене у законодавчому порядку загальне гадане числення у прийнятій грошовій одиниці майбутніх в певному періоді часу державних видатків та очікуваних для покриття їх доходів з підведенням балансу».

Водночас, були і такі тлумачення бюджету, для яких було характерно двояке розуміння, наприклад:

- основний фінансовий план і центральна ланка фінансової системи ;
- централізований фінансовий фонд держави, баланс доходів і видатків;
- сукупність економічних відносин і головний фінансовий план держави;
- основна форма планомірного формування та розподіл загальнодержавного фонду грошових ресурсів [19, с. 70].

Історію та розвиток поглядів науковців на державний бюджет детально проаналізувала В. Родіонова, вона сформулювала визначення бюджету як економічно-правової категорії соціалізму, який виражає грошові відносини, що виникають між державою та іншими учасниками суспільного виробництва в процесі планового розподілу і перерозподілу вартості суспільного продукту шляхом утворення централізованого фонду грошових коштів держави і його використання з метою розширеного відтворення, підвищення рівня життя народу та задоволення інших суспільних потреб та відносин. Таке тлумачення даного терміну вважається найбільш розгорнутим та вичерпним, особливо, в ті часи розквіту фінансової науки [19, с. 73].

З часом, коли Україна здобула незалежність, а влада почала самостійно формувати законодавчі акти та документи з фінансових питань у Законі України «Про бюджетну систему України» (1991 р.) було визначено що, бюджет – це план утворення і використання фінансових ресурсів для

забезпечення функцій, які здійснюються органами державної влади України, органами влади Автономної Республіки Крим та місцевими Радами народних депутатів. У даному визначенні мова вже йде не тільки про держаний бюджет, а про бюджет, який складається на рівні країни з місцевих бюджетів [20].

Сучасне найбільш вичерпне визначення бюджету держави наведено у тритомнику «Фінанси. Бюджет. Податки: національна та міжнародна термінологія», над яким працювали визначні вчені сучасності. У даній праці визначено, що бюджет держави – це сукупність законодавчо регламентованих грошових відносин між державою, з одного боку, і юридичними та фізичними особами, з іншого боку, з приводу розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту з метою формування й використання централізованого фонду грошових коштів, призначеного для забезпечення виконання державою її функцій. Отже, основними ознаками бюджетних відносин є їх перерозподільний, всеохоплюючий та законодавчо регламентований характер. Водночас, за формою прояву бюджет є основним фінансовим планом, в якому відображається діяльність держави та місцевих органів влади та управління, але це не просто розпис доходів і видатків держави – це підкреслення її економічної і соціальної, міжнародної та оборонної, а головне – фінансової політики. Бюджет визначає можливості й пріоритети держави, її роль і форми реалізації закріплених за нею функцій [21].

Проаналізувавши вищенаведені визначення досліджуваної категорії «місцевий бюджет» можна зробити висновок, що небагато авторів наголосили на тому, що місцевий бюджет є економічною категорією без якої неможливе існування самостійної системи самоврядування та держави взагалі. Передусім він є необхідним з метою перерозподілу валового внутрішнього продукту між усіма галузями господарства, населенням, регіонами країни. За сучасних обставин становлення та розвитку ринкової економіки в Україні бюджет повинен стати ефективним та надійним інструментом регулювання соціального життя та економічної системи в країні. Тобто, місцевий бюджет є економічно-

правовою категорією, необхідною державі для виконання покладених на неї завдань та функцій, та має наступні основні характерні ознаки:

- історичність – поетапно зароджувався у кожній країні;
- плановість – у ньому формується план майбутніх доходів та видатків на той чи інший період;
- юридичний характер – завжди закріплений у офіційних законах та актах, які приймаються уповноваженими органами влади та зареєстрованими у відповідному законному порядку;
- визначений термін дії – приймається на певний проміжок часу та діє на протязі встановленого строку [22].

Основні відносини у бюджетній сфері відображені між державою, суб'єктами господарювання та населення. Держава як учасник багатьох відносин потребує грошових коштів для виконання своїх функцій. Суб'єкти господарювання, у якості учасників таких відносин, можуть виступати і як постачальники фінансових ресурсів до бюджету (платники податків) і як споживачі грошових коштів. Населення також може бути як платниками податків (постачальниками грошових коштів до бюджету), так і отримувачами коштів (пенсії за віком, пенсії інвалідам, виплати при народженні дитини та інші) [23].

Сучасні бюджетні відносини, які виникають в процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх використання та контроль, а також відповідальність за порушення бюджетного законодавства регулюється Бюджетним кодексом України. У відповідності до ст. 2 Бюджетного кодексу «бюджет – це план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду» [12].

Державний бюджет, бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування складають бюджетну систему України. Такої точки зору притримуються і деякі вчені. Наприклад, В.

Опрарін вважає, що бюджетна система це сукупність усіх бюджетів, що формуються у конкретній країні, на думку Ю. Пасічника бюджетна система є складовою фінансової системи, яка включає сукупність бюджетів держави всіх рівнів, має управлінську структуру і функціонує згідно з юридичними та фінансовими нормами. Схожим, також, є визначення бюджетної системи Л. Аведян, вона розглядає дану категорію як сукупність бюджетів різних рівнів, урегульованих певними нормами, що формується на єдиних принципах під впливом державного устрою та адміністративно-територіального поділу країни [24]. Більш вичерпним є визначення І. Чугунова який зауважує, що бюджетна система – це сукупність бюджетів, утворена на основі адміністративно-територіального устрою держави, та взаємовідносини між ними, які відбуваються з огляду на отриманий розподіл і фінансове забезпечення повноважень органів державної та місцевої влади між бюджетами усіх рівнів, спрямованих на соціально-економічний розвиток суспільства. О. Васирик розглядав бюджетну систему як об'єднання усіх ланок державного бюджету на єдиних принципах. У вже згадуваному тритомнику «Фінанси. Бюджет. Податки: національна та міжнародна термінологія» наведено таке визначення бюджетній системі: сукупність усіх бюджетів, які формуються в певній країні згідно з її державним устроєм, адміністративно-територіальним поділом та законодавчо встановленими засадами бюджетного устрою. В. Загорський відмічає, що обов'язковим для бюджетної системи є її формування на законодавчій основі, а саме: бюджетна система – це сукупність бюджетів держави різних рівнів, які формуються відповідно до нормативно-правових актів та адміністративно-територіального устрою і забезпечують ефективний розподіл грошових надходжень, необхідних для соціально-економічного розвитку країни. На думку автора дане визначення є найбільш розгорнутим та вичерпно висвітлює поняття бюджетної системи [25, с. 167].

Слід зауважити, що особливості розвитку та функціонування бюджетної системи насамперед пов'язані з історією її розвитку. Фахівці з даного питання виділяють три періоди становлення бюджетної системи:

- період до 1990 р. – тривалий і складний період бюджетної системи, історичний аналіз якого свідчить, що в цей час Україна знаходилась в залежності або поневоленні іншої держави та не мала змоги самостійно формувати бюджетну систему;
- період 1991 – 2001 рр. – період становлення основних засад державності, на основі яких відбувається процес оновлення фінансово-бюджетних відносин і початок реформування засад та принципів побудови бюджетної системи України;
- період з 2001 р. по теперішній час – відбувається формування засад організації бюджетного процесу з урахуванням здійснення економічних реформ, запровадження нових форм і методів державного регулювання суспільно-економічних процесів та формування більш прогресивних і прозорих міжбюджетних відносин, спрямованих на стимулювання, зміцнення окремих територій і економіки в цілому [26, с. 125].

Сутність бюджетної системи, як і бюджету реалізується через виконання його функцій серед яких виділяють дві основних: розподільну і контролюючу. За допомогою розподільної функції держава зосереджує у себе усі джерела надходжень до бюджету з метою подальшого їх використання з найбільшою ефективністю (перерозподіл між міністерствами, територіями, відомствами, галузями та іншими структурами та організаціями). Сутність контролюючої функції в тому, що державні структури, які обумовлюють себе як представники суспільства, контролюють та вирівнюють бюджетний розподіл [27, с. 198].

У відповідності до Конституції України бюджетна система будується на засадах справедливого й неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами й територіальними громадами та закріплює що, виключно законом про Державний бюджет України визначаються будь-які видатки держави на загальносуспільні потреби, розмір і цільове спрямування цих видатків. Також зазначає, що держава прагне до збалансованості бюджету та закріплює необхідність регулярної звітності про доходи і видатки бюджету, а також їх оприлюднення у суспільстві [8].

Взагалі, бюджетна система України будується на певних законах та нормативно-правових актах. Отже, правову основу бюджетної системи в Україні становлять:

- Конституція України;
- Бюджетний кодекс;
- Закон про Бюджетний Кодекс України на поточний рік;
- інші закони, що регулюють бюджетні правовідносини;
- нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України та центральних органів виконавчої влади, прийняті на підставі і на виконання Бюджетного кодексу;
- Рішення органів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, прийняті відповідно до Бюджетного кодексу.

Бюджетна система України складається з державного та місцевих бюджетів. Найбільш вагомим бюджетом у бюджетній системі та основним інструментом державного регулювання виступає державний бюджет України. Саме за його рахунок забезпечуються фінансування витрат на заходи, котрі здійснюються державою, на галузі економіки, соціальної сфери, обслуговування державного боргу, національної оборони, міжнародних відносин та державного управління [28, с. 366].

Місцеві бюджети є менш значущими та до них відносяться: бюджет Автономної Республіки Крим, обласні бюджети, районні бюджети й бюджети місцевого самоврядування. Бюджетами місцевого самоврядування є бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст, у тому числі районів у містах .

Взагалі, структура бюджету держави може розглядатися у двох розрізах - горизонтальному та вертикальному. У горизонтальному розрізі відображаються склад та співвідношення його доходів та видатків. Вертикальний же розріз відображає рівні органів державної влади та місцевого самоврядування (на кожному з цих рівнів затверджується та виконується окремий бюджет) [29, с. 245].

Згідно з Конституцією України та Бюджетним Кодексом на загальнодержавному рівні формується державний бюджет України – центральний бюджет країни. На обласному рівні – Республіканський бюджет Автономної Республіки Крим, а також обласні та міські. Усі бюджети, які утворюються в населених пунктах, належать до бюджетів місцевого самоврядування.

Згідно з Бюджетним кодексом України до бюджету Автономної Республіки Крим відносяться: республіканський бюджет та бюджети районів і міст республіканського підпорядкування Автономної Республіки Крим. До бюджетів областей відносяться: обласний бюджет; бюджети районів і міст обласного підпорядкування. Бюджет району об'єднує: районний бюджет; бюджети міст районного підпорядкування; селищні і сільські бюджети. Бюджет міста, яке має районний поділ, об'єднує: міський бюджет; бюджети районів, що входять до складу міста [8].

Взагалі функціонування бюджетної системи здійснюється при взаємодії двох необхідних форм, а саме доходів та видатків. За допомогою доходів формується загальна фінансова база діяльності держави, а за рахунок видатків забезпечуються економічні та соціальні потреби всіх основ суспільства.

Отже, узагальнення теоретичного та практичного досвіду вітчизняних та закордонних вчених у сфері формування, становлення та розвитку бюджетної системи та бюджету місцевого самоврядування дозволило виділити основні теоретичні аспекти їх побудови, зокрема, проаналізовано становлення понятійного апарату «бюджет» на протязі історичного розвитку бюджетної системи, виділено недоліки та переваги тлумачення поняття «бюджет» та ефективного його функціонування та виокремлення поняття «бюджет» та «місцевий бюджет», їх пропорційну залежність одне від одного. А тому, можна сказати, що місцевий бюджет, історично вважається однією з основ незалежності держави та цілеспрямованості основного бюджету країни на її розвиток як науково-практичних сферах, так і в економічних.

Розділ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВИЙ МЕХАНІЗМ ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

2.1 Правові засади формування та використання місцевих бюджетів

Місцеві бюджети є важливою фінансово-правовою категорією, на яку покладено систему фінансових правовідносин. Ці відносини виникають під час утворення, розподілу та використання місцевих бюджетів.

Функціонування місцевих бюджетів, як інструменту реалізації місцевого самоврядування, регламентується законодавчими, нормативно-правовими документами; нормативно-правовими актами Кабінету Міністрів України; іншими законами, які регулюють бюджетні правовідносини; нормативно-правовими актами центральних органів виконавчої влади; рішеннями органів АРК, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, які ухвалено відповідно до Конституції України, Бюджетного кодексу України; Закону України Про Державний бюджет на поточний рік та міжнародно-правові акти, так як Хартія місцевого самоврядування [30, с. 57].

Незважаючи на здобуття незалежності, Україна будувала бюджетні відносини за моделлю, успадкованою від радянської доби. Бюджетні відносини тривалий час регулювалися Законом України «Про бюджетну систему» (1995), що застарів і потребував удосконалення відповідно до модернізації законодавства та соціальних вимог в умовах реформування суспільно-економічних відносин. Цей закон ґрунтувався на засадах радянської системи державних фінансів, був неспроможний реалізувати проголошені Конституцією України і Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» принципи стосовно сфер діяльності, правового статусу, повноважень і відповідальності органів місцевого самоврядування щодо вирішення питань місцевого значення [1].

Бюджетна система України і міжбюджетні відносини будувалися за принципом «бюджету у бюджеті», тобто кожний нижчий місцевий бюджет було включено до наступного і так аж до вершини, державного бюджету [31, с. 100].

Видатки місцевих бюджетів визначались на основі фінансового забезпечення наявної мережі бюджетних установ. Надання міжбюджетних трансфертів відбувалося під впливом суб'єктивних факторів, тому трансфертні ухвали були непрозорими та непередбачуваними.

Формування бюджету за принципом «бюджет у бюджеті» не заохочувало місцеві органи влади до ефективного управління ресурсами: вони завищували свої видаткові потреби і занижували доходи з метою отримання більшого обсягу бюджетних коштів на стадії формування міжбюджетних відносин [32].

Через недосконалість законодавства щороку вносилися зміни в наявні та запроваджувались нові правила організації бюджетного процесу, регулювання потоків фінансових ресурсів та розвитку міжбюджетних відносин. Щороку закон про Державний бюджет України встановлював тимчасові засади формування державного і місцевих бюджетів, їх взаємодії, розподілу повноважень і закріплення джерел доходів. За таких умов бюджетним рішенням була властива непослідовність і непередбачуваність. Вони були малоефективними і не сприяли стабільності та вдосконаленню бюджетного процесу.

Наявна ситуація вимагала перегляду принципів побудови всієї бюджетної системи України і встановлення чітких вимог у законодавстві.

Першим нормативно-правовим актом, який відновив рух місцевого самоврядування в Україні, заклав передумови для децентралізації бюджетної системи та формування автономних місцевих бюджетів, стала Європейська хартія про місцеве самоврядування, яку ратифіковано в Україні 1997 року.

Європейська Хартія про місцеве самоврядування була підписана 15 жовтня 1985 року, від імені України Хартія була підписана 06.11.1996,

ратифікована – 15.07.1997, а набрала чинності в Україні 01.01.1998. При цьому 16.11.2009 було схвалено Додатковий протокол до Європейської хартії місцевого самоврядування про право участі у справах місцевого органу влади.

У статті 9 Хартії зазначено, що «органи місцевого самоврядування мають право в рамках національної економічної політики на свої власні адекватні фінансові ресурси, якими вони можуть вільно розпоряджатися в межах своїх повноважень», причому їх обсяг має відповідати функціям, які покладаються на місцеві органи самоврядування [2].

Підтримка слабших органів місцевого самоврядування забезпечується процедурами бюджетного вирівнювання. Місцевим органам влади можуть надаватися дотації у спосіб, який не обмежуватиме їх свободу проводити свою діяльність в межах власної компетенції.

Наступним фундаментальним актом, який закріпив за органами місцевого самоврядування право на певні фінансові ресурси, стала Конституція України від 28 червня 1996 року, яка встановила, що «матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також об'єкти їхньої спільної власності, що перебувають в управлінні районних і обласних рад. Держава бере участь у формуванні доходів місцевих бюджетів, фінансово підтримує місцеве самоврядування. Витрати органів місцевого самоврядування, що виникли внаслідок рішень органів державної влади, компенсуються державою» [8].

Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 року дає таке визначення місцевому самоврядуванню: «гарантоване право та реальна здатність територіальної громади – жителів села чи добровільного об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл, селища, міста – самостійно або під відповідальність органів та посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і Законів України» [33].

Закон визначає принципи місцевого самоврядування, серед яких виділяє принцип правової, організаційної та матеріально-фінансової основи місцевого самоврядування. Перелік об'єктів матеріальної та фінансової основ місцевого самоврядування, зазначений у законі, дублює їх склад, наведений Конституцією України.

Закон застосовується при плануванні та виконанні місцевих бюджетів та відповідно до Конституції України визначає систему і гарантії місцевого самоврядування в Україні, засади організації та діяльності, правового статусу і відповідальності органів та посадових осіб місцевого самоврядування. Складається з п'яти розділів, де визначається організаційно-правова основа місцевого самоврядування, матеріальна і фінансова основа місцевого самоврядування. Згідно з третім розділом органи місцевого самоврядування в селах, селищах, містах, районах у містах самостійно розробляють, затверджують і виконують відповідні місцеві бюджети згідно з цим законом і законом про бюджетну систему. Районні та обласні ради затверджують районні та обласні бюджети, які формуються з коштів державного бюджету для їх відповідного розподілу між територіальними громадами або для виконання спільних проектів, а також із коштів, залучених на договірних засадах із місцевих бюджетів для реалізації спільних соціально-економічних та культурних програм, контролюють їх виконання. Самостійність місцевих бюджетів гарантується власними та закріпленими за ними на стабільній основі законом загальнодержавними доходами, а також правом самостійно визначати напрями використання коштів місцевих бюджетів відповідно до закону. Втручання державних органів у процес складання, затвердження і виконання місцевих бюджетів не допускається, за винятком випадків, передбачених цим та іншими законами. У статтях 62, 63, 64, 65 затверджується участь держави у формуванні доходів місцевих бюджетів, визначаються доходи і видатки місцевих бюджетів та їх збалансування. Стаття 69 «Місцеві податки і збори» дає право органам місцевого самоврядування встановлювати місцеві податки і

збори. Місцеві податки і збори зараховуються до відповідних місцевих бюджетів [33].

Ще одним із основних документів, що є основою, виділяють Бюджетний Кодекс України від 8 липня 2010 року.

Кодексом визначено засади бюджетної системи України, її структуру, принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства. Бюджетний кодекс України регулює відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляду звітів про їх виконання, а також контролю за виконанням Державного бюджету України та місцевих бюджетів; питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також визначаються правові засади утворення та погашення державного і місцевого боргу. Згідно з цим Кодексом місцевими бюджетами визнаються бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети, районів у містах та бюджети місцевого самоврядування [12].

Також Бюджетний кодекс України дозволив з'ясувати низку актуальних проблем:

- усунув «бюджет у бюджеті» і встановив прямі взаємовідносини між державним бюджетом і місцевими бюджетами;
- чітко розподілив дохідні бюджетні джерела між різними рівнями місцевих бюджетів;
- установив принципово новий механізм розподілу міжбюджетних трансфертів між державним бюджетом і місцевими бюджетами;
- тепер нарощування місцевою владою власних доходів не призведе до втрачання саме на таку суму дотації з вищого бюджету, або отримання меншої суми відрахувань від загальнодержавних податків, або відрахування більшого обсягу трансферту до державного бюджету.

