

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

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

Правові основи виконання Державного бюджету

Студентки 2 курсу, 6 групи,
спеціальності 081 «Право»,
спеціалізації «Фінансове право» _____

Батури Вікторії Ігорівни

Науковий керівник
к.ю.н., доцент _____

Сенченко Людмила Василівна

Гарант освітньої програми
к.ю.н., професор _____

Ніколаєва Людмила
Вікторівна

Київ 2019

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
Розділ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ.....	6
1.1. Поняття та принципи виконання Державного бюджету.....	6
1.2. Правові форми та стадії виконання Державного бюджету.....	14
1.3. Програмно-цільовий метод виконання бюджету.....	29
1.4. Казначейське обслуговування державних коштів.....	34
Розділ 2. ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОНАННЯМ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ.....	38
2.1. Здійснення парламентського контролю за виконанням Державного бюджету України.....	38
2.2. Органи виконавчої влади, уповноважені здійснювати контроль за виконанням Державного бюджету України.....	49
2.3. Напрями вдосконалення правового регулювання виконання Державного бюджету в Україні.....	63
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	68
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	75

ВСТУП

Актуальність теми. З набуттям Україною незалежності все більшої уваги заслуговує фінансове забезпечення її функціонування, адже реалізація функцій держави, органів місцевого самоврядування потребує належної фінансової основи, яка формується саме з Державного бюджету України. Питання виконання бюджету держави завжди було й буде актуальним як для України, так і для інших держав. На сучасному етапі нагальною проблемою реформування бюджетних відносин через процес децентралізації публічної влади України, метою якого є створення нових, стабільних джерел бюджетних надходжень – є цільове, повне та ефективне виконання Державного бюджету та контроль над ним. Не існує більш важливої за своїм суспільним, економічним, політичним та правовим значенням стадії бюджетного процесу, ніж виконання бюджету. При виконанні бюджету відбувається постійно триваюче порівняння показників матеріальних бюджетно-правових норм з результатами бюджетної діяльності, зіставлення бюджетно-правової моделі з бюджетною діяльністю. Актуальність даної теми дослідження підкріплюється недостатністю наукових праць і публікацій, у яких докладно б розглядалося виконання бюджету як стадія бюджетного процесу.

З'ясуванню аспектів внутрішньої структури бюджетного процесу, особливостей стадії виконання бюджетів та фінансового контролю присвятили свої роботи такі науковці як: Воронова Л.К., Алексеев С.С., Гетманець О.П., Грачова О.Ю., Дмитренко Е.С., Карасьова М.В., Музика-Стефанчук О.А., Латковська Т.А., Нечай А.А., Орлюк О.П., Чернадчук В.Д., Харенко В.М. та інші. Вивчаючи підходи вказаних науковців можна зазначити, що переважна їх більшість визначає поняття та сутність виконання бюджету як виконання двох аспектів – зарахування доходів до державного бюджету, та фінансування передбачених видатків бюджетом. Водночас, Бюджетний кодекс України зазначає, що виконання бюджету – це четверта стадія бюджетного процесу, що означає забезпечення надходження

запланованих доходів до всіх ланок бюджетної системи та фінансування заходів, затверджених у бюджеті держави.

Об'єктом дослідження є теоретичні та практичні аспекти процесу виконання Державного бюджету України.

Предмет дослідження є правові основи виконання Державного бюджету України.

Мета і завдання роботи. Мета даної роботи полягає у дослідженні процесу виконання Державного бюджету України, а саме фактів, що мають вплив на нього, розкритті особливостей розподілу ресурсів державного бюджету, визначення шляхів покращення ефективності виконання Державного бюджету України.

Досягнення поставленої мети обумовило вирішення наступних завдань:

- дослідити наукові підходи до розуміння поняття «виконання Державного бюджету»;
- розглянути природу принципів виконання бюджету;
- розкрити правові форми виконання Державного бюджету;
- обґрунтувати місце стадії виконання державного бюджету у бюджетному процесі;
- розкрити сутність програмно-цільового методу виконання бюджету;
- виокремити особливості правового регулювання казначейського обслуговування державних коштів;
- визначити специфіку здійснення фінансового контролю за виконанням бюджетів;
- окреслити шляхи вдосконалення чинного бюджетного законодавства при виконанні Державного бюджету.

Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи наукового пізнання: діалектичний, історичний, порівняльно-правовий, системно-структурний, формально-юридичний. За допомогою діалектичного методу досліджено розвиток підходів до розуміння терміну «бюджет», а також «виконання бюджету» (підрозділи 1.1, 1.2), а застосування історичного методу

в цих же підрозділах дало можливість дослідити розвиток уявлень про сутність бюджету, простежити розвиток трактування понять «бюджет». Порівняльно-правовий метод використано для характеристики особливостей правових форм виконання Державного бюджету (підрозділи 1.2).

Системно-структурний метод дав змогу дослідити послідовність зміни етапів стадії виконання бюджетів за видатками, обґрунтувати казначейську систему обслуговування державних коштів, а також з'ясувати механізм реалізації здійснення контролю за виконанням Державного бюджету (підрозділи 1.4, 2.1, 2.2, 2.3). Вивчення правових джерел даного дослідження базується на формально-юридичному методі, що дало змогу виявити недоліки чинного бюджетного законодавства та розробити пропозиції щодо вдосконалення правового регулювання виконання Державного бюджету.

Практична цінність. Теоретична цінність та практична значущість роботи полягає в тому, що її результати при їх подальшому розвитку, сприятимуть вирішенню конкретних практичних завдань та усуненню існуючих теоретичних суперечностей у сфері виконання Державного бюджету, а також ефективнішому управлінню фінансовими ресурсами держави, з метою досягнення поставлених цілей у найбільш економний і результативний спосіб.

Структура і обсяг роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, двох розділів, семи підрозділів, висновків та пропозицій, а також списку використаних джерел (70 найменувань). Загальний обсяг випускної кваліфікаційної роботи складає 80 сторінок, з них основного тексту 74 сторінки. Список використаних джерел нараховує 70 найменувань.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

1.1. Поняття та принципи виконання Державного бюджету

Згідно з Бюджетним кодексом України, який був прийнятий 08 липня 2010 року Верховною Радою України: «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».

А саме виконання Державного бюджету – є основною стадією бюджетного процесу, навколо якої згруповані та існують усі інші стадії, які є утворюючими, та обслуговуючими по відношенню до неї. На стадії виконання бюджету розвиваються й правовідносини у сфері виконання бюджету [1, с. 278].

Саме ж поняття «бюджет», розвиток, багатогранність його змісту, досліджувались багатьма вченими, які так чи інакше вивчали бюджетну проблематику. Так, зокрема, французький економіст, представник класичної школи політекономії кінця XVIII – початку XIX століття Жан Батіст Сей вказував, що бюджет – є певною рівновагою, що утворюється між державними потребами та коштами, що потрібні на їх фінансування [2, с. 8].

Як пояснює Воронова Л.К., слово «бюджет» походить від стародавнього французького “bouge” – шкіряний мішок, яке після проникнення в Англію перетворилося на “budget” і стало парламентським терміном. Під час вотування палатою громад субсидій королю канцлер казначейства відкривав сумку, в якій зберігалися документи. Цей акт звався відкриттям “бюджету”, а назва сумки перейшла на документ. У кінці 18 ст. термін “budget” повернувся

у Францію, а з 19 ст. офіційно дістав значення розпису надходжень та витрат» [3, с. 9].

Виконання, як говорить Алексєєв С.С., “це така форма реалізації, яка полягає в діях суб’єктів щодо здійснення зобов’язуючого правового припису. Характерна риса цієї форми – активна поведінка суб’єктів: вони здійснюють дії, приписані юридичними нормами, тобто виконують покладені на них обов’язки щодо активної поведінки” [2, с. 221]. Та в даному випадку, як зазначає Алексєєв С.С., виникає ще один суб’єкт – владний орган, який вклинюється в процес реалізації права, забезпечує його, доводить до кінця перетворення юридичних норм у життя, що є застосуванням права або застосуванням закону. Саме ж застосування є владно організуючою діяльністю компетентних органів та осіб, що забезпечує в конкретних життєвих випадках реалізацію юридичних норм [3, с. 221]. З цього приводу Алексєєв С.С. висловлює свою думку: “закон виданий, набув чинності, усі суб’єкти повинні ним керуватися. І разом з тим, є органи та особи, яким закон нібито “доручається”, “передається в руки” для перетворення у життя в конкретних життєвих випадках” [4, с. 122–123].

Виконання бюджету, на думку вченого Іловайського С.І., полягає у відкритті кредитів адміністративним органам, тобто наданні їм права одержувати дозволені суми й використовувати їх на ті потреби, на які вони були призначені. Правило щодо витрачання коштів, які відпускаються тільки на ті потреби, на які вони дозволені, називається спеціалізацією бюджету. А спеціалізація бюджету полягає саме в обмеженні адміністрації у самовільному розпорядженні державними коштами [5, с. 58]. Ці загальні положення отримали своє підтвердження та розвиток у сучасних умовах, адже наразі вони є актуальними.

Так, професор Василик О.Д. дає наступне визначення поняттю бюджету України: «Бюджет – це фонд фінансових ресурсів, який перебуває у розпорядженні органів виконавчої влади певного рівня й використовується

для виконання покладених на них функцій, передбачених Конституцією України» [6, с. 13].

Що ж до загальних понять, то у фінансовому словнику вказується, що виконання бюджету визначається як “забезпечення повного і своєчасного надходження всіх передбачених у бюджет надходжень і спрямування коштів на фінансування витрат, включених до бюджету” [7, с. 76].