Пізніше, 2010 року, була ухвалена нова редакція Бюджетного кодексу України, яка виправила численні недоліки і прогалини старого бюджетного законодавства.

До перелічених базових нормативно-правових документів необхідно додати ще цілу низку супутніх та додаткових документів:

Закон України «Про місцеві державні адміністрації» від 9 квітня 1999 року. Відповідно до Конституції України цей закон визначає організацію, повноваження та порядок діяльності місцевих державних адміністрацій. Також у цьому законі визначено, що виконавчу владу в областях, районах, районах Автономної Республіки Крим, у містах Києві та Севастополі здійснюють обласні, районні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації. Місцева державна адміністрація є місцевим органом виконавчої влади. Місцева державна адміністрація в межах своїх повноважень здійснює виконавчу владу на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці, а також реалізує повноваження, надані їй відповідною радою [34].

Щорічні Закони України Про Державний бюджет України поточного року містять інформацію щодо обсягів міжбюджетних трансфертів – дотацій, додаткових дотацій та субвенцій, які передаються місцевим бюджетам із метою збалансування місцевих бюджетів і забезпечення гарантованого державою рівня мінімальних соціальних послуг населенню .

Указом Президента України «Про Концепцію державної регіональної політики» від 25.05.2001 передбачено поетапне реформування бюджетної системи та міжбюджетних відносин у напрямках:

- упровадження стратегічного бюджетного планування та здійснення фінансової рівності;
- удосконалення механізмів розрахунку та надання міжбюджетних трансфертів;
- зміцнення дохідної спроможності кожного рівня бюджетної ланки;
- однорідного розподілу бюджетних повноважень;
- подальшого вдосконалення системи місцевого оподаткування [35].

Законом України «Про запобігання фінансовій катастрофі та створення передумов для економічного зростання в Україні» від 27 березня 2014 року внесено низку змін до Податкового кодексу України [36].

Розпорядженням Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні» від 1 квітня 2014 року схвалено Концепцію реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні. Метою Концепції є визначення напрямів, механізмів та строків формування ефективного місцевого самоврядування і територіальної організації влади, спроможних максимально забезпечити передовсім надання якісних та доступних публічних послуг, становлення інститутів демократії участі, задоволення інтересів громадян в усіх сферах життєдіяльності на відповідній території, узгодження інтересів держави і територіальних громад [37].

Реформа передбачає:

- забезпечення доступності та якості публічних послуг;
- досягнення оптимального розподілу повноважень між органами місцевого самоврядування та органами виконавчої влади;
- визначення обґрунтованої територіальної основи для діяльності органів місцевого самоврядування та органів виконавчої влади з метою забезпечення доступності й належної якості публічних послуг;
- створення належних матеріальних, фінансових та організаційних умов для забезпечення виконання органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень.

Запропоновано розподіл основних повноважень між рівнями адміністративно-територіального устрою.

Передбачено два етапи реалізації Концепції.

I етап – 2014 рік: забезпечення законодавчого врегулювання реформування місцевого самоврядування і територіальної організації влади; завершення формування законодавчої бази з питань діяльності органів місцевого самоврядування та органів виконавчої влади на новій територіальній основі з визначенням їхніх повноважень та ресурсного забезпечення відповідно до вимог цієї Концепції.

II етап – 2015-2017 роки: уніфікація і стандартизація публічних послуг, що їх надають населенню органи місцевого самоврядування та органи виконавчої влади; проведення інституційної реорганізації органів місцевого самоврядування та місцевих органів виконавчої влади; проведення місцевих виборів з урахуванням реформованої системи органів місцевого самоврядування.

Реалізація Концепції сприятиме:

- посиленню правової, організаційної та фінансової спроможності територіальних громад та органів місцевого самоврядування;
- доступності публічних послуг, запровадженню стандартів якості;
- формуванню ефективної територіальної системи органів місцевого самоврядування, яка забезпечить сталий соціально-економічний розвиток відповідних адміністративно-територіальних одиниць;
- стимулюванню економічного розвитку територій у результаті вдосконалення механізмів впливу органів місцевого самоврядування на визначення пріоритетів місцевого економічного розвитку;
- утворенню виконавчих органів обласних та районних рад;
- зміні статусу місцевих державних адміністрацій з органів загальної компетенції на контрольно-наглядові органи у системі виконавчої влади з функцією координації діяльності територіальних органів центральних органів виконавчої влади на відповідній території;
- забезпеченню розподілу повноважень між органами місцевого самоврядування базового та регіонального рівнів, місцевими держадміністраціями і територіальними органами центральних органів виконавчої влади [37].

Відповідно, для здійснення реформи місцевого самоврядування, пропонується внести зміни до Конституції та законів України.

Ключовими є два принципові рішення:

- 1) про ліквідацію обласних та районних адміністрацій і передачу їхніх функцій виконавчим комітетам, створеним обраними радами відповідного рівня;

2) про перерозподіл основних повноважень з рівня держави на рівень громади [38].

Підсумовуючи це, можна сказати, що на сьогодні бюджетним законодавством встановлено, що основними ресурсами, якими можуть розпоряджатись місцеві органи влади, є доходи місцевих бюджетів, у тому числі місцеві податки і збори, цільові фонди, міжбюджетні трансферти. Крім того, згідно із законодавством надається право місцевим бюджетам отримувати позики та запозичення, здійснювати кредитування. Законодавче і нормативно-правове забезпечення функціонування бюджетної системи України є засобом реалізації бюджетної політики і мірою дотримання бюджетної дисципліни у державі. Але, для подальшого розвитку децентралізації потрібно прийняти ряд уніфікованого законодавства, аби досягти повноцінної незалежності у сфері місцевого самоврядування та управління.

2.2 Організаційні засади формування та використання місцевих бюджетів

Бюджетний кодекс України в редакції від 8 липня 2010 року зі змінами і доповненнями станом на 11 жовтня 2018 року визначає, що бюджетний процес – регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контроль за дотриманням бюджетного законодавства [12].

Відповідно до статті 19 Бюджетного кодексу України стадіями бюджетного процесу визначено:

- складання проектів бюджетів;
- розгляд проекту й ухвалення закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);

- підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету й ухвалення рішення щодо нього.

На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства.

Учасниками бюджетного процесу є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами і обов'язками з управління бюджетними коштами).

Бюджетний кодекс України визначає структуру бюджетної системи. Відповідно бюджетна система України складається з державного і місцевих бюджетів.

Місцевими бюджетами є бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні та бюджети місцевого самоврядування.

Оскільки місцеві бюджети є складовою частиною бюджетної системи, то бюджетний процес на місцевому рівні – це бюджетні правовідносини з приводу формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення функцій і повноважень відповідно органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду.

Бюджетна система ґрунтується на десяти принципах, які визначають основні, вихідні положення, правила діяльності учасників бюджетних відносин. Усі принципи взаємозалежні, регулюють бюджетні правовідносини і діяльність учасників бюджетного процесу як на державному, так і на місцевому рівнях.

Бюджетна система України ґрунтується на принципах:

- єдності;
- збалансованості;
- самостійності;
- повноти;
- обґрунтованості;
- ефективності та результативності;

- субсидіарності;
- цільового використання бюджетних коштів;
- справедливості і неупередженості;
- публічності та прозорості.

Зокрема, принцип єдності визначає єдність правової бази, наявність єдиної грошової системи, єдиного регулювання бюджетних відносин, єдиної бюджетної класифікації, єдиного порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку і звітності. Єдність регулювання бюджетних відносин забезпечує єдину основу фінансової діяльності держави і місцевих органів влади та місцевого самоврядування в межах чинного законодавства [39, с. 129].

Бюджетний процес на місцевому рівні, враховуючи єдність бюджетної системи України, регламентується нормативно-правовими актами, які регулюють бюджетні відносини в Україні.

Бюджетний кодекс (стаття 4) передбачає, що бюджетне законодавство складається:

- з Конституції України;
- Бюджетного кодексу;
- закону про Державний бюджет України;
- інших законів, що регулюють бюджетні відносини;
- нормативно-правових актів Кабінету Міністрів, прийнятих на підставі і на виконання Бюджетного кодексу України та інших законів;
- нормативно-правових актів органів виконавчої влади, прийнятих на підставі і на виконання Бюджетного кодексу України, інших законів України та нормативно-правових актів Кабінету Міністрів України;
- рішень про місцевий бюджет;
- рішень органів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, ухвалених відповідно до Бюджетного кодексу України, та нормативно-правових актів, зазначених у Бюджетному кодексі України [12].

Бюджетним кодексом України регулюються відносини, які виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також визначаються правові засади утворення та погашення державного і місцевого боргу.

Відповідно до принципу самостійності, бюджетний процес, який здійснюється на місцевому рівні, є окремою, порівняно самостійною складовою національного бюджетного процесу, що здійснюється з урахуванням пріоритетів відповідної територіальної громади.

Бюджетний процес на місцевому рівні тісно пов'язаний з бюджетним процесом держави, то ступінь взаємозалежності визначає ступінь фінансової децентралізації відповідних територій. Відповідно до юридичних норм, в Україні створені умови для самостійного та незалежного бюджетного процесу на місцевому рівні. Однак ці можливості залишаються практично не реалізованими з таких основних причин:

- надмірна централізація бюджетної системи України;
- нестабільність вітчизняної нормативно-правової бази;
- недостатній рівень податкової автономії місцевого самоврядування;
- незначна фіскальна роль місцевих податків і зборів;
- високий рівень залежності місцевих бюджетів від трансфертів із державного бюджету;
- введення казначейського обслуговування місцевих бюджетів у такій формі, яка суттєво обмежує можливості органів місцевого самоврядування місцевих фінансових органів щодо управління бюджетними коштами та інше.

Ефективному бюджетному процесу властиві такі важливі риси:

- включає довгострокову перспективу;
- встановлює зв'язок із загальними організаційними цілями;
- зосереджує бюджетні рішення на результатах і наслідках;

- включає і заохочує ефективний діалог із заінтересованими особами;
- стимулює суб'єктів ухвалювати правильні рішення.

Основними принципами бюджетного процесу визнають:

- установлення загальних цілей для ухвалення рішень;
- розроблення підходів до досягнення цілей;
- розроблення бюджету, що узгоджується з підходами до досягнення цілей.

Необхідно сформувати і затвердити такий бюджет, який забезпечить досягнення зазначених цілей, зважаючи на обмеження наявних ресурсів;

- оцінювання ефективності та внесення змін до фінансового плану [40, с. 169 – 170].

Відповідно до Бюджетного кодексу України бюджетний період для всіх бюджетів, що входять у бюджетну систему України, становить один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року. Неприйняття Верховною Радою України закону про Державний бюджет України до 1 січня відповідного року не є підставою для встановлення іншого бюджетного періоду [12].

Відповідно до Конституції України бюджетний період для Державного бюджету України за особливих обставин може бути іншим. Це ж стосується, з огляду на єдність бюджетної системи України та положень Бюджетного Кодексу, і місцевих бюджетів.

Особливими обставинами, за яких Державний бюджет України і місцеві бюджети можуть бути затверджені на інший бюджетний період, є:

- введення воєнного стану;
- оголошення надзвичайного стану в Україні.

Відповідно до міжнародних норм одним із засобів успішного формування бюджету є:

- аналіз показників попереднього бюджетного періоду;
- управління бюджетним процесом поточного року;
- підготовка бюджету наступного року.

Кожну стадію бюджетного процесу поділяють на кілька етапів. Зокрема, перша стадія визначає:

- встановлення граничних обсягів бюджетних асигнувань;
- складання і доведення до розпорядників бюджетних коштів інструкцій з підготовки бюджетних запитів;
- підготовку бюджетних запитів;
- аналіз і зведення бюджетних запитів;
- підготовку проекту рішення про місцевий бюджет і документів, що до нього додаються;
- подання проекту рішення про місцевий бюджет на розгляд.

Стадія розгляду і прийняття рішення про місцевий бюджет передбачає подання відповідній місцевій раді:

- пояснювальної записки до проекту рішення;
- прогнозу показників місцевого бюджету за основними видами доходів, видатків та фінансування на наступні за плановим два бюджетні періоди;
- проекту показників зведеного бюджету району (міста);
- показників видатків на наступні бюджетні періоди для завершення врахованих у бюджеті проектів з терміном реалізації більше ніж один бюджетний рік;
- переліку інвестиційних програм на наступний бюджетний період та на наступні за плановим два бюджетні періоди;
- інформації про хід виконання відповідного бюджету в поточному бюджетному періоді;
- пояснення головних розпорядників бюджетних коштів до проекту місцевого бюджету;
- інших матеріалів, обсяг і форму яких визначають відповідні місцеві органи.

Основними процедурами на стадії виконання бюджету є:

- затвердження розпису бюджету та внесення змін до нього;

- мобілізація бюджетних надходжень, покриття тимчасових касових розривів, здійснення місцевих запозичень;
- здійснення витрат із бюджету;
- контроль та аудит, моніторинг, аналіз та оцінка ефективності витрачання бюджетних коштів;
- внесення змін до рішення про місцевий бюджет [41].

Стадія виконання бюджету за видатками та кредитування, включаючи внесення змін до рішення про місцевий бюджет, відповідно до статті 46 Бюджетного кодексу, містить такі етапи:

- установа бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету;
- затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм, а також порядків використання бюджетних коштів;
- взяття бюджетних зобов'язань;
- отримання товарів, робіт і послуг;
- здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;
- використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм;
- повернення кредитів до бюджету [12].

На останній четвертій стадії бюджетного процесу повноваження щодо складання звітів та їх подання до ради відповідного рівня належать до компетенції місцевих органів виконавчої ради, а самі звіти про виконання місцевих бюджетів формують територіальні органи Державної казначейської служби. Після аналізу сформованих звітів територіальними управліннями Міністерства фінансів останні представляють звіти на сесії депутатів ради відповідного рівня. Відповідно до принципу публічності та прозорості звіти про виконання місцевого бюджету мають бути опубліковані.

Основною ланкою у бюджетному процесі є самі учасники, які на законодавчому рівні закріплені за створення основного загальнодержавного бюджету та місцевого.

Учасники бюджетного процесу на місцевому рівні мають відповідну інституційну будову. До учасників бюджетних правовідносин належать органи, установи та посадові особи, наділені відповідними правами й обов'язками. Їх поділяють залежно від функцій, які вони виконують у бюджетному процесі.

До органів, які визначають напрями бюджетної політики на місцевому рівні, відносять Верховну Раду та ради відповідного рівня – обласну, районну, міську (районну в містах), селищну та сільську. Оперативне управління бюджетним процесом на місцевому рівні забезпечують: Рада Міністрів АРК, обласні, районні державні адміністрації, виконавчі органи місцевого самоврядування й територіальні управління Міністерства фінансів, Державної фіскальної служби та Державної казначейської служби України. Відповідно до Бюджетного кодексу України для здійснення програм та заходів, які реалізуються за рахунок коштів відповідного бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів бюджету. Органами, які наділені повноваженнями щодо правового регулювання бюджетного процесу, є Президент України, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України [12].

Серед органів управління бюджетним процесом на місцевому рівні особливе значення належить територіальним управлінням Міністерства фінансів України. До основних напрямів діяльності структурних підрозділів з питань фінансів обласних, Київської та Севастопольської міських, районних державних адміністрацій, затверджених Постановою Кабінету Міністрів України від 20 травня 2013 року «Про затвердження Типового положення про структурний підрозділ з питань фінансів обласної, Київської та Севастопольської міської, районної, районної у місті Києві та Севастополі державної адміністрації» на місцевому рівні належать:

- 1) забезпечення концентрації фінансових ресурсів на пріоритетних напрямках соціально-економічного розвитку відповідної адміністративно-територіальної одиниці;
- 2) здійснення заходів із підвищення ефективності управління місцевими фінансами;

- 3) проведення разом з іншими органами виконавчої влади аналізу фінансово-економічного стану відповідної території, перспектив її подальшого розвитку;
- 4) розроблення «Основних напрямів соціально-економічного та культурного розвитку відповідної адміністративно-територіальної одиниці на наступний бюджетний період» [42];
- 5) розроблення в установленому порядку проекту рішення про відповідний місцевий бюджет;
- 6) організація роботи, пов'язаної зі складанням та управлінням виконання відповідного місцевого бюджету;
- 7) розроблення в установленому порядку прогнозу місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди;
- 8) забезпечення виконання удосконалення міжбюджетних відносин;
- 9) забезпечення управління місцевим боргом;
- 10) удосконалення методів фінансового і бюджетного планування на місцевому рівні;
- 11) забезпечення здійснення повноважень головного розпорядника бюджетних коштів в установах і організаціях, що належать до сфери управління територіальних органів Міністерства фінансів України та інші [43].

Територіальний орган Міністерства фінансів України відповідно до покладених на нього завдань;

- розробляє проект «Основних напрямів соціально-економічного та культурного розвитку відповідної адміністративно-територіальної одиниці на наступний бюджетний період»;
- здійснює прогнозування та аналіз доходів місцевого бюджету;
- складає та уточнює прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди;
- забезпечує виконання основних організаційно-методичних засад бюджетного планування, які використовуються для підготовки бюджетних запитів і розроблення проекту місцевого бюджету та прогнозу місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні

періоди, загальний рівень доходів, видатків, дає оцінку обсягу фінансування бюджету для складання проекту місцевого бюджету;

- розробляє і доводить до головних розпорядників бюджетних коштів інструкції з підготовки бюджетних запитів на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди для підготовки проекту місцевого бюджету та прогнозу місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди, встановлює термін та порядок їх подання; здійснює оцінку відповідності бюджетному законодавству бюджетних запитів, паспортів бюджетних програм, проектів зведених кошторисів для складання розпису місцевого бюджету; здійснює аналіз бюджетного запиту, поданого головним розпорядником бюджетних коштів, стосовно його відповідності меті, пріоритетності та ефективності використання бюджетних коштів; здійснює оцінку виконання результативних показників бюджетних програм та відповідності звітності головних розпорядників бюджетних коштів показникам, установленим рішенням про відповідний місцевий бюджет;
- складає проект рішення про місцевий бюджет та готує відповідні матеріали;
- здійснює підготовку аналітичних матеріалів до рішення про місцевий бюджет;
- вносить зміни до розпису місцевого бюджету за загальним фондом з метою забезпечення збалансованості надходжень і витрат місцевого бюджету;
- разом із головними розпорядниками бюджетних коштів затверджує паспорти бюджетних програм;
- затверджує лімітні довідки про бюджетні асигнування, що містять бюджетні призначення та їх помісячний розподіл; формує проект річного звіту про виконання рішення про місцевий бюджет та здійснює публічне представлення звіту про виконання місцевого бюджету за попередній бюджетний період;

- забезпечує дотримання загальних вимог до визначення результативних показників бюджетних програм та організаційно-методологічних засад оцінки ефективності бюджетних програм;
- забезпечує дотримання подання форм звітності про виконання місцевих бюджетів за встановленими формами та у встановлений термін;
- запроваджує програмно-цільовий метод складання і виконання місцевих бюджетів та середньострокове бюджетне планування на місцевому рівні;
- здійснює заходи щодо забезпечення виконання фінансових та інших зобов'язань місцевих органів влади;
- погоджує в установленому порядку типові штати бюджетних установ.