На нашу думку, всі інші існуючі у фінансово-правовій літературі визначення поняття “виконання бюджету” в основі своїй не відрізняються від наведених. Але, на відміну від попередніх деякі науковці акцентують увагу на тому, що надходження та витрати “передбачені актами про бюджет” [8, с. 77]. Даний підхід здається виправданим, оскільки у визначеннях мова йде про бюджет не як про фінансовий план, а як про закон, нормативно-правовий акт. Тому важливе значення має уточнення Воронової Л.К. про те, що “виконання бюджету здійснюється на підставі законодавства та нормативно-правових актів про бюджет на певний бюджетний період згідно з розписом доходів і видатків бюджету, який затверджується фінансовими органами”. Виконання бюджету, за даними автора, “є тією стадією бюджетного процесу, яка забезпечується діяльністю законодавчих та виконавчих органів, які виробили та затвердили багато нормативних актів з планування надходжень та витрат. Із початком нового бюджетного року необхідно виконати той план по надходженням та витратам, який став законом” [9, с. 167–168]. Воронова Л.К. стверджувала, що кошти для виконання визначених завдань держава одержує шляхом планомірного розподілу національного доходу. Найважливішим засобом, за допомогою якого держава планує і здійснює розподіл та перерозподіл національного доходу, є Державний бюджет, у якому повністю відбивається багатогранна діяльність держави та який забезпечує коштами заплановані нею заходи [10, с. 5]. Не дивлячись на те, що теза Воронової Л.К. була висловлена не в наш час, а за радянських часів – вона не втратила своєї актуальності й досі. Підтвердженням цьому є рішення Конституційного Суду України від 17 березня 2005 р. № 1-рп/2005, у якому говориться про те, що

«згідно з Конституцією України ознаками України як соціальної держави є соціальна спрямованість економіки, закріплення та державні гарантії реалізації соціальних прав громадян, зокрема їх прав на соціальний захист і достатній життєвий рівень (статті 46, 48), тощо. Це зобов'язує державу відповідним чином регулювати економічні процеси, встановлювати і застосовувати справедливі та ефективні форми перерозподілу суспільного доходу з метою забезпечення добробуту всіх громадян» [11].

Зв'язок бюджету з економікою країни тісний і взаємообумовлений. Не тільки бюджет впливає на економіку країни, а й стан економіки безпосередньо визначає можливості бюджету, його основні показники [12, с. 12]. Перш ніж перейти до принципів виконання Державного бюджету, звернемо увагу на основне завдання виконання бюджету, а саме – забезпечення повного та своєчасного надходження податків й інших обов'язкових платежів, фінансування заходів у межах, встановлених бюджетом. У процесі виконання бюджету органи представницької та виконавчої влади всіх рівнів, а також органи місцевого самоврядування здійснюють корегування бюджетних призначень, що зумовлено зміною валютного курсу та нерівномірністю надходжень до бюджету [13, с. 122].

Що ж до основної мети виконання бюджету – це забезпечення держави необхідним обсягом бюджетних ресурсів, потрібним для виконання її конституційних функцій, забезпечення соціальних та економічних потреб держави, а також необхідного рівня соціального захисту населення [14, с. 201].

Зупинімося докладніше саме на принципах виконання Державного бюджету України, які закріплені в основі правового регулювання стадій виконання бюджету. Принципами виконання бюджету – є основоположні ідеї, керівні засади здійснення учасниками бюджетного процесу діяльності, спрямованої на виконання бюджету, що характеризують закономірності й особливості змісту цієї стадії. Проблемам дослідження сутності принципів публічної фінансової діяльності присвячено наукові праці Воронової Л.К., Гетманець О.П., Карасьової М.В., Чернадчук В.Д. та інших вчених.

Вихідними для будови системи принципів виконання бюджету – є принципи бюджетної системи, зокрема: принцип повноти, єдності, самостійності, збалансованості, субсидіарності, публічності та прозорості, ефективності та результативності, обґрунтованості, цільового використання, а також справедливості та неупередженості [15, с. 282]. Але на стадії виконання бюджету такі принципи мають власні особливості прояву. Згідно зі статтею 95 Конституції України бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами, закріплює виключно законодавче й цільове регулювання будь-яких видатків держави на загальносуспільні потреби, розмір і цільове спрямування цих видатків; проголошує ідею збалансованості бюджету; закріплює принцип звітності і прозорості (оприлюднення) звітів про доходи й видатки Державного бюджету України та місцевих бюджетів [16, с. 21]. Враховуючи конституційну основу, сутність принципів бюджетної системи розкрита у статті 7 Бюджетного кодексу України [17; 18].

Принцип повноти означає, що до складу бюджетів підлягають включенню всі надходження бюджетів та витрати бюджетів, що здійснюються відповідно до нормативно-правових актів органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування. Принцип обґрунтованості – бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку України та розрахунках надходжень бюджету і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил [17].

Принцип єдності бюджетної системи України – це забезпечення єдиною правовою базою, єдиною грошовою системою, єдиним регулюванням бюджетних відносин, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку і звітності [17].

Далі візьмемо до уваги принцип самостійності, який полягає в тому, що Державний бюджет України та місцеві бюджети є самостійними. Держава

коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов'язання органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. Органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування коштами відповідних місцевих бюджетів не несуть відповідальності за бюджетні зобов'язання одне одного, а також за бюджетні зобов'язання держави. Самостійність бюджетів забезпечується закріпленням за ними відповідних джерел доходів бюджету, правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства України, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад самостійно і незалежно одне від одного розглядати та затверджувати відповідні місцеві бюджети [17].

До принципу збалансованості відносять повноваження на здійснення витрат бюджету, які мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період [17].

Принцип субсидіарності означає, що розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання гарантованих послуг до їх безпосереднього споживача. Принцип цільового використання бюджетних коштів – бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями [17].

Принцип публічності та прозорості ґрунтується на інформуванні громадськості з питань складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контролю за виконанням державного бюджету та місцевих бюджетів [17]. Публічність виконання бюджету забезпечується доступністю, відкритістю та повнотою інформації про хід виконання бюджетів, покладанням обов'язку на органи виконавчої влади забезпечити надання такої інформації.

Що ж до принципу ефективності та результативності, відповідно до Бюджетного кодексу України при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, запланованих на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання публічних послуг при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів [17].

Принцип обґрунтованості передбачає формування бюджету на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку України та розрахунках надходжень бюджету і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил [17]. При виконанні бюджетів дія цього принципу забезпечується можливістю внесення змін до закону про бюджет у випадках відхилення оцінки прогнозу макропоказників економічного і соціального розвитку України та надходжень до бюджету від прогнозу, врахованого при затвердженні Державного бюджету України на відповідний рік, зміни структури видатків державного бюджету або перевиконання дохідної частини бюджету. У випадках перевиконання чи недовиконання дохідної частини загального фонду місцевого бюджету також передбачається внесення змін до рішення про місцевий бюджет [15, с. 283].

А також сюди слід віднести принцип справедливості і неупередженості, який полягає в тому, що будівництво бюджетної системи України відбувається на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами [17].

Підсумовуючи викладене вище, принципами виконання Державного бюджету визнаються загальні принципи, що закріплені в статті 7 Бюджетного кодексу України, а саме: повноти, єдності, самостійності, збалансованості, субсидіарності, публічності та прозорості, ефективності та результативності, обґрунтованості, цільового використання, а також справедливості та неупередженості.

Та на нашу думку, є нагальна потреба доповнення Бюджетного кодексу України статтею, яка би визначала саме принципи виконання Державного бюджету України, а саме: принципу відповідальності, принципу спеціалізації, принципу обліку, принципу строковості, а також принципу оптимізації.

Принцип відповідальності учасників бюджетного процесу є принципом забезпечення дотримання інших принципів, оскільки вони реалізуються через дії учасників бюджетного процесу. В розвиток цього принципу Бюджетним кодексом України введено поняття бюджетного правопорушення та встановлено відповідальність за його здійснення [5, с. 60].

Під принципом спеціалізації в галузі виконання Державного бюджету розуміють рух грошових коштів, а саме: щоб надходження та витрати відображалися відповідно до їх видів і джерел виникнення, завдяки чому можна проконтролювати рух грошових коштів у розрізі окремих центрів прибутковості та відповідальності [19, с. 301]. Тобто це є правилом, щодо витрачання грошей, які відпускаються тільки на ті предмети, на які вони дозволені. Принцип строковості виконання бюджетів фактично співпадає з бюджетним періодом. На стадії виконання бюджетів виконуються приписи правових норм, що містяться у законі про Державний бюджет України або у рішенні про місцевий бюджет на відповідний рік [5, с. 59]. Принцип обліку, метою якого є накопичення даних про доходи, видатки, кредитування, за винятком погашення та фінансування бюджетів, а також підведення результатів виконання бюджетів. Надалі згідно з яким усі операції з бюджетними коштами підлягають бухгалтерському обліку, обліку виконання бюджетів та кошторисів бюджетних установ. Принцип оптимізації був би доцільним, адже при його використанні досягнення найбільш ефективного результату бюджетної діяльності буде здійснюватися з використанням найменших видатків бюджету. Усі принципи побудови бюджетної системи взаємопов'язані між собою, доповнюють один одного і у цілому сприяють виконанню завдань, передбачених бюджетною політикою суспільства [20, с. 134].

Отже, роблячи висновки на основі дослідженого матеріалу, можна сказати, що всі підходи до поняття виконання бюджету є рівними і взаємодоповнюючими один одного. У фінансовому праві поняття виконання бюджету визначається як забезпечення повного і своєчасного зарахування запланованих надходжень до всіх ланок бюджетної системи та своєчасне, повне й безперервне фінансування всіх витрат затверджених у бюджеті. Найважливішими невирішеними проблемами виконання бюджетів є невідповідність його організації науковим принципам, низька ефективність управління бюджетними коштами, незгодженість бюджетних процедур між окремими учасниками бюджетного процесу, відсутність дієвої системи відповідальності за якість виконання бюджету, що у результаті недоречно позначається на розв'язанні стратегічних за тактичних завдань.

Ми вважаємо, що законодавче закріплення принципів виконання Державного бюджету України має суттєві недоліки, виправлення яких надасть концептуальну основу задля вдосконалення правового регулювання правовідносин у сфері виконання бюджету.

1.2. Правові форми та стадії виконання Державного бюджету

У преамбулі до Основного Закону України зазначено, серед іншого, що Конституція України прийнята, «піклуючись про зміцнення громадянської злагоди на землі України, прагнучи розвивати і зміцнювати демократичну, соціальну, правову державу» [18]. Досягнення такої злагоди й добробуту Українського народу, розвитку і зміцнення Української держави багато в чому залежить від державного та місцевих бюджетів України [21, ст. 3].

У рішенні Конституційного Суду України від 25 січня 2012 р. № 3-рп/2012 визначено, що «однією з ознак України як соціальної держави є забезпечення загальносуспільних потреб у сфері соціального захисту за рахунок коштів Державного бюджету України виходячи з фінансових можливостей держави, яка зобов'язана справедливо і неупереджено

розподіляти суспільне багатство між громадянами і територіальними громадами та прагнути до збалансованості бюджету України. При цьому рівень державних гарантій права на соціальний захист має відповідати Конституції України, а мета і засоби зміни механізму нарахування соціальних виплат та допомоги – принципам пропорційності і справедливості» [22].

Важливо зазначити, що Європейський суд з прав людини у рішенні від 9 жовтня 1979 року, ухваленим у справі «Ейрі проти Ірландії», констатував, що здійснення соціально-економічних прав людини значною мірою залежить від становища в державах, особливо фінансового [11]. Так само й у особливій думці судді Тора Вільямсона, висловленій ним до даного рішення, було зазначено, що держави, які ратифікували Конвенцію про захист прав людини і основоположних свобод, вживали і продовжують вживати заходів, спрямованих на економічний і соціальний розвиток в нашій частині планети. Однак ідеї, що лежать в основі Конвенції, а також її формулювання ясно показують, що вона займається іншими проблемами ніж ті, з якими ми стикаємося у даній справі. Війну з бідністю не можна виграти шляхом широкого тлумачення Конвенції про захист прав і основних свобод людини. Там, де Конвенція вважає фінансову спроможність скористатися наданим нею правом настільки важливою, що вона повинна розглядатися як складова частина цього права, вона так і заявляє. Коли це не так, Конвенція нічого не говорить про те, як, коли і які фінансові кошти повинні бути надані. Будь-яке інше тлумачення Конвенції, принаймні на даній стадії розвитку інституту прав людини, призведе до появи проблем, набір і складність яких не можна передбачити, але які, без сумніву, виявляться поза сферою компетенції Конвенції та створених нею установ [21, с. 13, 45].

Повертаючись саме до Державного бюджету України, слід зазначити, що він є важливим інструментом формування та розподілу грошових фондів, які є необхідними державі, органам місцевого самоврядування для виконання наданих їм функцій.

Правова характеристика Державного бюджету пов'язана з розглядом його як фінансового плану, що являє собою розпис доходів і видатків основного централізованого фонду грошових коштів держави. Правове регламентування бюджету здійснюється у загальних рисах головним законом — Конституцією і деталізується у бюджетному законодавстві, яке охоплює три рівні. Перший — це законодавчий акт, що здійснює загальне регламентування бюджету і бюджетних відносин, тобто Бюджетний кодекс України. Він визначає засади формування бюджету і принципи побудови бюджетної системи, її склад, розмежування доходів і видатків між бюджетами, регламентує бюджетний процес та міжбюджетні відносини [23, с. 233]. Другий — ухвалення законів, що регламентують окремі статті доходів і видатків. І нарешті, третій рівень — це щорічне прийняття закону про Державний бюджет і відповідних рішень місцевих органів влади про місцеві бюджети. Прийняття цих актів являє собою законодавче затвердження бюджету як основного фінансового плану [24, с. 47].

Виключно законами України встановлюються Державний бюджет України і бюджетна система. Визначення бюджету встановлюється ст. 2 Бюджетного кодексу України. Бюджет — це план формування і використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду [17].

Закон про Державний бюджет України, який приймається щорічно, визначає обсяг доходів та їх джерела, обсяг і напрями видатків держави та її адміністративно-територіальних утворень, а також рівень перевищення видатків над доходами — дефіциту або перевищення доходів над видатками — профіциту бюджету [25, с. 289].

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

По-третє, він є державним фінансовим планом та фінансовим планом адміністративно-територіальних органів влади, який призначений для забезпечення суспільних потреб грошовими коштами. По-четверте, є засобом матеріального забезпечення соціального захисту населення, суб'єктів господарювання, юридичних осіб тощо. Бюджет як правова категорія – це фінансовий план формування, розподілу та використання централізованих грошових фондів відповідних територій, який затверджують представницькі органи державної або місцевої влади на бюджетний період [25, с. 289].

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

Державний бюджет України виконується за розписом, який затверджується Міністром фінансів України, відповідно до бюджетних призначень у місячний строк з дня прийняття закону про Державний бюджет України. Відповідно до Бюджетного кодексу, розпис бюджету - документ, в якому встановлюється розподіл доходів, фінансування бюджету, повернення кредитів до бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації [17].

До затвердження розпису Державного бюджету України Міністром фінансів України затверджується тимчасовий розпис Державного бюджету України на відповідний період. Примірник затвердженого розпису Державного бюджету України передається до Рахункової палати та Комітету Верховної Ради України з питань бюджету з подальшим інформуванням про внесені до нього зміни, зумовлені внесенням змін до закону про Державний

бюджет України [17]. Виконання бюджетів здійснюється на підставі законодавства та нормативно-правових актів про бюджет на певний бюджетний період згідно з розписом доходів і видатків бюджету, який затверджується фінансовими органами [26, с. 169].

Міністерство фінансів України протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису Державного бюджету України встановленим бюджетним призначенням, а також відповідність розподілу бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за загальним фондом державного бюджету за визначеними цим розписом періодами року відповідному прогнозу надходжень загального фонду державного бюджету протягом бюджетного періоду [17; 27].

Бюджетний розпис є оперативним планом виконання Державного бюджету, на підставі якого відкриваються асигнування головним розпорядникам бюджетних коштів, перераховуються кошти місцевим бюджетам, тобто здійснюється весь процес перерахування коштів і оплати рахунків, а також контроль за виконанням бюджету [28, с. 89].

Необхідні матеріальні засоби держава акумулює в бюджеті і розподіляє на підставі затверджених нормативно-правових актів про Державний бюджет України. Наша держава від часу набуття незалежності, здійснюючи політичні та економічні перетворення, змінювала правовий статус державних органів управління, їх повноваження, відносини із суб'єктами господарювання, засоби їхнього грошового забезпечення, що потребує вдосконалення бюджетних відносин сьогодні [25, с. 288].

Наприкінці відзначимо, що Державний бюджет – це система грошових відносин, що виникає між державою, підприємствами, організаціями з метою формування та використання централізованого фонду грошових ресурсів для задоволення суспільних потреб. Державний бюджет України виконується за розписом, який відповідно до Бюджетного кодексу є оперативним планом виконання Державного бюджету для правильного розподілу доходів відповідно до бюджетної класифікації. Тобто між прийняттям закону про

Державний бюджет України на відповідний рік та початком процесу виконання Державного бюджету існує додатковий підготовчий етап до його виконання, без якого практична реалізація запланованих показників бюджету є неможливою.

Розглянувши правові форми Державного бюджету, перейдемо до стадій його виконання. В Україні виконання Державного бюджету України починається після його затвердження законодавчим органом та підписання Президентом України. Міністерство фінансів України здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу як щодо державного бюджету, так і місцевих бюджетів [29, с. 103].

На нашу думку, виконання бюджету має будуватися на принципах, які покладені в основу правового регулювання стадії виконання бюджетів. Принципами виконання бюджету є основоположні ідеї, керівні засади здійснення учасниками бюджетного процесу діяльності, спрямованої на виконання бюджету, що характеризують закономірності й особливості змісту цієї стадії. Ними мають бути такі основоположні засади та ідеї, які виражають сутність цієї стадії та головні напрями державної політики в сфері правового регулювання цієї стадії. Вихідними для побудови системи принципів виконання бюджету є принципи бюджетної системи, окремі з яких стосуються і виконання бюджету, зокрема, принцип повноти, обґрунтованості, субсидіарності, цільового використання бюджетних коштів, публічності та прозорості, відповідальності, які мають особливості прояву [30, с. 125].

Глава 4 Бюджетного кодексу України (стаття 19) включає в себе 5 стадій бюджетного процесу. А саме: складання та розгляд Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету) і прийняття рішення щодо них; складання проектів бюджетів; розгляд проекту та прийняття 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 і прийняття рішення щодо нього [17].

Стадія виконання бюджетного процесу означає реалізацію показників закону про Державний бюджет, зібравши всі доходи, передбачені основним фінансовим планом, та здійснивши фінансування заходів, дозволених на поточний рік представницькими органами, що затвердили бюджет. Виконати державний бюджет за доходами – своєчасно та в повному обсязі акумулювати всі доходи, передбачені законом про державний бюджет на поточний рік [31, с. 162–163]. Виконання бюджету є четвертою стадією бюджетного процесу, навколо якої сконцентровані й заради якої існують інші стадії бюджетного процесу, що є допоміжними та обслуговуючими цю стадію [32, с. 236]. Варто зазначити, що Кабінет Міністрів України забезпечує виконання Державного бюджету України, а Міністерство фінансів України здійснює загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету України, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету.