Територіальні управління Міністерства фінансів України для виконання покладених на них завдань мають право:

- отримувати від головних розпорядників бюджетних коштів інформацію, документи і матеріали, необхідні для складення проекту місцевого бюджету, розпису місцевого бюджету, прогнозу місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди та аналізу;
- отримувати від розпорядників бюджетних коштів інформацію про здійснення внутрішнього фінансового контролю і внутрішнього аудиту;
- зупиняти у межах своїх повноважень здійснення бюджетних асигнувань у випадках, передбачених законодавством;
- зупиняти в установленому законодавством порядку здійснення операцій із бюджетними коштами в разі виявлення порушення бюджетного законодавства;
- здійснювати внутрішній фінансовий контроль та аудит на підприємствах, в установах і організаціях, що належать до сфери їх управління;
- приймати рішення про включення бюджетного запиту до проекту місцевого бюджету;
- затверджувати розпис місцевого бюджету;

- вносити зміни до розпису місцевого бюджету за загальним фондом з метою забезпечення збалансованості надходжень і витрат місцевого бюджету;
- приймати рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства;
- приймати в установленому порядку рішення про зменшення бюджетних асигнувань головному розпоряднику бюджетних коштів;
- приймати в установленому порядку рішення про зупинення операцій з бюджетними коштами;
- приймати в установленому порядку рішення про зупинення бюджетних асигнувань;
- виконувати інші дії, що входять до їх компетенції [12].

Територіальні управління Державної казначейської служби України як органу виконавчої влади, що забезпечує обслуговування виконання державного та місцевих бюджетів за доходами і видатками, відповідно до наказу Міністерства фінансів «Про затвердження положень про територіальні органи Державної казначейської служби України»:

- здійснюють через систему електронних платежів Національного банку України розрахунково-касове обслуговування розпорядників, одержувачів бюджетних коштів та інших клієнтів, операцій із коштами бюджетів;
- за погодженням із фінансовими органами залучають на поворотній основі кошти єдиного казначейського рахунку для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів та для надання середньострокових позик місцевим бюджетам;
- здійснюють відкриття і закриття рахунків поточного бюджетного періоду, а також відкриття рахунків наступного бюджетного періоду;
- здійснюють безспірне списання коштів місцевих бюджетів на підставі рішення суду;

- здійснюють безспірне вилучення коштів із місцевих бюджетів відповідно до Бюджетного кодексу України;
- здійснюють повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;
- нараховують штрафи за неповне або несвоєчасне повернення коштів надміру сплачених податків відповідно до законодавства;
- здійснюють розподіл коштів між державним бюджетом, бюджетами Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя, а також між місцевими бюджетами відповідно до нормативів відрахувань, визначених бюджетним законодавством, і перерахування розподілених коштів за належністю;
- проводять взаємні розрахунки між державним бюджетом та бюджетами Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя, а також між місцевими бюджетами у порядку, встановленому законом;
- ведуть базу даних про мережу розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, які перебувають на обслуговуванні в територіальному управлінні Державної казначейської служби;
- ведуть облік бюджетних асигнувань, доводять до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів витяг із розпису місцевого бюджету та зміни до нього;
- здійснюють реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів і відображають їх у звітності про виконання місцевого бюджету;
- забезпечують організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень шляхом оцінки їхньої діяльності;
- ведуть бухгалтерський облік усіх операцій з виконання місцевих бюджетів;

- складають та подають відповідним місцевим фінансовим органам звітність про виконання місцевих бюджетів [44].

Територіальні органи Державної фіскальної служби відповідно до Положення про Державну фіскальну службу України, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 року діють відповідно до покладених на них завдань:

- узагальнюють практику застосування законодавства з питань, що належать до компетенції Державної фіскальної служби;
- здійснюють адміністрування податків і зборів, митних та інших платежів у порядку, встановленому законом, забезпечують контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою їх нарахування та сплати до місцевих бюджетів;
- контролюють своєчасність подання платниками податків передбаченої законом звітності, своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків і зборів, митних та інших платежів;
- здійснюють облік платників податків, осіб, які здійснюють операції з товарами, що перебувають під митним контролем, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням;
- проводять аналіз та здійснюють управління ризиками з метою визначення форм і обсягів митного і податкового контролю;
- взаємодіють та здійснюють обмін інформацією з органами місцевої влади;
- звертаються до суду у випадках, передбачених законом;
- проводять аналіз надходження податків і зборів, інших платежів, визначених Податковим та Митним кодексами України;
- подають територіальним управлінням Міністерства фінансів України пропозиції щодо визначення прогнозних показників доходів місцевих бюджетів для складення проекту рішення про місцевий бюджет на відповідний рік;

- складають звітність щодо стану розрахунків платників податків із місцевим бюджетом;
- здійснюють розшук осіб, які переховуються від слідства та суду за кримінальні правопорушення у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах;
- отримують від органів, що здійснюють державний фінансовий контроль, матеріали ревізій та іншу інформацію в разі виявлення фактів порушення законодавства;
- застосовують санкції за несвоєчасність подання звітності, встановленої законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на Державну фіскальну службу;
- здійснюють контроль за дотриманням виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття та обліку податків і зборів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування зазначених сум до бюджету;
- здійснюють інші повноваження, визначені законами України [45].

Одним з учасників бюджетного процесу, які наділені бюджетними повноваженнями на здійснення контрольних функцій щодо виконання місцевих бюджетів, є територіальні управління Державної фінансової інспекції, які здійснюють свою діяльність, керуючись Постановою Кабінету Міністрів України від 6 серпня 2014 року «Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України».

Відповідно до Бюджетного кодексу України фінансовий контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами здійснюється на усіх стадіях бюджетного процесу.

Під фінансовим контролем у бюджетному процесі слід розуміти цілеспрямовану діяльність законодавчих, представницьких, виконавчих органів державної і місцевої влади, спрямовану на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в процесі формування, розподілу та використання

бюджетних коштів з метою забезпечення соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів бюджетних відносин [46].

До органів, які забезпечують визначення місцевої бюджетної політики, її виконання та окреслюють бюджетні пріоритети на місцевому рівні, відносять місцеві органи відповідного рівня та органи місцевого самоврядування. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 року, який визначає бюджетні повноваження цих органів. Відповідно до зазначеного закону система місцевого самоврядування включає:

- територіальну громаду;
- сільську, селищну, міську раду;
- сільського, селищного, міського голову;
- виконавчі органи сільської, селищної, міської ради;
- районні та обласні ради, що представляють спільні інтереси територіальних громад сіл, селищ, міст;
- органи самоорганізації населення [33].

Закон передбачає, що виключно на пленарних засіданнях сільської, селищної, міської ради серед інших вирішуються питання щодо бюджетного процесу на місцевому рівні, такі як:

- затвердження програм соціально-економічного та культурного розвитку відповідних адміністративно-територіальних одиниць, цільових програм з інших питань місцевого самоврядування;
- затвердження місцевого бюджету, внесення змін до нього; затвердження звіту про виконання відповідного бюджету;
- установа місцевих податків і зборів відповідно до Податкового кодексу України;
- ухвалення рішень щодо здійснення місцевих запозичень;
- ухвалення рішень щодо передачі коштів із відповідного місцевого бюджету;
- ухвалення рішень щодо надання відповідно до чинного законодавства пільг на місцеві податки і збори, а також земельний податок;

- установа для підприємств, установ та організацій, що належать до комунальної власності відповідних територіальних громад, розміру частки прибутку, яка підлягає зарахуванню до місцевого бюджету;
- вирішення відповідно до закону питань про надання дозволу на спеціальне використання природних ресурсів місцевого значення, а також про скасування такого дозволу;
- ухвалення рішень із питань адміністративно-територіального устрою в межах і порядку, визначених законами України;
- інші повноваження в межах їх компетенції [33].

Закон передбачає певні повноваження у сфері соціально-економічного і культурного розвитку, планування та обліку. Зазначеним нормативним документом передбачено повноваження в галузі бюджету, фінансів і цін, управління комунальною власністю, в галузі житлово-комунального господарства, побутового, торговельного обслуговування, громадського харчування, транспорту і зв'язку. Зокрема до відання виконавчих органів сільських, селищних, міських рад належать:

- підготовка програм соціально-економічного та соціального розвитку відповідної адміністративно-територіальної одиниці, цільових програм з інших питань самоврядування, подання їх на затвердження ради, організація їх виконання; подання раді звітів про хід і результати виконання цих програм;
- забезпечення складання балансів фінансових, трудових ресурсів, грошових доходів і видатків, необхідних для управління соціально-економічним і культурним розвитком відповідної території;
- складання проекту місцевого бюджету, подання його на затвердження відповідної ради, забезпечення виконання бюджету; щоквартальне подання раді письмових звітів про хід і результати виконання бюджету; підготовка і подання відповідно до районних, обласних рад необхідних фінансових показників і пропозицій щодо складання проектів районних і обласних бюджетів;

- здійснення в установленому порядку фінансування видатків із місцевого бюджету;
- сприяння здійсненню інвестиційної діяльності на відповідній території;
- управління в межах, визначених радою, майном, що належать до комунальної власності відповідних територіальних громад;
- управління об'єктами житлово-комунального господарства, побутового, торговельного обслуговування, транспорту і зв'язку, що перебувають у комунальній формі власності відповідних територіальних громад;
- сприяння розширенню житлового будівництва [33].

Закон визначає певні повноваження у галузі будівництва, у сфері освіти, охорони здоров'я, культури, фізкультури і спорту. Зокрема, до відання органів місцевого самоврядування відносять управління закладами освіти, охорони здоров'я, культури, фізкультури і спорту, організацію їх матеріально-технічного та фінансового забезпечення. До повноважень у сфері регулювання земельних відносин та охорони навколишнього середовища серед інших відносять: підготовку і внесення на розгляд відповідної ради пропозицій щодо встановлення ставки земельного податку, розміри плати за користування природними ресурсами, встановлення платежів за користування комунальними та санітарними мережами відповідних населених пунктів, підготовку і подання на затвердження ради проектів місцевих програм охорони довкілля, участь у підготовці загальнодержавних і регіональних програм охорони довкілля, координацію діяльності місцевих органів земельних ресурсів [47, с. 215].

У сфері соціального захисту населення до відання виконавчих комітетів відповідних рад серед інших повноважень належать:

- установа за рахунок власних коштів додаткових до встановлених законодавством гарантій щодо соціального захисту населення;
- забезпечення здійснення передбачених законодавством заходів щодо поліпшення матеріального стану, житлових і побутових умов відповідних категорій населення тощо.

Закон передбачає повноваження в галузі зовнішньоекономічної діяльності, в галузі оборонної роботи, повноваження щодо забезпечення законності, правопорядку, охорони прав, свобод і інтересів громадян та покладених повноваження.

Повноваження районних і обласних рад регламентують статті 43 і 44 зазначеного закону. Зокрема, виключно на пленарних засіданнях районної чи обласної ради вирішуються питання:

- затвердження програм соціально-економічного та культурного розвитку відповідно району, області, цільових програм з інших питань, заслуховування звітів про їх виконання;
- затвердження відповідно районних, обласних бюджетів, внесення змін до них, затвердження звітів про їх виконання;
- розподіл переданих з державного бюджету коштів у формі дотацій, субвенцій відповідно між районними бюджетами, місцевими бюджетами міст обласного значення, сіл, селищ, міст районного значення;
- вирішення в установленому законом порядку питань щодо управління об'єктами спільної власності територіальних громад;
- дозволу на спеціальне використання природних ресурсів відповідно районного, обласного значення, а також про скасування такого дозволу;
- ухвалення рішень з питань адміністративно-територіального устрою в межах і в порядку, визначених законом;
- заслуховування звітів голів місцевих державних адміністрацій, їхніх заступників про виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку, бюджету, рішень ради із зазначених питань. Закон «Про місцеве самоврядування в Україні» передбачає, що районні і обласні ради можуть розглядати і вирішувати на пленарних засіданнях інші питання, віднесені до їх відання чинним законодавством [33].

Ефективність бюджетного процесу на місцевому рівні особливо залежить від координації учасників бюджетного процесу. Кожний учасник зобов'язаний чинного в межах компетенції та згідно з положеннями чинного

законодавства. За недотримання норм відповідних нормативно-правових актів настає відповідальність осіб, які наділені бюджетними повноваженнями.

Одні із основних організаційних засад формування місцевих бюджетів можна виділити складання, розгляд, затвердження, виконання та звітність. Адже це являє собою основу самостійності місцевого бюджету після основного.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики, доводить Раді Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад особливості складання розрахунків до проектів бюджетів на наступний бюджетний період.

Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад зобов'язані надавати необхідну інформацію центральним органам виконавчої влади, що забезпечують формування державної політики у відповідній сфері – для проведення розрахунків обсягів міжбюджетних трансфертів та інших показників Комітету Верховної Ради України з питань бюджету – для розгляду цих розрахунків.

Згідно з типовою формою бюджетних запитів, визначеною центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики, відповідно до статті 34 Бюджетного кодексу та з урахуванням особливостей складання проектів місцевих бюджетів місцеві фінансові органи розробляють і доводять до головних розпорядників бюджетних коштів інструкції з підготовки бюджетних запитів [12].

Відповідно до Бюджетного кодексу України головні розпорядники бюджетних коштів організують розроблення бюджетних запитів для подання місцевим фінансовим органам у терміни та порядку, що встановлені цими органами. Головні розпорядники бюджетних коштів забезпечують своєчасність, достовірність та зміст поданих місцевим фінансовим органам бюджетних запитів, які мають містити всю інформацію, необхідну для аналізу показників

проекту місцевого бюджету, згідно з вимогами місцевих фінансових органів [12].

Місцеві фінансові органи на будь-якому етапі складання і розгляду проектів місцевих бюджетів здійснюють аналіз бюджетного запиту, поданого головним розпорядником бюджетних коштів, з погляду його відповідності меті, пріоритетності, а також дієвості та ефективності використання бюджетних коштів. На основі результатів аналізу керівник місцевого фінансового органу приймає рішення про включення бюджетного запиту до пропозиції проекту місцевого бюджету перед поданням його на розгляд відповідно Раді Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам місцевого самоврядування.

Бюджетний кодекс регламентує, що виконавчі органи сільських, селищних, міських (міст районного значення) рад (крім виконавчих органів рад, для бюджетів територіальних громад яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти), районні державні адміністрації в містах Києві та Севастополі подають відповідно районним або міським фінансовим органам пропозиції щодо показників проектів відповідних бюджетів.

Територіальні громади сіл, селищ і міст можуть об'єднувати на договірних засадах кошти бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування комунальних підприємств, організацій і установ.

У тижневий строк з дня схвалення Кабінетом Міністрів України проекту закону про Державний бюджет України центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики, забезпечує доведення Раді Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад розрахунків прогнозних обсягів міжбюджетних трансфертів, методики їх визначення, організаційно-методологічних вимог та інших показників щодо складання проектів місцевих бюджетів, а також пропозицій щодо форми проекту рішення про місцевий бюджет.

У тижневий строк з дня прийняття проекту закону про Державний бюджет України у другому читанні Кабінет Міністрів України забезпечує доведення Раді Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад визначених таким законом показників міжбюджетних відносин і текстових статей, а також організаційно-методологічних вимог щодо складання проектів місцевих бюджетів. У триденний строк з дня отримання таких документів Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, обласні державні адміністрації доводять виконавчим органам міських (міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) рад, районним державним адміністраціям відповідні обсяги субвенцій на здійснення державних програм соціального захисту.

Надана інформація є підставою для складання Радою Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими державними адміністраціями, виконавчими органами відповідних місцевих рад проектів місцевих бюджетів і підготовки проектів рішень про відповідні місцеві бюджети.

Проект рішення про місцевий бюджет перед його розглядом на сесії Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради схвалюється Радою Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією чи виконавчим органом відповідної місцевої ради. Разом з ним подають:

- 1) пояснювальну записку до проекту рішення, яка має містити:
 - а) інформацію про соціально-економічний стан відповідної адміністративно-територіальної одиниці і прогноз її розвитку на наступний бюджетний період, покладені в основу проекту місцевого бюджету;
 - б) оцінку доходів місцевого бюджету з урахуванням втрат доходів місцевого бюджету внаслідок наданих Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідною місцевою радою податкових пільг;
 - в) пояснення до основних положень проекту рішення про місцевий бюджет, включаючи аналіз пропонованих обсягів видатків і кредитування за

бюджетною класифікацією. Пояснення включають бюджетні показники за попередній, поточний, наступний бюджетні періоди в розрізі класифікації видатків та кредитування бюджету;

г) обґрунтування особливостей міжбюджетних взаємовідносин та надання субвенцій на виконання інвестиційних проектів;

г) інформацію щодо погашення місцевого боргу, обсягів та умов місцевих запозичень;

2) прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди;

3) проект показників зведеного бюджету району, міста з районним поділом, міста, що об'єднує бюджети села, селища, міста районного значення;

4) показники витрат місцевого бюджету, необхідних на наступні бюджетні періоди для завершення інвестиційних програм (проектів), що враховані в бюджеті, за умови якщо реалізація таких програм (проектів) триває більше ніж один бюджетний період;

5) перелік інвестиційних проектів на плановий бюджетний період та наступні за плановим два бюджетні періоди;

6) інформацію про хід виконання відповідного бюджету в поточному бюджетному періоді;

7) пояснення головних розпорядників бюджетних коштів до проекту відповідного бюджету (подаються комісії з питань бюджету Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради);

8) інші матеріали, обсяг і форму яких визначають Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцева державна адміністрація або виконавчий орган відповідної місцевої ради.

Бюджетний кодекс зазначає, що рішенням про місцевий бюджет визначаються:

1) загальна сума доходів, видатків та кредитування місцевого бюджету (з розподілом на загальний і спеціальний фонди);

2) граничний обсяг річного дефіциту (профіциту) місцевого бюджету в наступному бюджетному періоді і місцевого боргу на кінець наступного

бюджетного періоду; граничний обсяг надання місцевих гарантій, а також повноваження щодо надання таких гарантій;

- 3) доходи місцевого бюджету за бюджетною класифікацією;
- 4) фінансування місцевого бюджету за бюджетною класифікацією;
- 5) бюджетні призначення головним розпорядникам коштів місцевого бюджету за бюджетною класифікацією з обов'язковим виділенням видатків споживання (з них видатків на оплату праці, оплату комунальних послуг і енергоносіїв);
- 6) бюджетні призначення міжбюджетних трансфертів;
- 7) розмір оборотного залишку коштів місцевого бюджету;
- 8) додаткові положення, що регламентують процес виконання місцевого бюджету [2 - 12].

Перелік захищених видатків місцевого бюджету визначається на підставі статті 55 Бюджетного кодексу. Захищеними видатками бюджету визнаються видатки загального фонду бюджету, обсяг яких не може змінюватись при здійсненні скорочення затверджених бюджетних призначень [12].

Відповідно до Кодексу Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідні місцеві ради при затвердженні місцевих бюджетів мають врахувати обсяги міжбюджетних трансфертів та інші положення (необхідні для формування місцевих бюджетів), затверджені Верховною Радою України при ухваленні проекту закону про Державний бюджет України у другому читанні.

Місцеві бюджети затверджуються рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради до 25 грудня року, що передусє плановому.

У разі неприйняття закону про Державний бюджет України Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада при затвердженні відповідних місцевих бюджетів враховують обсяги міжбюджетних трансфертів (освітня субвенція, на підготовку робітничих кадрів, медична субвенція, на забезпечення медичних заходів окремих державних програм та комплексних

заходів програмного характеру, базова та реверсна дотації), визначені у Законі про Державний бюджет України на попередній бюджетний період.