На основі бюджетного розпису розпочинається виконання Державного бюджету України за доходами. Згідно зі статтею 9 Бюджетного кодексу України доходи бюджету класифікуються за такими розділами:

- 1) податкові надходження – це встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори та місцеві податки і збори;
- 2) неподаткові надходження (доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; інші неподаткові надходження);
- 3) доходи від операцій з капіталом;
- 4) трансферти – кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі.

Доходи державного бюджету – це фінансові ресурси держави, що використовуються для виконання функцій, закріплених законами за державою. Доходи державного бюджету утворюються за рахунок надходжень

на безповоротній основі, справляння яких передбачене законодавством України [33, с. 58]. Бюджетним законодавством визначено, що Міністерство фінансів України здійснює прогнозування та аналіз доходів бюджету, Казначейство України веде бухгалтерський облік усіх надходжень Державного бюджету України та за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, перерахування компенсації частини суми штрафних (фінансових) санкцій покупцям (споживачам) за рахунок сплачених до державного бюджету сум штрафних (фінансових) санкцій, застосованих такими органами за наслідками проведеної перевірки за зверненням або скаргою покупця (споживача) про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій [17].

Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, забезпечують своєчасне та в повному обсязі надходження до державного бюджету податків і зборів та інших доходів відповідно до законодавства. Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи міських (міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) рад координують діяльність відповідних органів стягнення щодо виконання визначених для територій показників доходів бюджету [17].

Виконання Державного бюджету за доходами відбувається за рахунок зарахування податків і зборів та інші доходів державного бюджету безпосередньо на єдиний казначейський рахунок, які з дня зарахування на нього визнаються зарахованими до державного бюджету.

Що ж до виконання бюджетів за видатками та кредитуванням – передбачається здійснення низки заходів, оскільки воно завжди обмежене фактичною наявністю коштів у бюджеті. Вона складається з більш простих складових частин, кожна з яких виконує свою особливу та специфічну функцію і тільки їй притаманне завдання [34, с. 91]. Розпочнемо також з

класифікації видатків та кредитування бюджету, які надає нам законодавець.

Видатки та кредитування бюджету класифікуються за:

- 1) бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету) [17].

Розпочнемо з програмної класифікації видатків та кредитування бюджету. Вона використовується у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі. Програмна класифікація видатків та кредитування державного бюджету (місцевого бюджету) формується Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом) за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) у бюджетних запитах та з урахуванням типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету, яка затверджується Міністерством фінансів України [17].

Перейдемо до відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету. Вона містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків та кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів. При цьому відомча класифікація видатків та кредитування державного бюджету додатково містить перелік головних розпорядників коштів державного бюджету для систематизації загальнодержавних видатків та кредитування бюджету (що передбачають насамперед виконання заходів з реалізації державної політики за участю інших органів влади) за ознакою головного розпорядника коштів державного бюджету. На основі відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету Казначейство України складає та веде єдиний реєстр розпорядників

бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів. А головні розпорядники бюджетних коштів визначають мережу розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів з урахуванням вимог щодо формування єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів і одержувачів бюджетних коштів та даних такого реєстру [17].

І нарешті функціональна класифікація, яка має такі рівні деталізації:

- 1) розділи, в яких систематизуються видатки та кредитування бюджету, пов'язані з виконанням функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування;
- 2) підрозділи та групи, в яких конкретизуються видатки та кредитування бюджету на виконання функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування [17].

Відповідно до статті 46 Бюджетного кодексу України виконання Державного бюджету за видатками та кредитуванням поділяються на 7 стадій.

Першою стадією виконання Державного бюджету є встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету. Бюджетні асигнування виділяються за рахунок відповідного бюджету та одержуються розпорядниками бюджетних коштів. Отримання таких асигнувань є підставою для затвердження відповідних кошторисів [35]. Відповідно до затвердженого розпису 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 встановлюється Кабінетом Міністрів України. Казначейство України здійснює контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису бюджету. Розпорядники бюджетних коштів забезпечують управління бюджетними асигнуваннями і здійснення контролю за виконанням процедур та вимог, встановлених Бюджетним кодексом [16; 17]. Після затвердження розпису

бюджету розпочинається друга стадія бюджетного процесу – затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм, а також порядків використання бюджетних коштів. Тільки з фактом отримання відповідних коштів розпорядники бюджетних коштів мають право та реальну можливість затвердження всіх необхідних документів та виконання процедур для початку виконання бюджету [17].

Третьою стадією є взяття бюджетних зобов'язань. Розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання та здійснюють платежі тільки в межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами, враховуючи необхідність виконання бюджетних зобов'язань минулих років, довгострокових зобов'язань за енергосервісом, узятих на облік органами Казначейства України; щодо завдань (проектів) Національної програми інформатизації після їх погодження з Генеральним державним замовником Національної програми інформатизації [17].

Варто зазначити, що зобов'язання, взяті учасником бюджетного процесу без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень не вважаються бюджетними зобов'язаннями (крім витрат, що здійснюються відповідно до частини шостої цієї статті) і не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Взяття таких зобов'язань є порушенням бюджетного законодавства. Витрати бюджету на покриття таких зобов'язань не здійснюються. Більше того, вимоги фізичних і юридичних осіб щодо відшкодування збитків та/або шкоди за зобов'язаннями, взятими розпорядниками бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень стягуються з осіб, винних у взятті таких зобов'язань, у судовому порядку [17].

До четвертої стадії відносять отримання товарів, робіт і послуг. Після того як необхідні товари та послуги були отримані та є факт вчинення відповідних дій, що свідчать на їх підтвердження, розпорядники бюджетних коштів можуть реалізовувати наступну стадію, тобто здійснювати платежі відповідно до взятих бюджетних зобов'язань.

П'ятою стадією є здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань. Розпорядник бюджетних коштів після отримання товарів, робіт і послуг відповідно до умов взятого бюджетного зобов'язання приймає рішення про їх оплату та надає доручення на здійснення платежу органу Казначейства України, якщо інше не передбачено бюджетним законодавством. Казначейство України здійснює платежі за дорученнями розпорядників бюджетних коштів у разі:

- наявності відповідного бюджетного зобов'язання для платежу у бухгалтерському обліку виконання бюджету;
- наявності затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);
- наявності у розпорядників бюджетних коштів відповідних бюджетних асигнувань [17].

Після здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань розпочинається використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм. Після отримання та оплати відповідних товарів, робіт і послуг настає стадія їх використання за призначенням згідно з планами та у відповідному обсязі, що передбачено відповідною бюджетною програмою [36, с. 108].

Останньою стадією є повернення кредитів до бюджету (щодо кредитування бюджету). У разі надання кредитів з бюджету у позичальників виникає заборгованість перед бюджетом. З моменту надання кредитів з бюджету на суму отриманих з бюджету коштів права кредитора та право вимагати від позичальників повернення таких кредитів до бюджету у повному обсязі переходять до держави (Автономної Республіки Крим, територіальної громади). Позовна давність на вимоги щодо погашення такої заборгованості не поширюється. Органи доходів і зборів визначаються органами стягнення простроченої заборгованості суб'єктів господарювання перед державою

(Автономною Республікою Крим, територіальною громадою) за кредитами з бюджету [16; 17].

Так як завершальною стадією бюджетного процесу є підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього, що визначено законодавцем статтею 58 Бюджетного кодексу України. Сама звітність про виконання Державного бюджету України є оперативною, місячною, квартальною та річною. Розпочати варто з оперативної звітності. Зведення та надання Кабінету Міністрів України оперативної звітності про надходження платежів у розрізі державних органів, окремо до Державного та місцевих бюджетів забезпечує Казначейство України. Запровадження щоденної оперативної звітності сприяє усуненню розбіжностей у звітах державних органів, що здійснюють контроль за надходженням платежів до бюджету. Оперативний звіт у розрізі регіонів надається за надходженнями за планом та фактом, у тому числі окремо за надходженнями, що контролюються Державною податковою службою, Фондом державного майна та іншими органами [37, с. 265]. Місячний звіт про виконання Державного бюджету України подається Казначейством України Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним, а саме: зведені показники звітів про виконання бюджетів, інформація про виконання захищених видатків Державного бюджету України, інформація про використання коштів з резервного фонду державного бюджету, інформація про використання коштів державного фонду регіонального розвитку, інформація про використання коштів державного фонду розвитку водного господарства, інформація про використання коштів Державного фонду поводження з радіоактивними відходами, інформація про використання коштів державного дорожнього фонду, інформація про здійснені операції з управління державним боргом, інформація про надані державні гарантії [17].

Варто зазначити, що органи, які контролюють справляння надходження бюджету подають звіти про: фактичні надходження податків і зборів та інших

доходів бюджету; про податковий борг; про суми надміру сплачених грошових зобов'язань платників податків та суми платежів, які сплачені та будуть нараховані в наступних звітних періодах; про бюджетне відшкодування податку на додану вартість, включаючи інформацію про заборгованість бюджету з відшкодування податку на додану вартість. Звіт про бюджетну заборгованість подається не пізніше 1 числа другого місяця, що настає за звітним [17].

Квартальний звіт про виконання Державного бюджету України подається Казначейством України Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України не пізніше 35 днів після закінчення звітного кварталу. Він включає: звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України; звіт про фінансові результати виконання Державного бюджету України; звіт про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти про виконання показників за формою додатків до закону про Державний бюджет України); звіт про стан державного боргу і гарантованого державою боргу; зведені показники звітів про виконання бюджетів; звіт про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії; звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань; інформацію про здійснені операції з управління державним боргом; інформацію про надані державні гарантії; інформацію про стан місцевих боргів та гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, обласними радами та територіальними громадами боргів і про надані місцеві гарантії; а також заключним пунктом є пояснення щодо стану виконання показників Державного бюджету України та місцевих бюджетів за звітний період [17]. Надалі, Міністерство фінансів України у двотижневий строк після отримання квартального звіту про виконання Державного бюджету України у поточному бюджетному періоді подає Комітету Верховної Ради України з питань бюджету інформацію про виконання текстових статей закону про Державний бюджет України.

Що ж до річного звіту, то, на нашу думку, саме він є ключовою ланкою в Державному бюджеті України. Він подається Кабінетом Міністрів України Верховній Раді України, Президенту України та Рахунковій палаті не пізніше 1 квітня року, наступного за звітним. Включає в себе 17 пунктів, як зазначає законодавець, які в подальшому надають можливість Рахунковій палаті протягом двох тижнів надати висновки про виконання закону про Державний бюджет України з оцінкою ефективності управління коштами державного бюджету, а також пропозиції щодо усунення порушень, виявлених у звітному бюджетному періоді, та вдосконалення бюджетного процесу загалом.

Підсумовуючи вищевикладене, ми дійшли думки, що стадія виконання бюджету за доходами та за видатками та кредитуванням хоча й займає четверте, передостаннє за послідовністю місце, однак є найважливішою стадією за своїм значенням. Це виражене тим, що тільки на стадії виконання бюджету відбувається безпосередня взаємодія бюджетного процесу із рухом грошових коштів, акумулювання до його основних централізованих грошових фондів коштів із запланованих джерел та розподіл їх до одержувачів бюджетних коштів, які їх потребують. Отже, прийняття та виконання Державного бюджету України є одним із найскладніших та вагоміших питань серед тих, які доводиться розв'язувати державним органам. Відповідно до Бюджетного кодексу України існують 7 стадій виконання Державного бюджету, які безпосередньо пов'язані з використанням видаткової частини бюджету. Усі стадії виконання державного бюджету ґрунтуються на правових засадах, які гарантують чітке формування, додержання бюджетної дисципліни і постійний контроль за виконанням усіх видатків.

1.3. Програмно-цільовий метод виконання бюджету

Ефективне управління видатками бюджету є важливою частиною бюджетної політики держави. Тому саме програмно-цільовий метод – є дієвим інструментом, який забезпечує планування та виконання бюджету на

середньострокову перспективу, орієнтований на досягнення конкретної мети відповідно до встановлених пріоритетів.

Зауважимо, що основоположним завданням при виконанні Державного бюджету України має бути не формальне слідування етапам стадії виконання державного бюджету, а постійний моніторинг усіма учасниками бюджетного процесу відповідності здійснюваних заходів бюджетних програм та поставлених при їх затвердженні цілей. Це передбачає активне застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі [21, с. 134].

На сьогодні програмно-цільовий метод застосовується на рівні державного бюджету та місцевих бюджетів і певною мірою дозволяє відстежити ефективність і результативність витрачання бюджетних коштів шляхом використання інформації щодо результативних показників та іншої інформації, що міститься у бюджетних запитах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання паспортів бюджетних програм [38, с. 128].

Та незважаючи на тривалу історію застосування, ефективність цього методу в Україні є невисокою. Про це йдеться у Стратегії управління державними фінансами на 2017-2020 роки: «програмно-цільовий метод використовується лише формально; результати програмно-цільового методу не використовуються під час прийняття управлінських рішень. Дієвий контроль за результативністю виконання бюджетних програм відсутній» [39].

Протягом першого десятиліття застосування програмно-цільового методу в Україні Мінфін сприймав його, перш за все, як метод детального контролю за цільовим використанням бюджетних коштів. Лише в останні роки в Мінфіні сформувався розуміння, що завдання бюджетних програм – це, перш за все, досягнення цілей політик [40]. Така зміна сприйняття була відображена, зокрема, у змінах до Бюджетного кодексу, ухвалених у грудні 2018 року.

Повернемось до законодавчого встановлення програмно-цільового методу. Дане питання регулюється статтею 20 Бюджетного кодексу України. Особливими складовими програмно-цільового методу у бюджетному процесі є бюджетні програми, відповідальні виконавці бюджетних програм, паспорти

бюджетних програм, результативні показники бюджетних програм. Бюджетні програми формуються головними розпорядниками бюджетних коштів під час підготовки пропозицій до Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету) та складання бюджетного запиту з урахуванням планів діяльності на середньостроковий період, прогнозних та програмних документів економічного і соціального розвитку [17].

Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі передбачає застосування середньострокового бюджетного планування, в рамках якого здійснюється складання Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету).

Бюджетний кодекс визначає бюджетну програму як сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій [17].

Зупинімося докладніше на виконавцях бюджетних програм. Саме Відповідальний виконавець бюджетних програм визначається головним розпорядником бюджетних коштів за погодженням з Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом). Відповідальним виконавцем бюджетних програм може бути головний розпорядник бюджетних коштів за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом, та/або розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня, який забезпечує виконання бюджетних програм у системі головного розпорядника. На виконавцеві лежить суттєва функція, адже саме він у процесі виконання забезпечує цільове та ефективне використання бюджетних коштів протягом усього строку реалізації відповідних бюджетних програм у межах визначених бюджетних призначень [17].

Головні розпорядники коштів державного бюджету (місцевих бюджетів у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) здійснюють публічне представлення та публікацію інформації про бюджет за бюджетними програмами та показниками, бюджетні призначення щодо яких визначені законом про Державний бюджет України, відповідно до вимог та за

формою, встановленими Міністерством фінансів України, до 15 березня року, що настає за звітним, а також оприлюднюють шляхом розміщення на своїх офіційних сайтах паспорти бюджетних програм на поточний бюджетний період (включаючи зміни до паспортів бюджетних програм) у триденний строк з дня затвердження таких документів та звіти про виконання паспортів бюджетних програм за звітний бюджетний період, включаючи інформацію про стан реалізації інвестиційних проектів за бюджетними програмами із зазначенням ступеня їх готовності та обсягів коштів, необхідних для завершення таких проектів, у триденний строк після подання таких звітів до Міністерства фінансів України [17].

За бюджетними програмами, здійснення заходів за якими потребує нормативно-правового визначення механізму використання бюджетних коштів, головні розпорядники коштів державного бюджету розробляють проекти порядків використання коштів державного бюджету (в тому числі за бюджетними програмами, вперше визначеними законом про Державний бюджет України) та забезпечують їх затвердження протягом 30 днів з дня набрання чинності законом про Державний бюджет України. За рішенням Кабінету Міністрів України (у формі протокольного рішення) порядки використання коштів державного бюджету затверджуються Кабінетом Міністрів України або головним розпорядником коштів державного бюджету за погодженням з Міністерством фінансів України. Про затвердження таких порядків інформується Комітет Верховної Ради України з питань бюджету [17]. Також варто зазначити, що головний розпорядник бюджетних коштів розробляє та протягом 45 днів з дня набрання чинності законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) затверджує за погодженням з Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом) паспорт бюджетної програми.

Результативні показники бюджетної програми використовуються для оцінки ефективності бюджетної програми за напрямками використання бюджетних коштів і включають кількісні та якісні показники, які визначають

результат виконання бюджетної програми, характеризують хід її реалізації, ступінь досягнення цілей державної політики у відповідній сфері діяльності, формування та/або реалізацію якої забезпечує головний розпорядник бюджетних коштів, досягнення мети бюджетної програми, виконання завдань бюджетної програми, висвітлюють обсяг і якість надання публічних послуг. Перелік результативних показників щодо кожної бюджетної програми розробляється головними розпорядниками бюджетних коштів згідно з нормативно-правовим актом Міністерства фінансів України [17].

На всіх стадіях бюджетного процесу його учасники в межах своїх повноважень здійснюють оцінку ефективності бюджетних програм, що передбачає заходи з моніторингу, аналізу та контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів. Оцінка ефективності бюджетних програм здійснюється на підставі аналізу результативних показників бюджетних програм, а також іншої інформації, що міститься у бюджетних запитах, кошторисах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання кошторисів та звітах про виконання паспортів бюджетних програм. Організаційно-методологічні засади оцінки ефективності бюджетних програм визначаються Міністерством фінансів України [17].

Результати оцінки ефективності бюджетних програм, у тому числі висновки органів виконавчої влади, уповноважених на здійснення фінансового контролю за дотриманням бюджетного законодавства, є підставою для прийняття рішень про внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду, відповідних пропозицій до проекту бюджету на плановий бюджетний період та до прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди, включаючи зупинення реалізації відповідних бюджетних програм [17]. Оцінка ефективності бюджетних програм передбачає заходи з моніторингу, аналізу та контролю за цільовим використанням обмежених бюджетних ресурсів. Вона здійснюється відповідно до Методичних рекомендацій, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 17.05.2011 р. № 608 [41, с. 148].

За бюджетними програмами, здійснення заходів за якими потребує нормативно-правового визначення механізму використання бюджетних коштів, головні розпорядники коштів державного бюджету розробляють проекти порядків використання коштів державного бюджету та забезпечують їх затвердження у терміни, визначені Кабінетом Міністрів України. За рішенням Кабінету Міністрів України порядки використання коштів державного бюджету затверджуються Кабінетом Міністрів України або головним розпорядником коштів державного бюджету за погодженням з Міністерством фінансів України. Про затвердження таких порядків інформується Комітет Верховної Ради України з питань бюджету [17].

Порядки використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами, вперше визначеними законом про Державний бюджет України, затверджуються протягом 30 днів з дня набрання ним чинності. Якщо реалізація бюджетної програми продовжується у наступних бюджетних періодах, дія порядку використання бюджетних коштів за такою бюджетною програмою (з урахуванням змін до цього порядку, внесених у разі необхідності) продовжується до завершення її реалізації [17].