У двотижневий строк з дня офіційного опублікування закону про Державний бюджет України Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада приводять обсяги міжбюджетних трансфертів у відповідність із законом про Державний бюджет України.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, обласні, міські, районні, селищні, сільські ради при затвердженні відповідних бюджетів враховують у першочерговому порядку потребу в коштах на оплату праці працівників бюджетних установ відповідно до встановлених законодавством України умов оплати праці та розміру мінімальної заробітної плати; проведення розрахунків за електричну та теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ і послуги зв'язку, які споживають бюджетні установи. Ліміти споживання енергоносіїв у натуральних показниках для кожної бюджетної установи встановлюються виходячи з обсягів відповідних бюджетних асигнувань [66 - 48].

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, місцеві ради при затвердженні відповідних місцевих бюджетів ураховують у повному обсязі цільові кошти, передбачені у складі видатків при визначенні міжбюджетних трансфертів між державним бюджетом і місцевими бюджетами. Обсяги таких коштів зменшенню не підлягають.

Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад або сільські голови забезпечують виконання відповідних місцевих бюджетів. Місцеві фінансові органи здійснюють загальну організацію та управління виконанням відповідного місцевого бюджету, координують діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету [12].

Бюджетний кодекс України передбачає, що казначейське обслуговування місцевих бюджетів здійснюється органами, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів [49].

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, веде облік усіх надходжень, що належать місцевим бюджетам, та за поданням органів, які контролюють справляння надходжень бюджету, погодженим з відповідними місцевими фінансовими органами, здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету.

За рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради при виконанні місцевих бюджетів обслуговування бюджетних коштів у частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ може здійснюватися установами банків державного сектору.

Порядок обслуговування коштів місцевих бюджетів у частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ в установах банків державного сектору, а також особливості ведення бухгалтерського обліку виконання місцевих бюджетів та складання звітності про виконання місцевих бюджетів щодо таких коштів визначаються Кабінетом Міністрів України за погодженням з Національним банком України.

Місцевий бюджет виконується за розписом, який затверджує керівник місцевого фінансового органу. До затвердження розпису місцевого бюджету керівником місцевого фінансового органу затверджується тимчасовий розпис місцевого бюджету на відповідний період. Керівник місцевого фінансового органу протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису місцевого бюджету встановленим бюджетним призначенням [49].

Місцевий фінансовий орган за участі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, у процесі виконання місцевого бюджету за доходами здійснює прогнозування та аналіз доходів відповідного бюджету.

Податки, збори та інші доходи місцевого бюджету визнаються зарахованими до місцевого бюджету з дня зарахування відповідно на єдиний казначейський рахунок та рахунки, відкриті в установах банків державного сектору, і не можуть акумулюватися на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету.

Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, забезпечують своєчасне та в повному обсязі надходження до місцевих бюджетів податків, зборів та інших доходів місцевих бюджетів відповідно до законодавства.

Виконання місцевих бюджетів за видатками та кредитуванням здійснюється відповідно до затвердженого Бюджетним кодексом порядку [50]. Стадіями виконання бюджету за видатками та кредитуванням, відповідно до Кодексу, є:

- 1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету;
- 2) затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм, а також порядків використання бюджетних коштів;
- 3) взяття бюджетних зобов'язань;
- 4) отримання товарів, робіт і послуг;
- 5) здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;
- 6) використання товарів, робіт і послуг відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;
- 7) повернення кредитів до бюджету [12].

Відповідно до затвердженого розпису місцевого бюджету розпорядники бюджетних коштів одержують бюджетні асигнування, що є підставою для затвердження кошторисів. Порядок складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ установлює Кабінет Міністрів України.

Розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання та здійснюють платежі тільки в межах бюджетних асигнувань, установлених кошторисами, враховуючи необхідність виконання бюджетних зобов'язань попередніх років, узятих на облік територіальними управліннями Державної казначейської служби.

Розпорядник бюджетних коштів після отримання товарів, робіт і послуг відповідно до умов узятого бюджетного зобов'язання приймає рішення про їх

оплату і дає доручення на здійснення платежу органів, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів.

Органи, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, здійснюють операції щодо виконання платіжних доручень розпорядників бюджетних коштів, оформлених відповідно до вимог законодавства, на підставі підтвердних документів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань та наявних бюджетних асигнувань за видатками місцевих бюджетів (протягом п'яти операційних днів з дати надання доручення на здійснення платежу за умови виконання доходів зведеного бюджету України) [13].

Рішення про внесення змін до рішення про місцевий бюджет ухвалюють Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада на підставі офіційного висновку місцевого фінансового органу про перевиконання чи недовиконання дохідної частини загального фонду, про обсяг залишку коштів загального і спеціального фондів відповідного бюджету. Факт перевиконання дохідної частини загального фонду місцевого бюджету визнається за підсумками першого півріччя та наступних звітних періодів з початку поточного бюджетного періоду на підставі офіційних висновків місцевого фінансового органу за умови перевищення доходів загального фонду місцевого бюджету (без урахування міжбюджетних трансфертів), врахованих у розписі місцевого бюджету на відповідний період, не менше ніж на 5 відсотків. Факт недоотримання доходів загального фонду місцевого бюджету визнається на підставі офіційного висновку місцевого фінансового органу за підсумками квартального звіту в разі недоотримання доходів загального фонду місцевого бюджету, врахованих у розписі місцевого бюджету на відповідний період, більше ніж на 15 відсотків [12].

Рішення про внесення змін до рішення про місцевий бюджет можуть бути ухвалені Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідною місцевою радою з урахуванням положень Бюджетного Кодексу України в разі

необхідності перерозподілу бюджетних призначень між головними розпорядниками бюджетних коштів [12].

Після набрання чинності законом про Державний Бюджет України органам державної влади та їхнім посадовим особам забороняється приймати рішення, що призводять до виникнення додаткових витрат місцевих бюджетів, без визначення джерел коштів, виділених державою для забезпечення цих витрат. [12]

Якщо до початку нового бюджетного періоду не прийнято рішення про місцевий бюджет, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцева державна адміністрація або виконавчий орган місцевої ради мають право здійснювати витрати місцевого бюджету лише на цілі, визначені у рішенні про місцевий бюджет на попередній бюджетний період та одночасно передбачені у проекті рішення про місцевий бюджет на наступний бюджетний період, схваленому Радою Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією чи виконавчим органом місцевої ради та поданому на розгляд Верховної Ради Автономної Республіки Крим або відповідної місцевої ради. При цьому щомісячні бюджетні асигнування місцевого бюджету сумарно не можуть перевищувати 1/12 обсягу бюджетних призначень, установлених рішенням про місцевий бюджет на попередній бюджетний період [12].

До прийняття рішення про місцевий бюджет на поточний бюджетний період забороняється здійснювати капітальні видатки і надавати кредити з бюджету (крім випадків, пов'язаних із виділенням коштів з резервного фонду відповідного бюджету) [12].

У разі несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет при формуванні надходжень та здійсненні витрат місцевого бюджету:

- діють норми рішення про місцевий бюджет на попередній бюджетний період;
- соціальні стандарти та соціальні гарантії, у тому числі прожитковий мінімум, рівень його забезпечення, мінімальна оплата праці, надання

пільг, компенсацій і гарантій населенню, у поточному бюджетному періоді застосовуються у розмірах та на умовах, що діяли у грудні попереднього бюджетного періоду;

- перерахування з державного бюджету місцевим бюджетам базової дотації, освітньої та медичної субвенцій, субвенції на підготовку робітничих кадрів, субвенції на забезпечення медичних заходів окремих державних програм та комплексних заходів програмного характеру, а також до державного бюджету з місцевих бюджетів реверсної дотації здійснюється відповідно до обсягів, визначених у законі про Державний бюджет на попередній бюджетний період [12].

Звітність про виконання місцевих бюджетів визначається відповідно до вимог, визначених Бюджетним Кодексом України. Звітність про виконання місцевих бюджетів включає фінансову та бюджетну звітність. Фінансова звітність складається згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики основного апарату та на містах.

Бюджетна звітність відображає стан виконання бюджету, містить інформацію в розрізі бюджетної класифікації.

Форми фінансової і бюджетної звітності та порядок їх заповнення встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики, – Міністерством фінансів України.

Зведення, складання та подання звітності про виконання відповідного місцевого бюджету здійснюється територіальним управлінням центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, – територіального управління Державної казначейської служби [51].

Головний бухгалтер бюджетної установи забезпечує складання та подання фінансової і бюджетної звітності відповідно до встановлених вимог.

Звітність про виконання місцевого бюджету є оперативною, місячною, квартальною та річною.

Територіальний орган центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, складає та подає відповідним місцевим фінансовим органам звітність про виконання місцевих бюджетів за встановленими формами. Зведені показники звітності про виконання бюджетів одночасно подаються органами, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, відповідно органів виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань фінансів, фінансовим органам місцевих державних адміністрацій та виконавчих органів відповідних місцевих рад.

Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, подають місцевим фінансовим органам відповідні звіти.

Квартальний та річний звіти про виконання місцевого бюджету подаються до Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради Радою Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією, виконавчим органом відповідної місцевої ради або сільським головою у двомісячний строк після завершення відповідного бюджетного періоду. Перевірку річного звіту здійснюють Рахункова палата Верховної Ради Автономної Республіки Крим (щодо використання органами виконавчої влади коштів бюджету Автономної Республіки Крим), комісія з питань бюджету Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада, після чого Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідні місцеві ради затверджують річний звіт про виконання бюджету або приймають інше рішення з цього приводу [51].

Отже, забезпечення належного бюджетного процесу на місцевому рівні важливо, щоб на усіх стадіях учасники бюджетного процесу відповідально виконували свої бюджетні повноваження. Прозорість, чіткість, взаємозв'язок усіх ланок та на усіх етапах зумовить такий рівень бюджетних процедур, які максимально забезпечать необхідними ресурсами потреби місцевого

самоврядування. Адже створення, затвердження, прийняття бюджету є основним завданням на наступний бюджетний період, що є розвитком держави та чітким функціонуванням всіх органів бюджетних ланок.

2.3 Порядок формування місцевих бюджетів

Бюджетний Кодекс України визначає порядок місцевого бюджету, тобто «розпис» бюджету. Він являє собою методичне та практичне планування фінансів на майбутній бюджетний період. Розпис місцевого бюджету на відповідний рік має бути збалансованим та включати:

- розпис доходів місцевого бюджету, що поділяється на річний розпис доходів загального і спеціального фондів місцевого бюджету та помісячний розпис доходів загального фонду місцевого бюджету;
- розпис фінансування місцевого бюджету, що поділяється на річний розпис фінансування загального і спеціального фондів місцевого бюджету за типом боргового зобов'язання та помісячний розпис фінансування загального фонду місцевого бюджету за типом боргового зобов'язання ;
- розпис асигнувань місцевого бюджету (за винятком надання кредитів з місцевого бюджету), що поділяється на річний розпис асигнувань місцевого бюджету (за винятком надання кредитів з місцевого бюджету) та помісячний розпис асигнувань загального фонду місцевого бюджету (за винятком надання кредитів з місцевого бюджету);
- розпис повернення кредитів до місцевого бюджету та надання кредитів з місцевого бюджету (далі – розпис кредитування), що поділяється на річний розпис повернення кредитів до місцевого бюджету та надання кредитів з місцевого бюджету, помісячний розпис повернення кредитів до загального фонду місцевого бюджету та надання кредитів із загального фонду місцевого бюджету;

- річний розпис витрат спеціального фонду місцевого бюджету з розподілом за видами надходжень; помісячний розпис спеціального фонду місцевого бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) [12].

Річний розпис асигнувань місцевого бюджету (за винятком надання кредитів з місцевого бюджету) – це розпис асигнувань загального і спеціального фондів місцевого бюджету на рік у розрізі головних розпорядників бюджетних коштів за програмною класифікацією видатків та кредитування бюджету й повною економічною класифікацією видатків бюджету без розподілу за періодами року.

Помісячний розпис асигнувань загального фонду місцевого бюджету (за винятком надання кредитів з місцевого бюджету) – це розпис асигнувань загального фонду місцевого бюджету на рік за місяцями в розрізі головних розпорядників за програмною класифікацією видатків та кредитування бюджету й скороченою економічною класифікацією видатків бюджету [12].

Скорочена класифікація видатків бюджету включає: оплату праці, нарахування на оплату праці, медикаменти та перев'язувальні матеріали, продукти харчування, оплату комунальних послуг та енергоносіїв, дослідження і розробки, окремі заходи розвитку з реалізації державних (регіональних) програм, окремі заходи з реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку, соціальне забезпечення та інші.

Річний розпис витрат спеціального фонду місцевого бюджету з розподілом за видами надходжень – це річний розпис витрат спеціального фонду у розрізі доходів, фінансування, повернення кредитів до спеціального фонду [12].

Бюджетний кодекс України визначає, що помісячний розпис спеціального фонду місцевого бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) – це помісячний розпис витрат спеціального фонду в розрізі доходів, фінансування, повернення кредитів до спеціального. Розпис складається відповідно до бюджетних призначень,

установлених у рішенні про місцевий бюджет, та затверджується керівником фінансового органу в місячний термін з дня прийняття цього рішення [12].

До затвердження розпису затверджується тимчасовий розпис на відповідний період. Тимчасовий розпис на відповідний період складається з обмеженнями, встановленими Бюджетним Кодексом України.

Кошториси не складаються за рішенням відповідної ради про затвердження місцевого бюджету в частині міжбюджетних трансфертів, здійснення передачі бюджетних призначень головним розпорядникам бюджетних коштів та бюджетних програм щодо виконання державою гарантійних зобов'язань за кредитами, залученими під державні гарантії, резервного фонду місцевих бюджетів [52, с. 201].

Розпорядники бюджетних коштів повинні затвердити у кошторисах обсяг коштів для проведення розрахунків за електричну і теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ та послуги зв'язку, які споживаються бюджетними установами, у повному обсязі в розрахунку на рік з урахуванням коштів загального і спеціального фондів відповідно до вимог статті 51 Бюджетного кодексу України, рішення про місцевий бюджет [12].

Складання розпису починається зі складання розпису доходів, розпису фінансування та розпису повернення кредитів до місцевого бюджету.

Розпис доходів складає структурний підрозділ відповідної місцевої ради – департамент фінансів, який відповідно до закріплених функцій і процедур забезпечує реалізацію бюджетної політики в частині планування дохідної частини бюджету, за участі інших структурних підрозділів відповідної ради та головних розпорядників.

Розпис фінансування складають структурні підрозділи відповідної ради, які відповідно до закріплених функцій і процедур забезпечують реалізацію бюджетної політики в частині надходжень і витрат бюджету, пов'язаних із зміною обсягу боргу, та надходжень від приватизації комунального майна, за погодженням з відповідним фінансовим органом з урахуванням необхідності забезпечення своєчасності і повноти платежів з погашення основної суми

місцевого боргу, можливостей щодо обсягів і термінів залучення державних запозичень, графіків проведення приватизації комунального майна, а також потреб покриття помісячних касових розривів загального фонду місцевого бюджету [12].

Розпис повернення кредитів до місцевого бюджету складають відповідні структурні підрозділи місцевої ради – фінансове управління.

На основі складених розписів доходів, фінансування та повернення кредитів до місцевого бюджету місцевий фінансовий орган розраховує граничні помісячні обсяги асигнувань та надання кредитів із загального фонду місцевого бюджету.

Керуючись відповідними роз'ясненнями, місцеві фінансові органи визначають головним розпорядникам помісячні обсяги асигнувань загального фонду в розрізі бюджетних програм або в цілому головному розпоряднику за тими бюджетними програмами, які належать до компетенції відповідного структурного підрозділу, та разом із лімітними довідками про бюджетні асигнування і кредитування (далі – лімітна довідка) зводять отримані помісячні обсяги асигнувань загального фонду, складають узагальнену лімітну довідку за кожним головним розпорядником з визначенням помісячних обсягів асигнувань головному розпоряднику в цілому та доводять усі лімітні довідки до кожного головного розпорядника. За необхідності надають головним розпорядникам додаткові матеріали разом із необхідними роз'ясненнями [12].

Головні розпорядники за участі розпорядників нижчого рівня згідно з отриманими лімітними довідками уточнюють проекти кошторисів, складають проекти планів асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), установ охорони здоров'я, що надають первинну медичну допомогу, а також закладів охорони здоров'я, що надають вторинну (спеціалізовану) та екстрену медичну допомогу (далі – заклади охорони здоров'я, що надають первинну медичну допомогу, а

також заклади охорони здоров'я, що надають вторинну (спеціалізовану) та екстрену медичну допомогу в пілотних регіонах), планів використання бюджетних коштів і помісячних планів використання бюджетних коштів та подають відповідним фінансовим органам зведені проекти цих документів для перевірки їх відповідності показникам лімітних довідок. Місцеві фінансові органи відстежують підготовку головними розпорядниками матеріалів до розпису, забезпечують своєчасне подання головними розпорядниками цих матеріалів, аналізують зазначені матеріали, вносять за необхідності до них корективи і подають керівникові фінансового органу свої пропозиції щодо включення їх до розпису [53, с. 246].

Фінансове управління зводить отримані матеріали, вносить за необхідності корективи і подає розпис на затвердження керівникові відповідного фінансового органу. Оригінал затвердженого розпису передається на паперових та електронних носіях територіальному управлінню Державної казначейської служби України.

Фінансовий орган надає територіальному управлінню Державної казначейської служби України на паперових та електронних носіях помісячний розподіл міжбюджетних трансфертів, які надаються з місцевого бюджету вищого рівня місцевим бюджетам нижчого рівня, за кодами бюджетів за відповідними місцевими бюджетами згідно із затвердженим розписом, крім міжбюджетних трансфертів, розподіл яких здійснюється відповідно до окремого рішення відповідного органу.

Відповідно до Бюджетного кодексу України територіальні управління Державної казначейської служби України протягом трьох робочих днів після затвердження розпису доводять головним розпорядникам витяг із розпису, що є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), а також закладів охорони здоров'я, що

надають первинну медичну допомогу, та закладів охорони здоров'я, що надають вторинну (спеціалізовану) та екстрену медичну допомогу.

Внесення змін до розпису здійснюється у разі:

- необхідності перерозподілу бюджетних асигнувань в розрізі економічної класифікації видатків бюджету в межах загального обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету;
- прийняття нормативного акта про передачу бюджетних призначень від одного головного розпорядника до іншого головного розпорядника;
- прийняття рішення щодо передачі нерозподілених бюджетних призначень на визначену в рішенні про місцевий бюджет мету між головними розпорядниками;
- прийняття рішення про зменшення бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів, у разі вчинення ними порушень бюджетного законодавства, на суму вчиненого порушення;
- прийняття рішення щодо перерозподілу видатків місцевого бюджету вищого рівня на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями;
- прийняття рішення відповідної ради щодо здійснення програм та заходів за іншими надходженнями спеціального фонду бюджету;
- необхідності збільшення бюджетних асигнувань спеціального фонду місцевого бюджету;
- необхідності внесення змін до розпису доходів, до розпису фінансування або до розпису кредитування;
- внесення змін до рішення про місцевий бюджет [12].

Бюджетний кодекс регламентує, що внесення змін до розпису за загальним і спеціальним фондами місцевого бюджету передбачає затвердження довідок про внесення змін до кошторисів, планів асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету та планів спеціального фонду бюджету

(за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) [12].