На нашу думку, проблематика дії програмно-цільового методу, насамперед, зумовлена наявністю великої кількості неефективних та неузгоджених між собою програм, неналежного їх фінансування та відсутністю дієвих заходів щодо контролю за їх виконанням. Нечіткість визначення мети, завдань та заходів у межах програм зумовлює їх нереалістичність та недосяжність та є наслідком недовіри та недоцільності. Також проблемою є негнучкість та інертність бюджетних програм, адже зміна або їх коригування є складним та довготривалим процесом. Подальше вдосконалення програмно-цільового методу є невід'ємним компонентом бюджетної реформи, який спрямований на посилення відповідальності головних розпорядників бюджетних коштів за результати своєї діяльності, забезпечення суспільства інформацією про обсяги та якість надання

державних послуг та передбачає підвищення результативності використання коштів головними розпорядниками.

1.4. Казначейське обслуговування державних коштів

Розвиток казначейської системи виконання державного та місцевих бюджетів розпочався в 1995 р., коли Указом Президента України було створено Державне казначейство України, у 2010 р. перейменоване в Державну казначейську службу України [42, с. 335].

Державна казначейська служба України – центральний орган виконавчої влади України, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів. Є учасником системи електронних платежів Національного банку України. Вона забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого в Національному банку України [43].

Діяльність служби спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України. Казначейство України входить до системи органів виконавчої влади та утворюється для реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Для реалізації функції ефективного управління Державним бюджетом система Державного казначейства передбачає впровадження та забезпечення функціонування певних принципів, основними з яких є:

- 1) принцип єдності вимог до ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджету;
- 2) принцип збалансованості, згідно з яким повноваження на здійснення витрат бюджету повинні відповідати обсягу надходжень до бюджету;
- 3) принцип повноти включення в облік і звітність усіх операцій, пов'язаних із надходженнями та здійсненням витрат бюджету;

4) принцип цільового спрямування бюджетних коштів. Бюджетні кошти спрямовуються Казначейством тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями;

5) принцип відповідальності учасників бюджетного процесу за вчинені ними бюджетні правопорушення [44].

Повертаючись до виконання Державного бюджету України варто зазначити, що відповідно до статті 43 Бюджетного кодексу України при виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів.

Казначейське обслуговування бюджетних коштів передбачає:

1) розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства;

2) контроль за здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету, реєстрації взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійсненні платежів за цими зобов'язаннями;

3) ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів з дотриманням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та інших нормативно-правових актів Міністерства фінансів України;

4) здійснення інших операцій з бюджетними коштами.

В органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів (далі – органи Казначейства України), бюджетним установам відкриваються рахунки у встановленому законодавством порядку [17].

Обслуговування Казначейством України установ України, які функціонують за кордоном, державних і комунальних вищих навчальних закладів, наукових установ та закладів культури у частині власних надходжень, отриманих як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю, благодійні внески та гранти, а також коштів бюджету, отриманих як надходження в рамках програм допомоги і грантів

Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ та як кредити (позики), залучені державою від іноземних держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій, здійснюється у порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України [17].

Необхідно зазначити, що Казначейство України не здійснює оплату послуг з оброблення електронних розрахункових документів та повідомлень у системі електронних переказів Національного банку України і з переказу коштів через валютні рахунки, відкриті в Національному банку України, а також за погодженням з Міністерством фінансів України має право залучати на поворотній основі кошти єдиного казначейського рахунку для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, Пенсійного фонду України.

Важливим, на нашу думку, аспектом функціонування Казначейства України є те, що у разі наявних тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, пов'язаних із забезпеченням захищених видатків загального фонду, покриваються Казначейством України в межах поточного бюджетного періоду, а тимчасові касові розриви Пенсійного фонду України, пов'язані з виплатою пенсій, у межах фактичного дефіциту коштів на цю мету за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку на договірних умовах без нарахування відсотків за користування цими коштами з обов'язковим їх поверненням до кінця поточного бюджетного періоду.

Відповідно до Положення «Про Державну казначейську службу України» видатки спеціального фонду державних і комунальних вищих навчальних закладів, наукових установ та закладів культури, що проводяться за рахунок власних надходжень бюджетних установ, отриманих як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю, благодійні внески та гранти. Розрахунково-касове обслуговування власних надходжень державних і комунальних вищих навчальних закладів, наукових установ та закладів культури здійснюється в територіальному органі Казначейства України або у банках державного сектору.

Можна сказати, що Казначейство України здійснює функцію «головного бухгалтера країни», адже воно готує фінансові звіти й діє як злагоджений механізм, що концентрує бюджетні кошти в єдиній системі рахунків підпорядкованих структур і створює єдину інформаційну базу з виконання бюджету. Інформація, яку надає казначейство урядові, дає змогу оцінити ефективність роботи органів державного управління та скласти точніше уявлення про економічні наслідки бюджетної політики держави. А також, здійснюючи контроль за всіма операціями, пов'язаними з надходженнями та видатками, казначейство виконує також роль "касир" держави. Маючи інформацію, коли та які видатки здійснюватимуть бюджетні установи, органи казначейства оперативно управляють вільними залишками коштів [45, с. 73].

Наразі створена централізована єдина система, що об'єднує Державну казначейську службу України та її територіальні органи. Вона створена з метою ефективного управління доходами та видатками в процесі виконання бюджетів усіх рівнів, підвищення оперативності проведення видатків при виконанні державних програм, посилення контролю за надходженням та цільовим спрямуванням бюджетних коштів, підвищення дієвості бюджетної політики держави.

Важливо відмітити, що в умовах сьогодення, де відбувається діджиталізація усєї країни, необхідність впровадження сучасних інформаційних технологій у казначейському обслуговуванні є необхідністю. Адже це буде сприяти створенню якісно нових форм організації діяльності органів Державної казначейської служби України та їх структурних підрозділів, оптимізації взаємодії з органами державної влади та місцевого самоврядування, шляхом надання доступу до державних інформаційних ресурсів, можливості отримувати електронні сервіси з використанням мережі Інтернет.

Розділ 2.

ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОНАННЯМ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

2.1. Здійснення парламентського контролю за виконанням Державного бюджету України

У зв'язку з переходом України до парламентсько – президентської республіки до функцій парламенту перейшли й функції парламентського контролю за державним бюджетом. Парламентський контроль, будучи одним з видів державного контролю, вступає неодмінною умовою сталого конституційного ладу в країні.

Відповідно до пункту 33 ст. 85 Конституції України – парламентський контроль здійснюється Верховною Радою у межах, що визначені Конституцією, де встановлено загальні засади, сфери та основні форми здійснення нею контрольних повноважень. Конституцією визначено: парламент здійснює контроль у таких сферах: за виконанням Державного бюджету (п. 4 ст. 85, статті 96, 97); за використанням коштів Державного бюджету (ст. 98), а також у інших сферах.

Згідно зі статтею 109 Бюджетного кодексу України Верховна Рада України здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства у процесі:

- 1) розгляду Бюджетної декларації;
- 2) розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України;
- 3) внесення змін до закону про Державний бюджет України;
- 4) виконання закону про Державний бюджет України, у тому числі шляхом заслуховування звітів про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти головних розпорядників коштів державного бюджету про

використання ними бюджетних коштів та результати виконання відповідних бюджетних програм);

5) розгляду річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України;

б) використання кредитів (позик), що залучаються державою від іноземних держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій.

Законодавчий орган є органом загального бюджетного контролю, який здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу. Верховна Рада України здійснює парламентський контроль самостійно на пленарних засіданнях, а також через постійні комітети.

Одним із найважливіших засобів здійснення Верховною Радою контролю за виконанням Державного бюджету є заслуховування, обговорення та прийняття рішення щодо звіту про його виконання. Відповідно до ч. 3 ст. 29 Закону «Про Кабінет Міністрів України» Річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України подається Кабінетом Міністрів України Верховній Раді України, Президенту України та Рахунковій палаті не пізніше 1 квітня року, наступного за звітним. Розгляд у Верховній Раді України річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України здійснюється за спеціальною процедурою, визначеною Регламентом Верховної Ради України [46]. Розгляд звіту про виконання Державного бюджету дає змогу народним депутатам встановити реальний стан виконання Закону «Про Державний бюджет» за всіма показниками й позиціями, рівень повноти та ступінь ефективності його виконання. Відповідно, прийняття рішення про виконання бюджету за минулий рік є важливим етапом у бюджетному процесі України, а також певним показником щодо ухвалення закону про бюджет на наступний рік [47].

Варто зазначити, що Верховна Рада України здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства через Рахункову палату, а також через Комітети Верховної Ради України з питань бюджету.

Розглянемо детальніше повноваження Рахункової палати. Правовою основою діяльності Рахункової палати України є Конституція України (стаття 98), а також Закон України «Про Рахункову палату» [48]. Членами Рахункової палати є Голова Рахункової палати, його заступник та інші члени Рахункової палати. Для забезпечення виконання покладених на Рахункову палату повноважень діє апарат Рахункової палати, що складається з департаментів, територіальних та інших структурних підрозділів (включаючи патронатні служби членів Рахункової палати). Організацію роботи члена Рахункової палати забезпечує його патронатна служба у складі не більше трьох радників. Про призначення на посаду Голови Рахункової палати одного із членів Рахункової палати Голова Верховної Ради України вносить на розгляд Верховної Ради України подання. Заступник Голови Рахункової палати обирається на засіданні Рахункової палати шляхом відкритого голосування за поданням Голови Рахункової палати зі складу членів Рахункової палати. Заступник Голови Рахункової палати вважається обраним, якщо його кандидатуру підтримало не менше двох третин від її складу. Всі виборні посадові особи Рахункової палати згідно з Законом України «Про Рахункову палату» повинні бути громадянами України і не можуть одночасно бути народними депутатами України, членами уряду, займатися підприємницькою діяльністю, працювати за сумісництвом, крім науково-педагогічної діяльності в поза робочий час. До членів Рахункової палати ставляться особливі вимоги: бути громадянином України, не молодшим тридцяти років, який володіє державною мовою та однією з офіційних мов Ради Європи, має вищу освіту не нижче ступеня магістра, загальний стаж роботи не менше семи років, стаж роботи у сфері державного контролю (аудиту), економіки, фінансів або права не менше п'яти років та бездоганну ділову репутацію.