При цьому до довідки необхідно додати обґрунтовані пропозиції щодо доцільності внесення запропонованих головним розпорядником змін, а також інформацію про виділені асигнування за відповідними бюджетними програмами згідно зі звітністю територіальних управлінь Державної казначейської служби України.

У винятковому випадку за обґрунтованим поданням головного розпорядника перерозподіл видатків за бюджетними програмами в межах загального обсягу його бюджетних призначень, а також збільшення видатків розвитку за рахунок зменшення інших видатків (окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету) здійснюються за рішенням відповідної місцевої ради. У разі виникнення такої необхідності головний розпорядник подає до відповідного фінансового органу лист з обґрунтованими пропозиціями щодо внесення змін до розпису.

У разі прийняття рішення відповідний фінансовий орган готує довідку про внесення змін до розпису в загальному порядку. Довідки мають відповідати таким вимогам:

- бути збалансованими за місяцями, тобто не порушувати загального обсягу показників загального або спеціального фонду місцевого бюджету на місяць, якого стосуються такі зміни;
- не змінювати загального обсягу показників загального або спеціального фонду місцевого бюджету на рік, за винятком внесення змін до рішення про місцевий бюджет;
- враховувати фактично виділені асигнування за попередній період (при внесенні змін до розпису асигнувань та розпису кредитування), фактичні надходження коштів за період з початку року (при внесенні змін до розпису доходів та розпису фінансування);

- проводитися переважно за відсутності зареєстрованої в органах Державної казначейської служби, на момент внесення змін до розпису асигнувань, кредиторської заборгованості;
- відповідати вимогам рішення про місцевий бюджет та інших нормативно-правових актів;
- вноситися на поточний та наступні періоди [12].

Після затвердження довідки про внесення змін до розпису фінансові органи реєструють довідку за номером та датою, яка закінчується за годину до кінця робочого дня. За п'ять робочих днів до закінчення місяця (звітного періоду) довідки про внесення змін не реєструються.

При цьому, за необхідності проведення термінового перерозподілу асигнувань загального і спеціального фондів місцевого бюджету за наявності письмового доручення керівника фінансового органу довідки реєструються до кінця місяця.

Після реєстрації вони заносяться до реєстру, який складається у двох примірниках. Один примірник реєстру разом з оригіналами довідок передається територіальному управлінню Державної казначейської служби України (довідки передаються на паперових і електронних носіях), другий примірник з копіями довідок залишається у фінансовому управлінні. Одночасно Державній казначейській службі передається перелік нових бюджетних програм (на електронних носіях) [54, с. 32-33].

Фінансове управління надсилає територіальним управлінням Державної казначейської служби зміни до розпису на електронних носіях для звірки за відповідний період (тиждень, місяць) в останній робочий день тижня та до 29-го числа кожного місяця [12].

Зміни до помісячного розподілу міжбюджетних трансфертів, які надаються з Державного Бюджету України місцевим бюджетам, за кодами бюджетів за відповідними місцевими бюджетами доводяться у порядку, зазначеному Міністерством фінансів України.

Відповідно до Бюджетного кодексу України зміни до розпису оформляються таким чином:

- підписуються відповідальною особою або особами, що виконують їхні обов'язки;
- затверджуються керівником фінансового органу або його заступником;
- реєструються за номером та датою;
- доводяться до територіального управління Державної казначейської служби України [12].

У разі виникнення необхідності внесення змін до вже затверджених та взятих на облік Державною казначейською службою України довідок у зв'язку з допущеними технічними помилками затверджується нова довідка, де вказуються реквізити тієї довідки, у якій були допущені технічні помилки.

Територіальне управління Державної казначейської служби України здійснює реєстрацію довідок та облік змін до розпису і надсилає їх копії головному розпоряднику, що є підставою для затвердження довідок про внесення змін до кошторисів та планів асигнувань (за винятком надання кредитів із бюджету) загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), закладів охорони здоров'я, що надають первинну медичну допомогу, та закладів охорони здоров'я, що надають вторинну (спеціалізовану) та екстрену медичну допомогу, плану використання бюджетних коштів та помісячного плану використання бюджетних коштів [51].

Головні розпорядники протягом трьох робочих днів подають у територіальні управління Державної казначейської служби України реєстри змін розподілу показників зведених кошторисів, зведених планів асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету, зведених планів надання кредитів із загального фонду бюджету, зведених планів спеціального фонду бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків) та зведення показників спеціального фонду в

розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів, а головні розпорядники, в мережі яких є навчальні заклади, а також заклади охорони здоров'я, що надають первинну медичну допомогу, – змінені зведені плани використання бюджетних коштів та зведені помісячні плани використання бюджетних коштів. Головні розпорядники коштів доводять відповідні зміни до розпорядників нижчого рівня, які, у свою чергу, вносять зміни до кошторису та плану асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків) та зведення показників спеціального фонду в розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів, а заклади охорони здоров'я, що надають первинну медичну допомогу, і заклади охорони здоров'я, що надають вторинну (спеціалізовану) та екстрену медичну допомогу, до плану використання бюджетних коштів та помісячного плану використання бюджетних коштів [2].

Відповідно до Бюджетного Кодексу України витрати спеціального фонду бюджету мають постійне бюджетне призначення, яке дає право проводити їх виключно в межах і за рахунок фактичних надходжень спеціального фонду бюджету.

Протягом бюджетного періоду розпорядники бюджетних коштів вносять зміни до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями на підставі довідки про підтвердження надходжень до спеціального фонду місцевого бюджету, а саме на спеціальні реєстраційні рахунки, що відкриті в органах Державної казначейської служби України, та довідки про внесення змін до кошторису, затвердженої керівником установи, який затвердив кошторис, без внесення відповідних змін до бюджетного розпису за спеціальним фондом бюджету. Розпорядники нижчого рівня протягом року подають розпорядникам вищого рівня завірені відповідним органом Державної казначейської служби України копії довідок про підтвердження надходжень на спеціальні реєстраційні рахунки установи, що відкриті у відповідному органі Державної

казначейської служби України за власними надходженнями. Розпорядники вносять зміни до спеціального фонду кошторису в частині збільшення надходжень і видатків у разі, коли обсяги власних надходжень спеціального фонду кошторису фактично перевищили обсяги, враховані під час затвердження відповідного бюджету, з урахуванням залишків бюджетних коштів на початок року. Зміни вносяться на підставі розрахунків з відповідним обґрунтуванням. У разі, коли фактичний обсяг власних надходжень бюджетних установ з урахуванням залишків бюджетних коштів на початок року менший від планових показників, врахованих у спеціальному фонді кошторису, розпорядники зобов'язані за три тижні до кінця бюджетного періоду внести зміни до спеціального фонду кошторису в частині зменшення надходжень і видатків з урахуванням очікуваного виконання спеціального фонду кошторису у відповідному бюджетному періоді. Розпорядники впорядковують бюджетні зобов'язання з урахуванням внесених до спеціального фонду кошторису змін. Одночасно заклади охорони здоров'я, що надають первинну медичну допомогу, і заклади охорони здоров'я, що надають вторинну (спеціалізовану) та екстрену медичну допомогу, вносять зміни до затверджених планів використання бюджетних коштів. Територіальні органи Державної казначейської служби України ведуть окремий облік таких змін, проводять видатки з урахуванням внесених змін без внесення змін до розпису та відображають у звітності про виконання бюджету планові показники за спеціальним фондом з урахуванням внесених змін до кошторисів [55, с. 321-323].

Внесення змін, відповідно до Бюджетного Кодексу України, до розпису за спеціальним фондом за іншими надходженнями здійснюється у порядку, встановленому для внесення змін до розпису за загальним фондом, за яким після внесення відповідних змін до розпису складаються довідки про внесення змін до кошторису. У разі, коли загальна сума інших надходжень спеціального фонду, які надійшли на відповідну мету, з урахуванням залишку коштів на початок року перевищує передбачену розписом на відповідний період, фінансовий орган за поданням головних розпорядників збільшує планові

показники за спеціальним фондом шляхом внесення змін до розпису. Для цього головний розпорядник повинен надати до фінансового органу детальні обґрунтовані розрахунки розпорядників на підставі довідки про підтвердження надходжень (крім надходжень від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій) до спеціального фонду місцевого бюджету, та належні пояснення щодо необхідності внесення змін до розпису [56, с. 97].

За наявності на рахунку головного розпорядника залишків бюджетних коштів на початок року, які можуть бути використані для здійснення видатків, передбачених розписом на поточний рік, та у разі, коли загальна сума інших надходжень спеціального фонду, які надійшли до цього фонду на відповідну мету, не перевищує передбаченої розписом на відповідний період, зміни до розпису не вносяться.

У разі перевищення показників розпису спеціального фонду за окремим видом надходжень у межах загального обсягу надходжень, які надійшли на відповідну мету, зміни до розпису не вносяться.

Якщо за результатами місячного звіту про виконання загального фонду місцевого бюджету виявиться, що отриманих надходжень недостатньо для здійснення бюджетних асигнувань відповідно до бюджетних призначень з урахуванням граничного обсягу дефіциту (профіциту), затвердженого рішенням про місцевий бюджет, керівник фінансового органу може вносити зміни до розпису місцевого бюджету за загальним фондом з метою забезпечення збалансованості надходжень і витрат місцевого бюджету з дотриманням граничного обсягу річного дефіциту (профіциту) місцевого бюджету.

Фінансові органи відповідного рівня згідно із закріпленими функціями і процедурами розраховують уточнений помісячний прогноз надходжень доходів загального фонду, місцевих запозичень, надходжень від приватизації комунального майна, повернення кредитів на фінансування загального фонду місцевого бюджету не пізніше ніж 15 числа місяця, що настає за місяцем, в якому відбулося недоотримання доходів, державних запозичень або

надходжень від приватизації комунального майна на фінансування місцевого бюджету.

Фінансові органи на підставі уточненого помісячного прогнозу надходжень доходів і повернення кредитів до загального фонду, місцевих запозичень і надходжень від приватизації комунального майна на фінансування загального фонду місцевого бюджету розробляють пропозиції щодо внесення відповідних змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду місцевого бюджету з урахуванням інформації органу Державної казначейської служби України про виділені асигнування та подають на розгляд керівникові управління фінансів.

На підставі наданої інформації керівник фінансового органу приймає рішення про внесення змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду місцевого бюджету.

Розпорядники бюджетних коштів приводять бюджетні зобов'язання у відповідність із бюджетними асигнуваннями з урахуванням змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду місцевого бюджету.

Виконання розпису здійснюється наростаючим підсумком з початку року.

Зведення, складання та надання звітності про виконання місцевого бюджету здійснюють територіальні управління Державної казначейської служби України:

- щодо доходів – ураховуючи розпис доходів наростаючим підсумком з початку року;
- щодо фінансування – ураховуючи розпис фінансування наростаючим підсумком з початку року;
- щодо видатків – ураховуючи розпис асигнувань наростаючим підсумком з початку року;
- щодо розпису повернення кредитів і надання кредитів – ураховуючи розпис повернення кредитів до місцевого бюджету та надання кредитів наростаючим підсумком з початку року.

До 10-го числа місяця, що настає за звітним, територіальні управління Державної казначейської служба України проводять з фінансовими органами звірку розпису державного бюджету, уточненого з урахуванням внесених змін, в електронному варіанті [51].

Головні розпорядники бюджетних коштів, у мережі яких є заклади охорони здоров'я, що надають первинну медичну допомогу, і заклади охорони здоров'я, що надають вторинну (спеціалізовану) та екстрену медичну допомогу, щомісяця до 10 числа місяця, що настає за звітним, подають відповідним місцевим фінансовим органам показники виконання зведених планів використання бюджетних коштів і зведених помісячних планів використання бюджетних коштів з урахуванням внесених протягом місяця змін.

У звіті про виконання місцевого бюджету за спеціальним фондом відображають планові показники, враховані при прийнятті рішення про місцевий бюджет, та уточнені планові показники з урахуванням змін, внесених до кошторисів [12].

Бюджетний Кодекс України передбачає, що звіт про виконання розпису за спеціальним фондом місцевого бюджету складається за бюджетними програмами головних розпорядників у розрізі джерел надходжень, ураховуючи розпис витрат спеціального фонду місцевого бюджету з розподілом за видами надходжень (підгрупами власних надходжень бюджетних установ та надходжень спеціального фонду) [12].

Для забезпечення належного рівня функціонування місцевих бюджетів неодмінною умовою є дотримання усіх вимог до формування документів, які визначають бюджетні асигнування для розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Підготовка розпису місцевого бюджету територіальним фінансовим органом дає можливість визначити величину фінансових ресурсів, необхідних місцевому самоврядуванню для виконання власних і делегованих повноважень.

Тому, для забезпечення належного рівня функціонування місцевих бюджетів неодмінною умовою є дотримання усіх вимог до формування

документів, які визначають бюджетні асигнування для розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Підготовка розпису місцевого бюджету територіальним фінансовим органом дає можливість визначити величину фінансових ресурсів, необхідних місцевому самоврядуванню для виконання власних і делегованих повноважень.

Оскільки бюджетний процес на місцевому рівні регламентований чинним законодавством, та перебуває в єдності з усіма бюджетними процедурами, що регламентовані на державному рівні, однак є досить самостійною складовою бюджетного процесу в Україні. Бюджетний кодекс України передбачає самостійність формування та використання фінансових ресурсів на забезпечення потреб кожної адміністративно-територіальної одиниці, враховуючи економічні, географічні, екологічні, демографічні та інші особливості розвитку території. Це має бути забезпечено дотриманням чинного законодавства, порядку виконання усіх процедур та заходів щодо бюджетного процесу на місцевому рівні.

Розділ 3

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

3.1 Міжнародний досвід правової регламентації формування місцевих бюджетів та шляхи його імплементації

На сьогодні, для України одне з найважливіших завдань – це визначення оптимальних форм і методів перерозподілу валового внутрішнього продукту через місцевий бюджет, збалансування державних і територіальних інтересів у бюджетному процесі, їхнє фінансове забезпечення.

Структура бюджету та його формування у кожній країні мають свої національні особливості. У більшості країн місцеві бюджети не включаються до державних чи федеральних бюджетів. Місцеві органи самоврядування самостійно визначають напрямки використання коштів своїх бюджетів. Ці бюджети містять видатки на фінансування підприємств й організацій місцевого господарства, на фінансування здійснюваних місцевими органами заходів у сфері освіти, культури, охорони здоров'я, фізичної культури, соціального забезпечення, на утримання місцевих органів влади та управління.

Система місцевих бюджетів складається з бюджетів територіальних громад та інших органів місцевого самоврядування, а також бюджетів державних утворень, які є суб'єктами федерації. Також місцеві бюджети мають доходну (формуються за рахунок податкових і неподаткових надходжень) та видаткову частини. Це одним напрямом фінансування видатків є міжбюджетні трансферти (гранти, державні дотації, субвенції та субсидії) та запозичення.

Одним із напрямів удосконалення використання бюджетних коштів є розмежуванням їх між державним та місцевими рівнями влади, який характеризується показником централізації. Цей показник відображає частку видатків центрального уряду в повному обсязі витрат бюджетної системи.

Основним прикладом може слугувати зарубіжний досвід формування місцевих бюджетів. Основоположним документом стала Хартія місцевого самоврядування 1985 року, яку наша держава ратифікувала 1997 року, і наблизило нас до утворення зарубіжних країн, таких як Німеччина, Франція, Польща.

Розглянувши особливості формування та використання коштів місцевих бюджетів у Німеччині, можна сказати, що бюджетний устрій Німеччини базується на сильній децентралізованій федеральній системі. Зведений (консолідований) бюджет держави охоплює бюджет федерації, бюджети 16 земель і понад 11 тис. громад (общин), які утворюють ще й округи [57, с. 30].

Кожен рівень бюджетної системи формується з надходжень відповідних видів податків, розподіл повноважень щодо стягнення яких закріплено у ст. 108 Конституції. У Німеччині нараховується понад 40 видів податків, які за рівнями відрахувань поділяються на:

- загальні: прибутковий податок, податок на корпорації, податок з обороту;
- федеральні: доходи від фінансових монополій, митні збори, податок з вантажного автотранспорту, разовий податок на майно, податки на користь Європейського Союзу;
- земельні: податок на майно, спадок, автомобілі, пожежну охорону, при придбанні земельної ділянки тощо;
- общинні: промисловий, поземельний податок і місцеві податки (на собак, риболовлю, друге житло) [58, с. 97].

Для німецької бюджетної системи характерна триступенева система міжбюджетного вирівнювання. По-перше, здійснюється прибуткове вирівнювання через надходження ПДВ до бюджетів суб'єктів федерації: 25% від частки бюджетів земель у загальних надходженнях ПДВ розподіляється між усіма землями. Другий вид міжбюджетного вирівнювання полягає в перерозподілі бюджетних ресурсів між бюджетами земель без втручання з боку

федерального уряду. Третім видом фінансової підтримки регіонів у ФРН є прямі федеральні гранти деяких територій [1].

Сформована у ФРН бюджетна система передбачає, що всередині кожного суб'єкта федерації існує власна методика перерозподілу ресурсів між бюджетами муніципальних утворень. Зазвичай при складанні таких методик органи влади земель виходять в першу чергу з витратних потреб муніципалітетів, беручи до уваги структуру регіональної економіки.

Механізм розподілу податкових надходжень між ланками бюджетної системи ФРН спрямований на вирівнювання економічного розвитку окремих територій. Для акумуляції ресурсів на потреби фінансового вирівнювання створений Федеральний фонд фінансового вирівнювання. Він формується за рахунок відрахувань частини податку на додану вартість [59].

На цей податок припадає майже третина всіх податкових надходжень. Основна ставка податку на додану вартість складає 19%. На соціально значимі товари і послуги (продовольчі товари, книги, періодичну пресу, послуги пасажирського транспорту) встановлюється пільгова ставка в розмірі 7%. Сільськогосподарські підприємства і підприємства лісового господарства, а також товари, що йдуть на експорт, звільняються від сплати цього виду податку. Не обкладаються податком на додану вартість медичні і страхові послуги [59].

Механізм розподілу податку на додану вартість є доволі громіздким і включає кілька етапів. Спочатку здійснюється вертикальне фінансове вирівнювання, при якому податкові надходження розподіляються між федераціями, землями і частково громадами. Такий розподіл здійснюється на основі договору федерального уряду з землями, який закріплюється федеральним законом. Критерієм розподілу є показник так званої квоти покриття, тобто співвідношення між поточними доходами бюджету федерації і бюджетів земель та їхніми необхідними витратами.

Певні особливості має й система горизонтального фінансового вирівнювання: між окремими землями, усередині земель і між громадами, які

входять до їх складу. В основі системи вирівнювання лежить принцип вирівнювання податкових доходів на душу населення. Метою фінансового вирівнювання є збільшення доходів фінансово слабких земель до рівня 95% від середнього рівня податкових надходжень на душу населення по всіх землях [59].

Відповідно, землі, які мають надлишок фінансових ресурсів у розмірі 100-102% від середнього рівня доходів на душу населення по ФРН, не відраховують кошти на потреби фінансового вирівнювання. Землі з доходами 102-110% на душу населення від середнього рівня відраховують 70% ресурсів, що перевищують середній рівень. Землі з доходами, що перевищують 110% від середнього рівня, весь надлишок понад цей рівень перераховують на потреби вирівнювання.

Наступним етапом розподілу податку на додану вартість є горизонтальне вирівнювання фінансового потенціалу різних земель. При цьому 75% надходжень цього податку розподіляють між бюджетами земель пропорційно до чисельності населення та відповідно до економічної і демографічної ситуації. Інші 25% податку направляють у Фонд фінансового вирівнювання для подальшого фінансування економічно слабких земель. Критерієм для надання коштів з Фонду є обсяг доходів на душу населення земель і громад, розміщених на їх територіях [60, с. 99].

Для встановлення земель, які мають право на одержання коштів з Фонду вирівнювання, і земель, зобов'язаних їх виплачувати, розраховують два показники:

- 1) первинний фінансовий потенціал (фінансові можливості землі), який визначається як сума податкових надходжень у бюджет землі і 50% надходжень у бюджети громад, які входять до складу цієї землі;
- 2) середній фінансовий потенціал (нормативні доходи землі) розраховується як сума податків, що надходять у бюджети всіх земель і громад (в цілому по ФРН), що розділена на чисельність населення ФРН і помножена на чисельність населення кожної окремо взятої землі.

Допомогу одержують ті землі, у яких фінансові можливості становлять менше 95% від так званих нормативних доходів землі (середнього фінансового потенціалу). Землі, у яких первинний фінансовий потенціал є вищим за норми середнього, зобов'язані виплачувати певні суми тим землям, доходи яких є нижчими за ці норми. Таким чином, реалізуються положення, закладені у ст. 107 Конституції ФРН, відповідно до якої фінансово сильніші землі надають допомогу фінансово слабшим землям.

На потреби додаткового вирівнювання фінансово слабших земель використовується також 2% податку на додану вартість, що надходять у федеральний бюджет. Окрім цього, для вирівнювання фінансового потенціалу східних земель у ФРН створений Фонд німецької єдності. Кошти Фонду в основному формуються за рахунок відрахувань від федерального бюджету та бюджету земель. За рахунок коштів Фонду фінансуються потреби східних земель на соціально-економічний розвиток [61, с. 108].

Розглядаючи особливості формування та використання місцевого бюджету у Франції, одним з найважливіших заходів, проведених у Франції з початку 1980-х рр., є реформа місцевого управління і самоврядування. Вона носить довгостроковий характер. Основним нормативним актом, що визначив головні напрямки реформ, став закон «Про права і свободи комун, департаментів, регіонів» від 2 березня 1982 р. [62, с. 112].

Реформа місцевого управління і самоврядування завершила модернізацію адміністративно-територіальної організації країни. З одержанням статусу територіального колективу практично закінчилося оформлення регіону в адміністративно-територіальну одиницю. Таким чином, у Франції на сьогодні склалася три ланкова система адміністративно-територіального розподілу (регіон — департамент — комуна) з відповідною системою органів місцевого управління і самоврядування. Кожна адміністративна одиниця має свій бюджет.

У кожному регіоні створюється контрольний орган — Розрахункова палата, що стежить за фінансовою діяльністю юридичних осіб та бере участь у формуванні місцевих бюджетів.

Бюджетна політика департаменту є компетенцією Генеральної ради, а в окремих випадках — комісара Республіки і Регіональної розрахункової палати. Безпосереднє бюджетне управління здійснює Скарбник департаменту, який призначається Міністром економіки і фінансів за рекомендацією представника Генеральної ради [61, с. 91].

Видатки місцевих бюджетів складаються з двох основних частин. Перший — поточний (функціональний) бюджет фінансує більш ніж $1/3$ витрат місцевих органів влади (поліцію, цивільну оборону, пожежну охорону, управління), $1/3$ витрат на освіту, просвіту, культуру, інші — це витрати на економічну інфраструктуру. За рахунок другого — інвестиційного (нового будівництва) бюджету місцеві влади здійснюють великі капіталовкладення, на них припадає понад 52 % усіх капітальних державних витрат.

Джерела доходів поділяються на внутрішні — від муніципальної власності, місцевого господарства, податкові — забезпечують 50 % загальної суми надходжень, передбачених бюджетами (покривають понад % загальних витрат сукупного бюджету департаментів) і зовнішні — дотації, кредити (як державні, так і приватні).

В цілому, у Франції надходження з непрямих податків у бюджети регіонів зростають, хоча в загальній структурі податкових надходжень на прямі податки припадає близько 60 % загальної суми надходжень, на непрямі — близько 40 % [62, с. 127].

Провідними податковими статтями виступають 4 прямих податки, які історично склалися у Франції: податок на житло, промисловий податок, земельний податок і поземельних податок з будівель. Крім цих податків, у різних адміністративно-територіальних одиницях використовують так звані додаткові прямі податки на користь місцевих органів влади, колективів і різних суспільних та державних організацій. База для обчислення місцевих прямих податків збігається з базою для стягування основних — загальнодержавних прямих податків, але з 1988 р. використовується коефіцієнт-дефлятор, на який збільшується база обчислення перед визначенням суми податкових платежів.

Регіони, департаменти, комуни, а також об'єднання комун самі встановлюють ставки обкладання [62, с. 120].

У структурі непрямих податків, які стягуються у бюджет регіонів, 54,5% припадає на платежі за реєстрацію технічного паспорта на автомобіль, 39,9 % дають різні надбавки до ставок непрямих податків. На початку 1990-х рр. найвищими темпами в структурі непрямого оподаткування зростали надходження від податку на видачу водійських посвідчень. Однак у загальній сумі надходжень частка цього збору ледь наблизилася до 5 %.

Певні особливості має система фінансового вирівнювання у Франції. Завдання системи — вирівнювати доходи окремих місцевих бюджетів, які вони мають від податків, і компенсувати витрати, обумовлені розширенням компетенції місцевих органів влади, а також «незаслужені витрати» місцевих органів влади (забезпечення житлом вчителів, виплати житлових субсидій, ПДВ, сплачений на інвестиції).

Для вирівнювання доходів від різниці в отриманих податках використовується глобальна (єдина) дотація функціонування. Розширення компетенції компенсується: загальною дотацією з децентралізації, регіональною дотацією на шкільну освіту, дотацією департаментам на оснащення коледжів.

При розрахунку обсягів основних дотацій використовуються, як і в практиці інших країн, два основних показники. Перший — податковий потенціал місцевої територіальної одиниці, що характеризує масу доходів від місцевих прямих податків, які місцевий бюджет одержує із застосуванням середніх загальнонаціональних ставок. Це розрахункова величина, оскільки кожна територія застосовує індивідуальні ставки. Другий показник — податкове навантаження, що розраховується як співвідношення між сумою фактичних доходів від місцевих прямих податків і податковим потенціалом. Це співвідношення може бути більше або менше 1 [63, с. 300-301].

Існує механізм застосування двох основних трансфертів вирівнювання — глобальної (єдиної) дотації функціонування і компенсаційної дотації з податку на додану вартість.

Глобальна (єдина) дотація функціонування — спеціальний фонд трансфертів для органів місцевого самоврядування у Франції. Кошти з цього фонду надаються комунам і департаментам. Фонд формується за рахунок відрахувань від податку на додану вартість. Глобальна (єдина) дотація функціонування комун складається з трьох основних частин: базова дотація, вирівнювання і компенсаційна дотація.

Розмір базової дотації визначається в середньому на одного жителя, з урахуванням розмірів адміністративно-територіальної одиниці і видатків, що пропорційно залежать від чисельності жителів. Загальна сума базової дотації на одного жителя коригується на коефіцієнт у залежності від чисельності населення кожної адміністративно-територіальної одиниці. Коефіцієнт 1 застосовується для комун з населенням до 499 осіб і збільшується до 2 для комун з населенням понад 200 тис. осіб. Дотація вирівнювання розподіляється на основі формули вирівнювання, яка враховує податковий потенціал комун і використовується з метою зближення фінансових можливостей територіальних колективів. Компенсаційна дотація враховує так звані особливі витрати комун. Її розмір залежить від кількості дітей шкільного віку, які проживають у комуні, від загальної довжини доріг сполучення, що належать до так званих загальнокорисних, і від кількості суспільного житлового фонду.

Єдина дотація функціонування департаменту включає: спеціальну допомогу, фіксовану дотацію, дотацію вирівнювання.

Спеціальна допомога, або дотація мінімального функціонування, надається фінансово бідним департаментам. На цю допомогу можуть розраховувати департаменти, що мають податковий потенціал на душу населення на 40 % менше, ніж середній податковий потенціал по всіх департаментах. Допомогу також одержують департаменти, що мають на 60 % менше податковий потенціал з розрахунку на 1 км² території, ніж у середньому

по всіх департаментах. Наприкінці 1980-х рр. спеціальну допомогу одержували 25 департаментів, або понад % від їхньої загальної кількості. Фіксована дотація встановлюється в розмірі 45 % сукупної єдиної дотації функціонування департаменту. Дотація вирівнювання визначена в обсязі 55 % від сукупної дотації функціонування департаменту. Вона складається з таких частин: 40 % розподіляється в залежності від податкового потенціалу департаментів, 60 % — у залежності від обсягу податків, що збираються департаментами (без податку на професію) з домашніх господарств [63, с. 308-310].

Розглянувши особливості формування та використання місцевого бюджету у Польщі, то можна сказати, що їх система місцевих бюджетів зазнала кардинальних реформ. Так у 1999 р. у Польщі було проведено адміністративну реформу, кількість воєводств було значно скорочено. Поляки спочатку визначили первинну адміністративну бюджетну одиницю — гміну. Власне, цей крок у 1990 р. став своєрідним відродженням системи місцевих фінансів, що існувала в Польщі до 1950 р. Нині в країні налічується 2489 гмін. Середня польська гміна має населення близько 10—15 тис. мешканців. Сільські гміни мають у середньому 3 тис. мешканців, гміни великих міст — кілька сотень тисяч мешканців. Вони покликані задовольняти потреби місцевої громади в суспільних послугах. Отже, місцевий бюджет гміни може складатися з бюджетів кількох окремих сіл, селищ, містечок з навколишніми селищами чи великого міста. Гміна самостійно фінансує видатки на утримання території, шляхів, вулиць, мостів, парків, охорону довкілля, водопостачання, каналізацію та вивезення сміття, забезпечення електроенергією, газом, первинну охорону здоров'я, дошкільні заклади та початкові школи, міський громадський транспорт, бібліотеки та культурні центри, спортивні майданчики тощо. Для цього вона має закріплені джерела доходів у вигляді податків на власність, сільськогосподарську діяльність, використання лісових ресурсів, підприємницьку діяльність та ін. Також гміна розпоряджається коштами від гербового збору, збору на геологічні розробки, місцевих зборів. Окрім того, вона має в розпорядженні фіксований відсоток загальнодержавних податків

(27,6 % прибуткового податку з громадян, 5 % податку на прибуток підприємств). Бюджет гміни отримує й загальну субвенцію на освіту, бюджетне вирівнювання та компенсацію витрат і цільову дотацію з державного бюджету на делеговані державою повноваження. Польща визначила гміну — найменшу одиницю адміністративно-територіального устрою — базовою, а тому найважливішою [63, с. 348].

Польська модель «отримала» середню ланку самоврядування — повіт — уже після того, як певний час проіснували гміни. Тоді, з досвіду, стало зрозуміло, що гміна не впорається з безліччю ґрунтовніших завдань. На рівні польського повіту, до складу якого входять гміни, вже немає безпосереднього впливу держави. Повіт виконує повноваження з утримання закладів середньої, спеціальної та професійної освіти, медичних установ і лікарень, культурних установ, збереження культурних цінностей тощо. Якщо порівнювати з Україною, то найвідповіднішою бюджетною одиницею польському повітові буде районний бюджет з тією різницею, що в Польщі бюджет нижчого рівня, тобто гміни, зовсім не залежить від диктату бюджету вищого рівня, повіту.

Структура самоврядування та місцевих бюджетів у Польщі чітко регламентована і контрольована завдяки системі регіональних відділень Рахункової палати, покликаних здійснювати нагляд за фінансовою діяльністю одиниць територіального самоврядування. Регіональні відділення контролюють планування та виконання місцевих бюджетів. Без візи голови регіонального відділення рахункової палати місцевий бюджет не може бути ухвалений, поки голова не переконається в реальності перспективних показників. Контроль ґрунтується на трьох принципах: законність, економічність та ефективність.

Найвищою ланкою місцевого самоврядування у Польщі є воєводство, яке можна умовно порівняти з українською областю. Щоправда головною функцією воєводства є регіональний розвиток, а не диктування умов розподілу коштів і видатків між районами та містами. Виходячи з цієї головної мети, поляки дійшли висновку — краще менше, але краще. Тому, в 1999 р. кількість воєводств скоротилася з 49 до 16. Передбачалося залишити тільки 14, але

місцеві громади кількох регіонів на це не погодилися і, враховуючи історичні традиції та громадську думку, створили 16 воєводств [63, с. 351].

В Україні, на жаль, використання коштів місцевих бюджетів є неефективним. Місцеві бюджети знаходяться у кризовому стані.

По-перше, надходження від місцевих податків і зборів недостатньо для виконання як поточних завдань, так і розвитку кожної адміністративної території.

По-друге, неефективна система менеджменту як у центрі, так і на місцях, що базується на старих управлінських традиціях, коли все намагались вирішувати з єдиного центру.

У сучасних демократичних суспільствах багаторівневі бюджетні системи завжди виступають результатом пошуку компромісу між самостійністю регіонів і необхідністю міжрегіонального вирівнювання умов життя, що дістає відображення в розподілі державних функцій між центральними та місцевими органами влад.

До найбільш гострих проблем у сфері формування місцевих бюджетів, а також їхніх відношень із держбюджетом України, у першу чергу, варто віднести:

1. високу концентрацію фінансових ресурсів на державному рівні, що знижує значення місцевих бюджетів у вирішенні життєво важливих для населення завдань;
2. низьку частку закріплених за територіями податкових платежів та домінуючою роллю регулюючих доходів у структурі податків та зборів до місцевих бюджетів;
3. діючу практику формування місцевих бюджетів, при якій збережений механізм централізованого встановлення нормативів відрахувань від бюджетоутворюючих доходів, хоча вони й знаходяться у протиріччі з принципами бюджетної децентралізації;

4. тенденцію встановлення видатків по вертикалі бюджетної системи без відповідного підкріплення дохідної бази, що призводить до дотаційності раніше самодостатніх місцевих бюджетів [64, с. 124].

В Україні назріла необхідність фінансової децентралізації для повнішого та ефективнішого задоволення потреб населення в кожному регіоні. Практика останніх років свідчить про недостатність дохідної бази місцевих бюджетів для виконання покладених на місцеву владу функцій та завдань [65, с. 201].

Отже, основною причиною такого стану із наповненням місцевих бюджетів є недостатній рівень економічної, фінансової та організаційної роботи відповідних служб місцевих органів влади та адміністратора надходжень щодо моніторингу стану надходжень до місцевих бюджетів та аналізу тенденцій таких надходжень, формальне і невідповідальне ставлення до забезпечення наповнення дохідної частини місцевих бюджетів.

Таким чином, місцеві бюджети потребують створення механізму, що враховував би принципи розмежування функцій і повноважень різних рівнів влади та закріплення видатків та доходів між різними ланками бюджетної системи.

3.2 Шляхи вдосконалення законодавства України з питань формування місцевих бюджетів

Реалізація завдань економічного і соціального блоків бюджетної політики неможлива без подальшого удосконалення вітчизняної бюджетної системи в напрямі досягнення оптимального розподілу доходів і видатків між окремими рівнями бюджетів, проведення децентралізації бюджетних ресурсів, зміцнення дохідної бази місцевих бюджетів, удосконалення бюджетного регулювання відповідно до цілей державної політики.

Економічна сутність місцевих бюджетів як інструменту впливу на соціально-економічний розвиток територій полягає у використанні сукупності

інституційних засад формування місцевих бюджетів з врахуванням ступеню збалансованості фінансово-економічних відносин.

На даний час позитивні результати щодо реформування місцевих бюджетів ще не дають підстав для висновку про суттєві зрушення у фінансово-бюджетній сфері, в якій залишається низка невирішених питань. Бюджетна політика у сфері міжбюджетних взаємовідносин недостатньо ефективно впливає на соціальний розвиток та економічне зростання територій як передумови підвищення життєвого рівня та добробуту населення. Має місце недостатній рівень фінансового забезпечення місцевих бюджетів, високий рівень їх дотаційності, широкий перелік задекларованих державою соціальних зобов'язань; нерівномірність темпів соціально-економічного розвитку територій. В цілому система формування місцевих бюджетів ще не відповідає достатньою мірою вимогам стратегічних завдань соціально-економічного розвитку територій та країни в цілому [66, с. 26].

Перетворення місцевих бюджетів у ефективний інструмент соціально-економічного розвитку територій передбачає використання структурно-функціональної моделі системи міжбюджетного регулювання, яка ґрунтується на інтеграції фінансових механізмів у сфері дохідної і видаткової частин місцевих бюджетів, міжбюджетних відносин, комунального кредиту з урахуванням динаміки соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць [67].

Покращення якісного рівня системи формування місцевих бюджетів можливе за умови удосконалення механізму розподілу функцій та повноважень між органами державної влади та місцевого самоврядування на засадах збалансування загальнодержавних і територіальних інтересів. Подальший розвиток місцевих бюджетів має здійснюватися на основі удосконалення бюджету розвитку та його інституалізації на загальнодержавному рівні шляхом внесення певних концептуальних змін до організації бюджетного процесу. Основні зусилля бюджетної політики щодо реформування місцевих бюджетів в Україні повинні бути спрямовані на удосконалення системи формування

місцевих бюджетів, управління фінансовими ресурсами органів місцевого самоврядування, досягнення реальної збалансованості бюджетної системи.

Світовий досвід доводить, що історично сформовані системи формування місцевих бюджетів на даний час зазнають впливу світових інтеграційних процесів. Разом з тим відмічається певна уніфікація національних принципів їх формування та удосконалення в напрямку посилення ролі органів місцевого самоврядування у забезпеченні соціально-економічного розвитку територій та поліпшення добробуту громадян [68, с. 98].

У більшості зарубіжних країн спостерігається тенденція до збільшення питомої ваги доходів і видатків місцевих бюджетів у валовому внутрішньому продукті, зростання ролі власних доходів та зменшення питомої ваги трансфертів. Основними податками, що формують доходи місцевих бюджетів розвинених європейських країн є податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, податки на збільшення ринкової вартості капіталу, податок на майно. Найбільшу питому вагу у видатках місцевих бюджетів зарубіжних країн становлять видатки на освіту, соціальний захист і соціальне забезпечення, охорону здоров'я, житлово-комунальне господарство [69].

Фінансова підтримка розвитку територій у країнах з перехідною економікою спрямована на підвищення їх конкурентоспроможності та раціональної просторової організації економічного потенціалу. Механізм формування та виконання місцевих бюджетів заснований на індикаторах ефективності та результативності, а також щорічної оцінки ефективності діяльності органів місцевого самоврядування, що дозволяє визначати ступінь досягнення стратегічних цілей і завдань [70, с. 168].

З метою зниження негативного впливу зовнішніх факторів на соціально-економічний розвиток країни та її регіонів в цілому проводиться контрциклічна бюджетна політика, яка передбачає збільшення або зниження гарантованого трансферту виходячи із рівня досягнення прогнозних параметрів розвитку економіки та виконання дохідної частини державного бюджету. У випадку розвитку економіки темпами нижче прогнозованих і недовиконання плану по

доходах місцевих бюджетів пропонується збільшувати розмір гарантованого трансферту, що дозволяє компенсувати втрати доходів, профінансувати витрати в повному обсязі і додатково простимулювати внутрішній попит для забезпечення економічного зростання в межах прогнозованих параметрів. У період більш високого зростання економіки в порівнянні з прогнозованими параметрами і перевищення плану по доходах місцевих бюджетів пропонується знижувати розмір гарантованого трансферту, що дозволяє оптимізувати механізм використання коштів Національного фонду (Фонду регіональної підтримки) та зменшити рівень загрози «перегріву» економіки.