Рахункова палата відповідно до статті 7 Закону України «Про Рахункову палату» здійснює великий обсяг завдань, а саме: фінансовий аудит та аудит ефективності; проводить експертизу поданого до Верховної Ради України

проекту закону про Державний бюджет України (включаючи матеріали, що додаються до цього проекту закону) та готує відповідні висновки; аналізує виконання Державного бюджету України та готує відповідні висновки, а також пропозиції щодо усунення виявлених відхилень і порушень; аналізує річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України, поданий Кабінетом Міністрів України, та готує відповідні висновки з оцінкою ефективності управління коштами державного бюджету, а також пропозиції щодо усунення виявлених порушень та вдосконалення бюджетного законодавства; аналізує ефективність використання суб'єктами господарювання пільг із сплати до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів, доцільність функціонування пільгових режимів оподаткування та їх вплив на загальний стан надходжень державного бюджету; здійснює попередній аналіз, до розгляду на засіданнях комітетів Верховної Ради України та на пленарних засіданнях Верховної Ради України, звіту Антимонопольного комітету України та звіту Фонду державного майна України в частині, що впливає на виконання державного бюджету; здійснює попередній аналіз, до розгляду на засіданнях комітетів Верховної Ради України та на пленарних засіданнях Верховної Ради України, щорічного звіту, що містить аналіз функціонування системи публічних закупівель та узагальнену інформацію про результати здійснення контролю у сфері закупівель, протягом трьох місяців з дня його оприлюднення; здійснює за зверненням органів місцевого самоврядування, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, державних підприємств та інших суб'єктів господарювання державного сектору економіки заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо відповідних місцевих бюджетів та діяльності суб'єктів звернення; направляє за результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) обов'язкові для розгляду рішення Рахункової палати; аналізує реалізацію наданих Рахунковою палатою рекомендацій (пропозицій) з метою оцінки їх результативності; звертається до суду у разі порушення об'єктами контролю

повноважень членів Рахункової палати та посадових осіб апарату Рахункової палати, зокрема щодо усунення перешкод у реалізації таких повноважень; у разі виявлення ознак кримінального або адміністративного правопорушення інформує про них відповідні правоохоронні органи; здійснює співробітництво з вищими органами фінансового контролю інших держав, міжнародними організаціями, укладає з ними угоди про співробітництво, проводить з органами фінансового контролю інших держав спільні та паралельні аудити; здійснює методичну та методологічну роботу з питань державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту); забезпечує проведення для посадових осіб апарату Рахункової палати навчання та підвищення кваліфікації [48].

Варто зазначити, що об'єктами під час здійснення контролю Рахунковою палатою є державні органи, органи влади Автономної Республіки Крим, органи місцевого самоврядування, інші бюджетні установи, у тому числі закордонні дипломатичні установи України, суб'єкти господарювання, громадські чи інші організації, фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, Національний банк України та інші фінансові установи.

Як наслідок Рахункова палата за результатами здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю регулярно інформує Верховну Раду України, Президента України про результати здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), включаючи факти порушень бюджетного законодавства. Також, подає Верховній Раді України висновки щодо проекту закону про Державний бюджет України та висновки і пропозиції щодо річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України. Сюди ж можна віднести щоквартальні висновки про стан виконання закону про Державний бюджет України, та пропозиції щодо усунення виявлених відхилень і порушень [48].

З огляду на зазначене можна стверджувати, що контрольні повноваження Рахункової палати менш ефективні у зв'язку їх

підпорядкованістю та підконтрольністю Верховній Раді України. Вітчизняна дослідниця І. Ю. Чумакова слушно вказує, що Рахунковій палаті «потрібно позбавитись статусу органу контролюючого типу, підвищити аудиторську спроможність та змінити масштаб і характер здійснюваних нею контрольно-аналітичних заходів» [49, с. 123]. Така зміна з контрольної на аудиторську сутність Рахункової палати, насамперед, дозволить їй вийти за межі жорстких рамок суто контрольних процедур та використовувати могутній арсенал аудиторської форми діяльності і підвищити ефективність реалізації своїх повноважень у сфері бюджетного процесу. У даному разі Рахункова палата зможе виступати як повноцінний учасник бюджетних відносин, що надаватиме необхідні фахові рекомендації та нестиме відповідальність за прийняті нею управлінські рішення щодо бюджетних коштів, діючи як професійний помічник інших учасників бюджетного процесу, які в цих умовах будуть зосереджені не лише на цільовому, а й на ефективному використанні бюджетних коштів [21, с. 194].

Як ми зазначали вище, існує Комітет Верховної Ради України з питань бюджету. Загальні напрямки діяльності комітетів Верховної Ради України визначаються Конституцією України та Регламентом Верховної Ради України [51]. Їх завдання та функції, в тому числі і на відповідних стадіях бюджетного процесу, конкретизуються у Законі України "Про комітети Верховної Ради України" [50].

До повноважень Комітету Верховної Ради України з питань бюджету належать:

- 1) підготовка питання щодо Бюджетної декларації та попередній розгляд проекту закону про Державний бюджет України;
- 2) надання до поданих на розгляд Верховної Ради України законопроектів, висновків щодо їх впливу на показники бюджету та відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини;

3) попередній розгляд річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України та підготовка проекту рішення щодо цього звіту для розгляду Верховною Радою України;

4) попередній розгляд інформації Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, Казначейства України, інших центральних органів виконавчої влади про стан виконання закону про Державний бюджет України протягом відповідного бюджетного періоду;

5) взаємодія з Рахунковою палатою (включаючи попередній розгляд висновків і пропозицій Рахункової палати щодо результатів контролю за дотриманням бюджетного законодавства).

За зверненням Комітету Верховної Ради України з питань бюджету органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування надають інформацію про державний бюджет та місцеві бюджети, необхідну йому для підготовки та попереднього розгляду бюджетних питань.

Комітети Верховної Ради України беруть участь у попередньому розгляді питання щодо Бюджетної декларації та проекту закону про Державний бюджет України, а також попередньо розглядають питання про виконання Державного бюджету України (включаючи висновки і пропозиції Рахункової палати щодо результатів контролю за дотриманням бюджетного законодавства) в частині, що віднесена до компетенції комітетів [17].

Що ж до предметів відання Комітету в IX скликанні, то до них відносять наступні:

- державна бюджетна політика та міжбюджетні відносини;
- бюджетний процес (у тому числі середньострокове бюджетне планування, звітування про виконання бюджету, контроль за дотриманням бюджетного законодавства);
- Державний бюджет України;
- державний внутрішній і зовнішній борг;
- діяльність Рахункової палати;

- діяльність державних фінансових органів та органів державного фінансового контролю (Державної аудиторської служби України);
- проведення експертизи щодо впливу законопроектів, проектів інших актів на показники бюджету та відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини [52].

Варто зупинитись на парламентському контролі на всіх стадіях бюджетного процесу. На першій стадії, а саме під час складання Бюджетної декларації Верховна Рада України розглядає її за спеціальною процедурою, визначеною Регламентом Верховної Ради України. Кабінет Міністрів України подає до Верховної Ради України Бюджетну декларацію разом із фінансово-економічним обґрунтуванням у триденний строк з дня її схвалення. Фінансово-економічне обґрунтування має містити розрахунки і пояснення до положень і показників, визначених Бюджетною декларацією (включаючи пояснення відмінностей від Бюджетної декларації, схваленої у попередньому бюджетному періоді, орієнтовні показники витрат державного бюджету за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету із зазначенням пріоритетних напрямів).

Під час складання проекту Державного бюджету на відповідний бюджетний рік, тобто на другій стадії бюджетного процесу, повноваження Верховної Ради України щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства, зокрема Бюджетного кодексу України та інших нормативно-правових актів, що регулюють бюджетні відносини в Україні, реалізуються під час проведення парламентських слухань з питань бюджетної політики на наступний бюджетний період, за результатами яких, відповідно до статті 33 Бюджетного кодексу та в порядку, визначеному Регламентом Верховної Ради України, парламентом має прийматися постанова про схвалення або взяття до відома Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період [16; 53].

На третій стадії бюджетного процесу, тобто під час розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України, контрольні функції

Верховної Ради України полягають у тому, що саме вона, відповідно до статті 85 Конституції України, наділена повноваженнями затверджувати Державний бюджет України, який згідно із статтею 92 Основного Закону встановлюється виключно законом України. Парламент, під час підготовки проекту закону про Державний бюджет України до першого, другого та третього читань, розгляду його у цих читаннях, перевіряє проект й інші матеріали, що до нього додаються, зазначені у статті 38 Бюджетного кодексу, на відповідність бюджетному законодавству [16; 18]. За результатами такого контролю вживаються певні заходи, що сприяють попередженню вчинення порушень на наступних стадіях бюджетного процесу, особливо під час виконання бюджету. Зокрема, якщо виявлено, наприклад, невідповідність проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік Основним напрямом бюджетної політики на наступний бюджетний період або вимогам складання проекту Державного бюджету України, встановленим Бюджетним кодексом України, то Верховна Рада України за результатами обговорення проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік може прийняти рішення про його відхилення [16].