Зарубіжний досвід фінансового забезпечення місцевого самоврядування доводить, що реформування цієї сфери повинно здійснюватись із врахуванням особливостей соціально-економічного розвитку регіонів, державного та адміністративно-територіального устрою, рівня розвитку фінансово-економічних відносин. Визначеною тенденцією в останні десятиліття є удосконалення механізму міжбюджетного регулювання, подальше зміцнення фінансового забезпечення та посилення самостійності органів місцевого самоврядування, що сприяє підвищенню ефективності формування місцевих бюджетів.

Посилення бюджетної децентралізації сприятиме стабілізації соціально-економічного стану та наступному економічному зростанню, посиленню рівня координації взаємовідносин між органами державної влади та місцевого самоврядування, поліпшенню добробуту громадян. Важливим є створення відповідних умов для зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування, що потребує підвищення дієвості механізму бюджетного планування і прогнозування, розробки середньострокових прогнозів розвитку адміністративно-територіальних одиниць [71, с. 114].

Фінансове забезпечення територіальних громад можливо підвищити за умови забезпечення відповідності між завданнями органів місцевого самоврядування і ресурсами, необхідними для їх виконання, збільшенням

питомої ваги власних бюджетних надходжень у загальному обсязі доходів місцевих бюджетів.

Разом з тим, удосконалення системи фінансового забезпечення місцевого самоврядування повинно мати комплексний характер та передбачати реалізацію заходів у сфері розмежування повноважень у системі органів місцевого самоврядування та органів виконавчої влади на різних рівнях адміністративно-територіального устрою за принципом субсидіарності, визначення обґрунтованої територіальної основи для діяльності органів місцевого самоврядування здатних забезпечити доступність та належну якість публічних послуг, що надаються такими органами, а також необхідної для цього ресурсної бази.

Система фінансового забезпечення місцевого самоврядування потребує постійного розвитку, адаптації до внутрішніх та зовнішніх фінансово-економічних чинників, коливань економічних процесів, що надає можливість досягнути визначених цілей соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць та країни в цілому. Важливість здійснюваних перетворень місцевих фінансів визначається запровадженням принципу рівності і справедливості формування місцевих бюджетів, розмежуванням бюджетних повноважень між органами влади різного рівня шляхом раціонального і обґрунтованого розподілу доходів бюджету та забезпеченням фінансовими ресурсами бюджетних видатків відповідно до визначених повноважень.

Враховуючи необхідність зміцнення фінансового забезпечення місцевого самоврядування, інститут місцевих фінансів має адаптуватися до інституційних перетворень фінансово-економічного середовища, циклічності економіки, динаміки і тенденцій суспільного розвитку [71, с. 118-129].

Прогнозування та планування дохідної частини місцевих бюджетів відіграють вагомую роль у бюджетному процесі. Від якості цього процесу залежить обсяг фінансових ресурсів, що залучаються для забезпечення виконання покладених на органи місцевого самоврядування функцій та

завдань. Зміцнення дохідної частини місцевих бюджетів потребує аналізу результатів і перспектив соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць. Виваженість і результативність прогнозування та планування доходів місцевих бюджетів справляє визначальний вплив на обсяги бюджетних видатків [72].

Важливим напрямом регулюючої ролі доходів місцевих бюджетів є вплив на економічне зростання адміністративно-територіальних одиниць. Формування доходів місцевих бюджетів має здійснюватись із врахуванням напрямів соціально-економічного розвитку країни, спрямованих на забезпечення сприятливого макроекономічного середовища, стабілізацію бюджетної системи.

За період 2001–2014 років у загальному обсязі доходів місцевих бюджетів питома вага податкових надходжень становила – 45,10 відсотка, при цьому за 2001–2007 роки – 49,19 відсотка, за 2008–2014 роки – 40,99 відсотка; неподаткових надходжень – 6,20 відсотка, при цьому за 2001–2007 роки – 6,80 відсотка, за 2008–2014 роки – 5,60 відсотка; доходів від операцій з капіталом – 2,24 відсотка, при цьому за 2001–2007 роки – 3,07 відсотка, за 2008–2014 роки – 1,40 відсотка; цільових фондів – 1,28 відсотка, при цьому за 2001–2007 роки – 1,86 відсотка, за 2008–2014 роки – 0,70 відсотка; офіційних трансфертів від органів державного управління – 47,11 відсотка, при цьому за 2001–2007 роки – 43,61 відсотка, за 2008–2014 роки – 50,61 відсотка [73].

Сучасний механізм регулювання бюджетних витрат та інститути вітчизняної економіки не дозволяють на достатньому рівні ефективно і раціонально використовувати бюджетні ресурси, які спрямовуються на забезпечення соціально-економічного розвитку країни. Нераціональне використання бюджетних ресурсів шляхом недостатнього рівня ефективності організації системи державних закупівель, інвестування державних та регіональних цільових програм, зростання рівня тіньової економіки, не дають змогу для забезпечення ефективного бюджетного регулювання економічного зростання. Зміни в структурі системи регулювання бюджетних витрат в умовах

трансформації вітчизняної економіки актуалізують необхідність модернізації інституційних напрямів зазначеного регулювання [74].

Найбільшу частку видатків місцевих бюджетів становлять видатки соціально-культурної сфери, найбільшими серед них є видатки на освіту, в середньому за 2001–2014 роки зазначений показник складає 30,15 відсотка; охорона здоров'я – 21,26 відсотка, соціальний захист та соціальне забезпечення – 19,69 відсотка; найменшими серед них є видатки на духовний та фізичний розвиток – 3,86 відсотка. Відповідний показник видатків на економічну діяльність складає 7,39 відсотка, що підтверджує необхідність підвищення ролі місцевих бюджетів як вагомого інструменту забезпечення економічного зростання; видатків на виконання загальнодержавних функцій, житлово-комунального господарства, охорони навколишнього природного середовища, громадського порядку, безпеки та судової влади відповідно – 6,17; 6,07; 0,47 та 0,45 відсотка [74].

Частка капітальних видатків місцевих бюджетів у загальному обсязі в середньому за 2001–2013 роки складає 12,97 % тоді як відповідний показник поточних видатків склав 87,03 %. З метою використання капітальних видатків місцевих бюджетів, як інструменту забезпечення росту приватних інвестицій, економічного зростання адміністративно-територіальних одиниць необхідно вдосконалити механізм їх фінансування. Підвищення ефективності фінансування капітальних видатків місцевих бюджетів має ґрунтуватися на визначенні необхідних обсягів капітальних видатків на місцевому рівні, розробці системи заходів щодо підвищення ефективності механізму бюджетного фінансування [48]. Важливим завданням є посилення інвестиційної складової місцевих бюджетів шляхом збільшення частки капітальних видатків у загальній структурі з метою підвищення рівня фінансового забезпечення наукової, інвестиційної та інноваційної діяльності, зокрема: капітальних вкладень, структурної перебудови економіки.

Оптимальна структура дохідної та видаткової частини місцевих бюджетів, встановлення чіткого взаємозв'язку між запланованими та

фактичними обсягами доходів місцевих бюджетів сприятиме посиленню ефективності бюджетної політики на місцевому рівні, формуванню збалансованого бюджету, підвищить рівень керованості системи управління місцевими фінансами [74].

Важливою умовою підвищення ефективності міжбюджетного регулювання є розподіл видаткових зобов'язань на основі науково-обґрунтованої оцінки їх ефективності та за наявності ресурсів для їх гарантованого виконання в межах прийнятих бюджетних обмежень, забезпечення збалансованості бюджету, перехід до середньострокового бюджетного планування усіх рівнів бюджетів. Завдяки комплексному підходу до визначення пріоритетних напрямів бюджетної політики можливо здійснити ефективний перерозподіл дохідних джерел та видаткових повноважень [75, с. 155].

З метою проведення ефективної бюджетної політики у сфері міжбюджетних відносин потрібен підхід, який би інтегрував тенденції та особливості соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць. Разом з тим, бюджетна система є адаптивним механізмом спрямованим на забезпечення адекватності регулятивних заходів внутрішнім і зовнішнім змінам економічного середовища. З огляду на трансформаційні процеси розвитку вітчизняної економіки вагомим є питання визначення напрямів розвитку механізму регулювання міжбюджетних відносин в Україні [76, с. 91].

Взаємовідносини державного з місцевими бюджетами мають будуватися на основі обґрунтованої концепції розвитку бюджетних відносин у складі бюджетної політики, спрямованої на створення умов для підвищення якості державних послуг та добробуту громадян. Здійснення дієвих перетворень шляхом використання обґрунтованих методів та інструментів фінансового забезпечення місцевого самоврядування дозволить зміцнити фінансову основу місцевих бюджетів. Доцільним є удосконалення системи міжбюджетного регулювання за допомогою якісних і кількісних індикаторів. Для посилення

результативності міжбюджетного регулювання важливим є упорядкування, системний перегляд нормативів фінансової забезпеченості.

Важливого значення набуває підвищення ефективності використання фінансових інструментів з метою взаємоузгодження дохідних та видаткових повноважень місцевого самоврядування, удосконалення підходів до моделювання макроекономічних процесів, у тому числі у розрізі податкових надходжень, що дозволить підвищити обґрунтованість рішень стосовно змін у бюджетній системі [77].

Доцільним є подальше посилення системності та послідовності у реалізації бюджетної політики щодо децентралізації, визначення оптимальної структури дохідної частини місцевих бюджетів різних рівнів. Децентралізація певним чином сприяє макроекономічній стабілізації та уповільненню росту видатків бюджету, крім цього, одним із важливих аспектів цього є створення умов для економічної конкуренції між адміністративно-територіальними одиницями [78, с. 124].

Зміцнення фінансового потенціалу територій базується на засадах ефективності податкового механізму, розвитку системи управління місцевими фінансами, що дозволить підвищити результативність виконання стратегічних завдань соціально-економічного розвитку територій. Розробка бюджетної стратегії із врахуванням циклічності економічного розвитку, бюджетно-податкової збалансованості, реформування місцевих бюджетів позитивним чином вплинуть на ефективність бюджетної системи [79].

Для реалізації принципів ефективного функціонування бюджетної системи на рівні місцевого самоврядування необхідно забезпечити належний рівень фінансування відповідних суспільних потреб, виходячи із основних завдань органів місцевого самоврядування на основі дієвого бюджетного планування та результативного використання бюджетних коштів.

Створення належних фінансових умов для забезпечення здійснення органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень, формування збалансованої системи їх фінансового забезпечення потребує

відповідних підходів до визначення пріоритетів бюджетної політики щодо взаємовідносин державного та місцевих бюджетів, до яких можна віднести децентралізацію управління бюджетними коштами та підвищення рівня самостійності органів місцевого самоврядування, запровадження належних стандартів фінансового забезпечення місцевого самоврядування, досягнення оптимального рівня розподілу фінансових ресурсів між державним та місцевими бюджетами з метою підвищення рівня фінансової спроможності органів місцевого самоврядування, зміцнення податкового потенціалу адміністративно-територіальних одиниць, удосконалення системи планування показників місцевих бюджетів та їх прогнозування на середньострокову перспективу. [80, с. 173]

З метою розмежування повноважень у системі органів місцевого самоврядування та органів виконавчої влади на різних рівнях за принципом субсидіарності та децентралізації важливим є визначення достатнього рівня податкової бази, яка надасть змогу для забезпечення виконання органами місцевого самоврядування власних повноважень з урахуванням критеріїв фінансування делегованих повноважень; підвищення ефективності державного контролю за виконанням органами місцевого самоврядування покладених на них завдань; визначення напрямів формування фінансового забезпечення місцевого самоврядування, що надасть можливість для надання якісних та доступних публічних послуг, задоволення інтересів громадян в усіх сферах життєдіяльності на відповідній території, узгодження інтересів держави та територіальних громад [79].

Створення належних фінансових умов для забезпечення виконання органами місцевого самоврядування своїх завдань і функцій передбачає взаємоузгодження наявних ресурсів і видаткових зобов'язань, необхідних для здійснення визначених повноважень органів місцевого самоврядування. Важливим є забезпечення подальшого розвитку методологічних підходів до формування місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом, що сприятиме посиленню ступеню впливу регулювання міжбюджетних відносин на

соціально-економічний розвиток адміністративно-територіальних одиниць; удосконалення методологічних засад оцінки результативності бюджетних програм при складанні та виконанні місцевих бюджетів, з врахуванням відповідних інтегрованих показників, що надасть можливість для своєчасного коригування обсягу та структури доходів та видатків бюджетів місцевого самоврядування з метою підвищення рівня бюджетної збалансованості.

Доцільним є вдосконалення інституційного середовища формування дохідної частини місцевих бюджетів, посилення взаємозв'язку податкового регулювання із циклічністю економічного розвитку. Зміцнення рівня фінансового забезпечення повноважень органів місцевого самоврядування за рахунок власних доходів – це передумова для підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів, підвищення стабільності та передбачуваності доходів місцевих бюджетів та створення умов для оптимізації взаємовідносин між суб'єктами бюджетного процесу.

Тому, можна сказати, що місцеві бюджети є ваговою складовою системи державних фінансів, їх збалансованість, оптимальність є однією з умов економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць; рівень фінансового забезпечення місцевих бюджетів достатньо суттєво впливає на структурні перетворення у галузях економіки та соціальній сфері. Від якості та своєчасності прийняття рішень щодо видаткової частини місцевих бюджетів, децентралізації управління бюджетними коштами залежить збалансованість бюджетної системи та результативність бюджетного регулювання. Підвищення рівня життя населення вимагає посилення результативності використання бюджетних коштів. Впровадження інституційного підходу до дослідження системи фінансового забезпечення місцевого самоврядування є важливим та включає визначення характерних ознак її складових, інституційного середовища, що забезпечує їх функціонування та взаємозв'язки.

Важливим завданням є створення інституційних умов для формування місцевих бюджетів, визначення концептуальних засад, стратегічних і тактичних цілей та завдань їх реформування відповідно до стратегії соціально-

економічного розвитку країни. Розвиток інституту місцевого самоврядування має відігравати провідну роль у ініціюванні змін у системі місцевих фінансів, тобто мати функцію системо-утворюючої складової удосконалення зазначеної системи та бюджетного процесу.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У випускній кваліфікаційній роботі здійснено системні узагальнення теоретичного та практичного характеру, запропоновано нове вирішення наукового завдання, що полягає в комплексному дослідженні правової проблеми формувань місцевих бюджетів. У результаті проведеного дослідження сформульовано ряд висновків.

1. Досліджено ряд наукових робіт і зроблено висновок, що місцеві бюджети — це фонди грошових коштів, призначені для реалізації завдань і функцій, покладених на органи місцевого самоврядування. За рахунок фондів грошових коштів місцевих бюджетів забезпечується фінансування заходів економічного і соціального розвитку на відповідній адміністративній території. Також було зроблено висновок, що родоначальником нинішнього місцевого бюджету є Європейська Хартія місцевого самоврядування 1985р, і послужила подальшим розвитком Європейського місцевого самоврядування в Україні та створення, на той час, коли було ратифіковано дану угоду, місцевих бюджетів як самостійних основ незалежної, демократичної, соціальної держави в цілому.

2. Акцентовано на тому, що впорядкування взаємовідносин між місцевими бюджетами, оскільки це є важливою складовою бюджетної системи. Йдеться передусім про чітке розмежування повноважень між місцевими органами виконавчої влади, обласними та районними органами місцевого самоврядування територіальних громад щодо формування бюджетів. Отже, можна сказати, що сутність місцевих бюджетів полягає у тому, що являє собою основу функціонування місцевого самоврядування на різних сферах діяльності, та в залежності від потреб громади розпоряджається ресурсами так, щоб був розвиток громади, навіть якщо місцевий бюджет дефіцитний, то повинно на вищому законодавчому рівні розвивати міжбюджетні трансферти та дотації і в крайньому разі формувати резервний бюджет.

3. На основі узагальнення теоретичного та практичного досвіду вітчизняних та закордонних вчених у сфері формування, становлення та розвитку бюджетної системи та бюджету місцевого самоврядування дозволило

виділити основні теоретичні аспекти їх побудови, зокрема, проаналізовано становлення понятійного апарату «бюджет» на протязі історичного розвитку бюджетної системи, виділено недоліки та переваги тлумачення поняття «бюджет» та ефективного його функціонування та виокремлення поняття «бюджет» та «місцевий бюджет», їх пропорційну залежність одне від одного. А тому, можна сказати, що місцевий бюджет, історично вважається однією з основ незалежності держави та цілеспрямованості основного бюджету країни на її розвиток як науково-практичних сферах, так і в економічних, адже соціум держави не може розвиватись самотійно без контролю та нагляду.

4. Установлено, що основними ресурсами у бюджетному законодавстві, якими можуть розпоряджатись місцеві органи влади, є доходи місцевих бюджетів, у тому числі місцеві податки і збори, цільові фонди, міжбюджетні трансферти. Крім того, згідно із законодавством надається право місцевим бюджетам отримувати позики та запозичення, здійснювати кредитування. Законодавче і нормативно-правове забезпечення функціонування бюджетної системи України є засобом реалізації бюджетної політики і мірою дотримання бюджетної дисципліни у державі. Але, для подальшого розвитку децентралізації потрібно прийняти ряд уніфікованого законодавства, аби досягти повноцінної незалежності у сфері місцевого самоврядування та управління.

5. Досліджено, що забезпечення належного бюджетного процесу на місцевому рівні важливо, щоб на усіх стадіях учасники бюджетного процесу відповідально виконували свої бюджетні повноваження. Прозорість, чіткість, взаємозв'язок усіх ланок та на усіх етапах зумовить такий рівень бюджетних процедур, які максимально забезпечать необхідними ресурсами потреби місцевого самоврядування. Адже створення, затвердження, прийняття бюджету є основним завданням на наступний бюджетний період, що є розвитком держави та чітким функціонуванням всіх органів бюджетних ланок.

6. Проаналізовано, що бюджетний процес на місцевому рівні регламентований чинним законодавством, та перебуває в єдності з усіма

бюджетними процедурами, що регламентовані на державному рівні, однак є досить самостійною складовою бюджетного процесу в Україні. Бюджетний кодекс України передбачає самостійність формування та використання фінансових ресурсів на забезпечення потреб кожної адміністративно-територіальної одиниці, враховуючи економічні, географічні, екологічні, демографічні та інші особливості розвитку території. Це має бути забезпечено дотриманням чинного законодавства, порядку виконання усіх процедур та заходів щодо бюджетного процесу на місцевому рівні.

7. Наголошено, що в Україні назріла необхідність фінансової децентралізації для повнішого та ефективнішого задоволення потреб населення в кожному регіоні. Практика останніх років свідчить про недостатність дохідної бази місцевих бюджетів для виконання покладених на місцеву владу функцій та завдань. Отже, основною причиною такого стану із наповненням місцевих бюджетів є недостатній рівень економічної, фіскальної та організаційної роботи відповідних служб місцевих органів влади та адміністратора надходжень щодо моніторингу стану надходжень до місцевих бюджетів та аналізу тенденцій таких надходжень, формальне і невідповідальне ставлення до забезпечення наповнення дохідної частини місцевих бюджетів.

8. Одним із важливих етапів вдосконалення формування місцевих бюджетів є те, що місцеві бюджети потребують створення механізму, що враховував би принципи розмежування функцій і повноважень різних рівнів влади та закріплення видатків та доходів між різними ланками бюджетної системи. Щоб кожна ланка відповідала за свій підрозділ повноважень і не втручалась в інші

9. Встановлено, що місцеві бюджети є вагомою складовою системи державних фінансів, їх збалансованість, оптимальність є однією з умов економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць; рівень фінансового забезпечення місцевих бюджетів достатньо суттєво впливає на структурні перетворення у галузях економіки та соціальній сфері. Від якості та своєчасності прийняття рішень щодо видаткової частини місцевих бюджетів,

децентралізації управління бюджетними коштами залежить збалансованість бюджетної системи та результативність бюджетного регулювання. Підвищення рівня життя населення вимагає посилення результативності використання бюджетних коштів. Впровадження інституційного підходу до дослідження системи фінансового забезпечення місцевого самоврядування є важливим та включає визначення характерних ознак її складових, інституційного середовища, що забезпечує їх функціонування та взаємозв'язки. Важливим завданням є створення інституційних умов для формування місцевих бюджетів, визначення концептуальних засад, стратегічних і тактичних цілей та завдань їх реформування відповідно до стратегії соціально-економічного розвитку країни. Розвиток інституту місцевого самоврядування має відігравати провідну роль у ініціюванні змін у системі місцевих фінансів, тобто мати функцію системно-утворюючої складової удосконалення зазначеної системи та бюджетного процесу.

10. Охарактеризовано, що серед перспективних напрямів удосконалення чинного законодавства у сфері місцевих бюджетів в Україні можна сказати, що наше самоврядування знаходиться на початковому рівні розвитку повноцінного відокремлення від основної влади. Про це свідчить Конституція України, Закон України «Про місцеве самоврядування» та Бюджетне законодавство. Основним показником самостійності місцевого самоврядування є місцевий бюджет, який закріплений в основному бюджеті держави.

11. Пропоную, аби повністю відокремити місцеві бюджети, потрібно в Бюджетному Кодексі зробити перехідні статті для створення місцевого бюджету кожної одиниці самостійно та окремо зробити законодавство про місцеве самоврядування та прийняття, виконання, розпорядження місцевого бюджету. Для даного провадження, як показує зарубіжний досвід, потрібно повністю переробити законотворчу базу країни на державному рівні, тобто: перероблення Бюджетного Кодексу України поточного року – створення перехідних статей для виокремлення місцевих бюджетів від основного процесу бюджетно-творення країни, аби кожен регіон сам приймав свій місцевий бюджет

за для повного використання коштів власної адміністративно-територіальної одиниці. Так, можна сказати, що Глава 11. «Надходження та витрати місцевих бюджетів» та Глава 12 «Складання, розгляд, затвердження виконання та звітність місцевих бюджетів» Бюджетного Кодексу України поточного року повинні бути винесені в окремий кодекс і підкріплятися перехідними положення з Бюджетного Кодексу, Зукону України «Про місцеве самоврядування» та Закону України «Про місцеві адміністрації». Та на екстрені випадки в основному бюджеті потрібні будуть враховані резервні кошти у випадках, коли адміністративно-територіальна одиниця не може ефективно розпоряджатися своїми коштами. На даний момент в державний бюджет закладені резервні фонди у вигляді 1% обсягу видатків загального фонду відповідного бюджету. У Державному бюджеті України резервний фонд передбачається обов'язково. Рішення щодо необхідності створення резервного фонду місцевого бюджету приймає Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада. Але потрібно щоб резервний фонд місцевого самоврядування був більший (хоча б 2%) і регулювався у порядку створення місцевого бюджету бо резервний фонд формується для здійснення непередбачених видатків, що не мають постійного характеру і не могли бути передбачені під час складання проекту місцевого бюджету. Це передбачено у статті 24 «Бюджетного Кодексу України поточного року».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. 1. Троянівський В. В. Європейська хартія місцевого самоврядування як фундамент розвитку місцевої демократії в державах Європи. URL http://www.academy.gov.ua/ej/ej10/doc_pdf/Troyanovsky.pdf
2. Європейська хартія місцевого самоврядування Рада Європи; Хартія, Міжнародний документ від 15.10.1985 URL http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_036
3. Руденко Я.П. Місцеві бюджети як фінансова база місцевого самоврядування. *Економічні науки*. 2013. № 4. С. 399–414
4. Єпіфанов А.О., Сало І.В., Дяконова І.І. Бюджет і фінансова політика в Україні. Навчальний посібник, Запоріжжя, 1999р., С. 84–97;
5. Лучковська С.І. Фінансове право: навч. посібник. Київ. КНТ. 2010. 296 с.
6. Пелехатий А.О. Фінансове забезпечення розвитку сільських територіальних громад: автореферат. *Інститут регіональних досліджень НАН України*. Львів, 2014. С. 183–184
7. Скакун О. Ф. Теорія держави і права: підручник. Харків. Консум. 2008. 656 с.
8. Конституція України: Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. Верховна Рада України. URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
9. Чорна Н. Значення місцевих бюджетів у соціально-економічному розвитку регіонів URL <http://oldconf.neasmo.org.ua/node/735>
10. Хімка О.С. Роль місцевих бюджетів в соціально-економічному розвитку регіонів URL <http://intkonf.org/himka-os-rol-mistsevih-byudzhetiv-u-sotsialnoekonomichnomu-rozvitku-regioniv-ukrayini/>
11. Гушта О. В. Порядок формування та використання коштів місцевих бюджетів. *Фінанси України*. 2005. № 1. С. 10–15.
12. Бюджетний кодекс України Кодекс України; Закон, Кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

13. Теорія фінансів / За ред. В.М. Федосова, С.І.Юрія. К. Центр учбової літератури. 2010. 576 с.
14. Про Концепцію державної регіональної політики Указ Президента України; Концепція від 25.05.2001 № 341/2001 URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/341/2001>
15. Фурдичко Л.Є. Місцеві бюджети України: їх функціонування, проблеми та шляхи реформування. Економіка та держава. 2015. № 1. С. 131–136. URL http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2015_1_34
16. Боднарук Ю.В. Фінансове право України: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / за заг. ред. Т.А. Латковської, С.В. Пархоменко-Цироциянц. Нац. ун-т «Одес. юрид. акад.». Одеса. Фенікс, 2012. 189 с.
17. Кириленко О.П. Місцеві бюджети України (Історія, теорія, практика). Київ. НІОС. 2008. 384 с.
18. Фінансове право; підручник / М. П. Кучерявенко, Д. О. Білінський, О. О. Дмитрик та ін.; за ред. д-ра юрид. наук, проф. М. П. Кучерявенка. Харків. Право. 2013. 400 с.
19. Луніна І.О. Розвиток бюджетної децентралізації в Україні : наукова доповідь. Київ. НАН України. ДУ «Ін-т екон. та прогнозув. НАН України». 2016. 70 с.
20. Бабич Л.М., Наконечна С.А. Місцеві бюджети як провідна складова бюджетної системи України. *Вісник Національного транспортного університету*. 2013. № 28.
URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vntu_2013_28_5.pdf
21. Фещенко Л.В. Бюджетна система України : навч. посібник. Харківський нац. економічний ун-т. Харків. ІНЖЕК. 2007. 292 с.
22. Фінанси. Бюджет. Податки: національна та міжнародна термінологія : у 3-х т. / за ред. Т. І. Єфименко. Ін-т світ. екон. і міжнар. відносин НАНУ. ДННУ «Акад. фін. управління». Київ., 2010. URL http://www.afu.kiev.ua/getfile.php?page_id=454&num=3

23. Боронос В.Г., Остріщенко Ю.В. Сучасні реалії планування та виконання видаткової частини місцевих бюджетів. Механізм регулювання економіки. 2014. № 1.

URL http://irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe

24. Офіційний сайт Державного казначейства України URL <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>

25. Фінанси. Бюджет. Податки: національна та міжнародна термінологія: у 3-х томах. Ін-т світ. екон. і між нар. відносин НАНУ, ДННУ «Акад. фін. Управління» / за ред.. Т.І. Єфименко. Київ. 2010. Т.2. 648 с.

26. Пасічник Ю.В. Бюджетна система. Навчальний посібник. Запоріжжя. 1999р. С.123–136 ;

27. Фінансове право України: навч. посібник / за заг. ред. Л. К. Воронової. Київ. Правова єдність. 2009. 395 с.

28. Чернадчук О.А. До питання визначення понять «бюджетне законодавство». *Держава і право*. 2011. Вип. 52. С. 364–369.

29. Фінансове право: підручник / Ю. М. Жорнокуй, О. В. Кашкарьова, Т. В. Колесник та ін., за заг. ред. О. М. Бандурки та О. П. Гетманець. 2-ге вид. доп. та перероб. Харків. Екограф. 2015. 500 с.

30. Латковська Т.А. Бюджетне законодавство: сучасний стан та перспективи розвитку. *Право України*. 2013. №1/2. С. 57–64.

31. Лисяк Л.В., Роменська К. М. Напрями підвищення ефективного використання коштів місцевих бюджетів України. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. Серія Економіка. 2014. № 156. С. 100–104.

32. Про схвалення Концепції створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи «Прозорий бюджет» : розпорядження Кабінету Міністрів України від 11.02.2016 р. № 92-р URL <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/92-2016-%D1%80>.

33. Про місцеве самоврядування в Україні Закон України від 21.05.1997 № 280/97-ВР URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80>
34. Про місцеві державні адміністрації Закон України від 09.04.1999 № 586-XIV URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/586-14>
35. Про засади державної регіональної політики від 5 лютого 2015 № 156-VIII. URL <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/156-19>.
36. Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні Закон України від 27.03.2014 № 1166-VII URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1166-18>
37. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні Розпорядження Кабінету Міністрів України; Концепція від 01.04.2014 № 333-р URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80>
38. Особливості формування бюджетів об'єднаних територіальних громад. Децентралізація дає можливості. 2017. URL <http://decentralization.gov.ua/news/3958>
39. Міронова Л.О., Дем'яненко В.Є., Буряк М.І. Бюджетний процес: сутність, стадії здійснення та методи управління. Вісник ДДФА. Економічні науки. Дніпропетровськ. 2012. №2 (28). С. 127–133
40. Ковалевич Д.А., Рошило В.І. Основні засади планування та виконання місцевих бюджетів. Економіка. 2013. № 21. С. 168–171
41. Глущенко Ю. А. Формування місцевих бюджетів в Україні : дис. ... к.е.н. : 08.04.01. Наук.-дослідний фінансовий ін-т при Міністерстві фінансів України. Київ., 2004
42. Про ефективне використання державних коштів Постанова Кабінету Міністрів України; Заходи, Перелік від 11.10.2016 № 710 URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/710-2016-%D0%BF>
43. Про затвердження Типового положення про структурний підрозділ з питань фінансів обласної, Київської та Севастопольської міської,

районної, районної у м. Києві та [...] Постанова Кабінету Міністрів України; Положення, Перелік від 20.05.2013 № 348 URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/348-2013-%D0%BF>

44. Дехтяр Н. А. Особливості формування та реалізації бюджетної політики України у сфері державних видатків. *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України*. 2014. Вип. 38. С. 124–133. URL http://nbuv.gov.ua/j-pdf/pprbsu_2014_38_15.pdf

45. Про Державну фіскальну службу України Постанова Кабінету Міністрів України; Положення від 21.05.2014 № 236 URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>

46. Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України Постанова Кабінету Міністрів України; Положення від 06.08.2014 № 310 URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2014-%D0%BF>

47. Величко О.М., Бюджетні фінансування соціальної інфраструктури, вища школа, Харків, 1997р., Стор.211–229;

48. Савка В. В. Реформування системи планування та фінансування видатків місцевих бюджетів. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. Серія економічна. 2013. Вип. 2. С. 304—313. URL http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nvldu_e_2013_2_35.pdf

49. Бондаренко А. І. Вплив держави на формування місцевих бюджетів у країнах Європи URL http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Tpdu/2010_4/doc/2/13.pdf

50. Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів : наказ Міністерства фінансів України від 20 вересня 2017 року № 793. URL <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0793201-17>

51. Про затвердження положень про територіальні органи Державної казначейської служби України Мінфін України; Наказ, Положення від 12.10.2011 № 1280 URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1236-11>

52. Боронос В. Г. Вплив бюджетних важелів на фінансове забезпечення розвитку території. Механізм регулювання економіки. 2013. № 1. С. 196–206
53. Брязкало А.Є.. Теоретичні аспекти сутності місцевих бюджетів в Україні. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2013. Вип. 3.
URL http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2013_3_44
54. Іваненко В. Місце та роль місцевих податків і зборів у забезпеченні місцевого самоврядування. Фінанси України. 2005. №4. С. 32–34 ім. В.В. Докучаєва. Харків., 2014. 343 с
55. Кравченко В.І. Місцеві фінанси України: навч. посібн. Київ. 2010. 487 с.
56. Євдокімова М.О. Місцеві фінанси: навч. посібник. ХНАУ ім. В.В. Докучаєва, Харків. 2014. 343 с.
57. Балацький Є. О., С. М. Козьменко. Концептуальні засади організації місцевих фінансів у зарубіжних країнах. *Економічні інновації* : зб. наук. пр. Одеса: ІПРЕД НАН України, 2011. Вип. 44. С. 28–33.
58. Прокопенко Л.Л. Досвід реформування місцевого управління в країнах Європейського Союзу. Аспекти публічного управління. Дніпропетр. регіон. ін-т держ. управління Нац. акад. держ. управління при Президенті України. Дніпропетровськ. 2015. № 4 (18). С. 93–101.
59. Хорст Риссе. Політика у сфері оподаткування і регулювання доходів: зрівнювання федеральних та регіональних інтересів. Система і досвід Німеччини. Фонд «Україна – США». Програма сприяння парламентам України URL <http://pdp.org.ua>
60. Яфінович О. Б. Місцеві бюджети та міжбюджетні відносини: досвід європейських країн та проблеми України. *Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка*. Серія: Економіка. 2015. Вип. 2 (167). С. 92–101

61. Тулай О. І. Зарубіжний досвід функціонування місцевих бюджетів та управління місцевими фінансами / І. Л. Сазонець, Т. В. Гринько, Г.Ю. Придатко. Київ. ЦНЛ, 2016. 116 с.
62. Миргородська Л. О. Фінансові системи зарубіжних країн : навчальний посібник. – Київ. ЦНЛ. 2003. 240 с.
63. Карлін М. І. Фінанси країн Європейського Союзу : навчальний посібник. Київ. Знання. 2011. 639 с.
64. Зайчикова В.В. Місцеві фінанси України та європейських країн. Київ. НДФІ, 2007. 299 с.
65. Шевцова Ю. Фінансова самостійність місцевого самоврядування України: історичний аспект. Львів: Видавництво Львівської політехніки. 2014. 280 с.
66. Павлюк К. В. Формування доходів місцевих бюджетів. *Фінанси України*. 2016. № 4. С. 24–37.
67. Чеберяко О., Рябоконь О. Актуальні проблеми в сфері формування та виконання місцевих бюджетів. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. Київ. 2013. №149 (8). URL <http://dx.doi.org/10.17721/1728-2667.2013/149-8/16>
68. Баранник Л. Б., Рудянова Т.М. Розвиток фінансової бази місцевих бюджетів як необхідна умова посилення соціальної захищеності населення регіону. *Економічний вісник Національного гірничого університету*. 2013. № 1. С. 92–104
69. Зелик С. С. Досвід формування бюджетів територіальних громад у країнах з розвинутою економікою . *Економічний вісник університету*. 2017. Вип. 34(1). С. 245–250.
URL http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvu_2017_34%281%29__30
70. Чуркіна, І.Є. Еволюція наукових концепцій щодо проблематики бюджетної системи. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. Вип. 2 (53). С. 164–172

71. Чала Н.Д., Лазоренко Л.В. Бюджетна система: навч. посіб. Київ. Знання. 2010. 223 с.
72. Гнатюк Я.С., Білик М.В. Проблеми формування доходів місцевих бюджетів в Україні та шляхи їх подолання. URL http://bsfa.edu.ua/files/konf/23022013/sekcija1/teza_gnatiuk_y.pdf
73. Фурдичко Л.Є. Децентралізація: фінансова незалежність місцевих бюджетів України
URL [ird.gov.ua/sep/.../sep20155\(115\)_039_FurdychkoLYe.pdf](http://ird.gov.ua/sep/.../sep20155(115)_039_FurdychkoLYe.pdf)
74. Паутова Т.О. Формування доходів місцевих бюджетів в Україні: проблеми та перспективи вдосконалення. *Публічне управління: теорія та практика*. 2014. Вип.1.
URL http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Pubupr_2014_1_22.pdf
75. Михайленко С.В. Бюджет як об'єкт управління. *Актуальні проблеми економіки*. 2011. №2. С.154–160
76. Нестеренко А.С. Місцеві бюджети у фінансовій системі держави. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2014. Вип. 24, Т. 3., С. 90–93.
77. Пальчук В. Місцеві бюджети в умовах фінансової децентралізації. Україна: події, факти, коментарі. 2017. № 6. URL <http://ubuviar.gov.ua/images/ukraine/2017/ukr6.pdf>
78. Волохова І. С. Міжбюджетні відносини в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку: монографія. Одеса: Атлант, 2010. 234 с.
79. Чернюк Л. Г. Методи планування місцевих бюджетів як основи розбудови соціальної інфраструктури. *Ефективна економіка*. 2013. № 3.
URL <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3295>
80. Фінансове право: Навч. посібник / М.Г. Волощук, Т.О. Карабін, М.В. Менджул. Ужгород, 2017. 244 с.
81. Андрейченко О. Нові підходи до формування дохідної бази місцевих бюджетів. *Економіст*. 2012. № 11. С. 38–40

82. Державна політика, законодавчі напрацювання, проміжні результати першого етапу децентралізації влади в Україні. URL: <http://decentralization.gov.ua/about>
83. Деркач М.І., Гордєєва Л.П. Бюджет та бюджетний процес в Україні. Навчальний посібник. Дніпропетровськ. 1995р., С. 165-181
84. Карпінський Б. А., Герасименко О. В. Збалансованість фінансової системи території як один з чинників сталого розвитку. *Фінанси України*. 2015. С. 80–88.
85. Музика О.А. Доходи місцевих бюджетів за українським законодавством: Монографія. URL http://www.nbuv.gov.ua//2011_34/statti/4_2.htm
86. Ніколаєва О.М., Маглаперідзе А.С. Місцеві фінанси: Навч. посібн. Київ. Центр учбової літератури. 2013. 354 с.
87. Опарін В.М., Сафонова Л.Д. Сутність і складові бюджетного менеджменту. № 7. *Фінанси України*. Дніпропетровськ. 1999р., С. 213–231.
88. Фінанси: курс для фінансистів: навч. посіб. / за ред. В.І. Оспіщева. Київ. 2008. 567 с.
89. Фінанси України: інституційні перетворення та напрями розвитку / За ред. І.Я.Чугунова. Київ. ДННУ АФУ. 2009. 848 с.
90. Фінансове право України: Навчальний посібник: За заг.ред. д.ю.н., проф. Шкарупи В.К. 2007. 148с.