Контроль Верховної Ради України за дотриманням бюджетного законодавства на першій, другій та третій стадіях бюджетного процесу відіграє важливу роль, надає можливість виявити відхилення від запланованих нормативів, порушення бюджетного законодавства, які ще не призвели до негативних наслідків. Це, в свою чергу, дозволяє внести певні корективи в проект закону, з метою попередження негативних наслідків у майбутньому. Такий контроль має назву попереднього, оскільки він проводиться до прийняття управлінського рішення, у даному випадку Закону України про Державний бюджет України на відповідний рік [16].

На четвертій стадії бюджетного процесу – виконання бюджету, в тому числі у разі необхідності внесення змін до Закону про Державний бюджет України, парламент також має відповідні контрольні повноваження [16]. Відповідно до ст. 161 Регламенту затверджено два види контролю Верховної

Ради України за виконанням Державного бюджету України: 1) безпосередньо; 2) через Рахункову палату [51]. Безпосередній контроль передбачає застосування всіх передбачених Конституцією й законами України форм контролю. Комітет Верховної Ради України з питань бюджету має широкі повноваження з безпосереднього фінансового контролю, які визначені Регламентом й Законом України “Про комітети Верховної Ради України”, Бюджетним кодексом України та іншими законодавчими актами [50]. Предметом відання цього комітету є: державна бюджетна політика й міжбюджетні відносини; державний бюджет України; бюджетний процес; діяльність державних фінансових органів та інші.

Контрольні функції на п'ятій стадії бюджетного процесу, відповідно до статті 85 Конституції України та 62 статті Бюджетного кодексу України парламент здійснює під час розгляду звіту про виконання закону про Державний бюджет України, що подає йому Кабінет Міністрів України, за результатами обговорення якого приймається рішення. Свої висновки щодо надходження і використання коштів Державного бюджету України за попередній рік надає Рахункова палата України. Під час розгляду звіту можуть бути заслухані головні розпорядники бюджетних коштів щодо використання ними коштів Державного бюджету України та результатів виконання відповідних бюджетних програм [16].

Під час розгляду річного звіту про виконання Закону про Державний бюджет України за попередній рік заслуховуються доповідь Міністра фінансів України і співдоповідь Голови Рахункової палати та голови бюджетного комітету парламенту, проводиться повне обговорення і приймається постанова щодо звіту про виконання Закону про Державний бюджет України [16].

Важливу роль у здійсненні контролю за дотриманням бюджетного законодавства відіграють постійні комітети парламенту, які беруть участь у бюджетному процесі під час підготовки до розгляду у Верховній Раді України проекту Закону про Державний бюджет України та звіту про виконання

Державного бюджету України, в частині, що віднесена до їх компетенції. Крім цього вони, в межах, встановлених чинним законодавством, готують і попередньо розглядають питання про виконання Державного бюджету України (включаючи висновки і пропозиції Рахункової палати щодо результатів контролю за дотриманням бюджетного законодавства) [16].

Про важливу роль Верховної Ради України у здійсненні контролю за дотриманням бюджетного законодавства на четвертій стадії бюджетного процесу, безпосередньо під час виконання бюджету, свідчить те, що її контрольні повноваження саме на цій стадії конкретизовані у Бюджетному кодексі України і реалізуються при заслуховуванні звітів про стан виконання Державного бюджету України, в тому числі заслуховуванні звітів розпорядників бюджетних коштів про використання ними коштів Державного бюджету України.

Також до форм парламентського контролю відносять пленарні засідання Верховної Ради України, передбачені Конституцією України і Регламентом Верховної Ради України загальні, основні, колегіальні способи організації роботи парламенту протягом дня або тижня, під час якого Кабінет Міністрів України подає до розгляду проект про Державний бюджет України. Другою формою парламентського контролю є створення постійних комітетів Верховної Ради України – органу Верховної Ради України, який утворюється з числа народних депутатів України для здійснення за окремими напрямками законопроектної роботи, підготовки і попереднього розгляду питань, віднесених до повноважень Верховної Ради України, виконання контрольних функцій [50]. Третьою формою є депутатський запит – право народного депутата, народних депутатів чи комітету Верховної Ради України, яке заявляється на сесії Верховної Ради України до Президента України, до органів Верховної Ради України, до Кабінету Міністрів України, до керівників інших органів державної влади та органів місцевого самоврядування, а також до керівників підприємств, установ і організацій, розташованих на території

України, незалежно від їх підпорядкування і форм власності, дати офіційну відповідь з питань, віднесених до їх компетенції [54].

Отже, метою парламентського контролю за виконанням Державного бюджету України, в першу чергу, є забезпечення законності та ефективності використання фінансових ресурсів. Оскільки парламент є одним із основних учасників бюджетного процесу, який і бере участь у бюджетній діяльності на всіх його стадіях, то відповідно і контроль за дотриманням бюджетного законодавства він здійснює на кожній стадії бюджетного процесу.

2.2. Органи виконавчої влади, уповноважені здійснювати контроль за виконанням Державного бюджету України

Дослідивши законодавчу базу ми визначили, що контроль здійснюється уповноваженими органами законодавчої й виконавчої влади, підрозділами внутрішнього аудиту та контролю, що функціонують у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади. До системи органів державного фінансового контролю входять: Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів, Рахункова палата, Державна податкова служба, Державна Казначейська служба України, Національний Банк України, а також органи державного фінансового контролю за дотриманням бюджетного законодавства (Державна аудиторська служба).

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

Варто розпочати з Кабінету Міністрів України. Кабінет Міністрів України, будучи вищим органом виконавчої влади, повсякденно керує державними фінансами і паралельно здійснює загальний фінансовий

контроль. Кабінет Міністрів України розробляє Бюджетну декларацію та проект закону про Державний бюджет України і забезпечує його виконання після затвердження, направляє у Верховну Раду звіт про виконання держбюджету; здійснює і координує роботу міністерств, інших органів виконавчої влади; забезпечує проведення фінансової, цінової, інвестиційної і податкової політики [19, с. 180]. Кабінет Міністрів України за погодженням з Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету може здійснювати розподіл та перерозподіл обсягів субвенцій та додаткових дотацій з державного бюджету місцевим бюджетам між місцевими бюджетами у межах загального обсягу відповідних субвенцій та додаткових дотацій. При цьому обсяги субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту можуть перерозподілятися, а обсяги субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на проведення виборів депутатів Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад та сільських, селищних, міських голів розподіляються у порядку, визначеному відповідним законом про місцеві вибори. Особливості розподілу обсягів освітньої субвенції і медичної субвенції щодо резерву коштів та перерозподілу обсягів таких субвенцій між місцевими бюджетами можуть визначатися законом про Державний бюджет України. Річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України подається Кабінетом Міністрів України не пізніше 1 квітня року, наступного за звітним [51].

Відповідно до статті 21 Закону України "Про Кабінет Міністрів України" забезпечення виконання Державного бюджету України віднесено до основних повноважень Кабінету Міністрів України. У Законі України "Про Кабінет Міністрів України" міститься спеціальна стаття 32, яка має назву "Повноваження Кабінету Міністрів України з розроблення і забезпечення виконання Державного бюджету України." Звертаємо увагу, що незважаючи на назву, повноваження Уряду щодо забезпечення виконання Державного бюджету України у статті не прописані. В цілому зазначена стаття має відсилочний характер, оскільки направляє адресата звернутися до

спеціального закону – Бюджетного кодексу України. Згідно з пунктом 9 статті 116 Конституції України Кабінет Міністрів України спрямовує і координує роботу міністерств, інших органів виконавчої влади. Безпосередньо за організацію виконання Державного бюджету України та управління цим процесом відповідає Міністерство фінансів України. Таким чином, Кабінет Міністрів України координує і спрямовує діяльність Міністерства фінансів України щодо організації виконання Державного бюджету України [57].

Основним органом державної виконавчої влади є Міністерство фінансів України. Контрольні повноваження Міністерства фінансів України визначені у Бюджетному кодексі України та Положенні про Міністерство фінансів України [17]. Орган здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу як щодо державного бюджету, так і місцевих бюджетів, якщо інше не передбачено законодавством України. Мінфін є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову та бюджетну політику, державну політику у сфері державного пробірничого контролю, бухгалтерського обліку та аудиту, випуску і проведення лотерей, а також забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, державного внутрішнього фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, запобігання і протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму, забезпечує формування державної політики у сфері організації та контролю за виготовленням цінних паперів, документів суворої звітності та забезпечує формування та реалізацію єдиної державної податкової, митної політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, державної політики у сфері видобутку, виробництва, використання та

зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, їх обігу та обліку [27]. Міністерство фінансів України та місцеві фінансові органи у встановленому законодавством порядку одержують від центральних і місцевих органів виконавчої влади, підприємств, установ та організацій, банків та інших фінансових установ усіх форм власності пояснення, матеріали та інформацію з питань, що виникають під час складання, розгляду, затвердження і виконання бюджетів та звітування про їх виконання [17]. Міністерство фінансів України упродовж бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису державного бюджету встановленим бюджетним призначенням [56, с. 174]. Міністерство фінансів України відповідає за складання Бюджетної декларації та проекту закону про Державний бюджет України, визначає основні організаційно-методичні засади бюджетного планування, що використовуються для розроблення Бюджетної декларації та проекту Державного бюджету України.

Контрольна функція Міністерства фінансів України реалізується в його основних завданнях, перелік яких вказаний у Положенні «Про Міністерство фінансів України». Наприклад, забезпечення формування та реалізація державної фінансової та бюджетної політики, державної політики у сфері державного пробірнього контролю, бухгалтерського обліку та аудиту, випуску та проведення лотерей; забезпечення формування та реалізації державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, державного внутрішнього фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, запобігання і протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму; розробляє та погоджує проекти законів та інших нормативно-правових актів з питань, що належать до його компетенції; здійснює прогнозування та аналіз доходів бюджету; складає та уточнює прогноз Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетних періоди; проводить разом з іншими органами виконавчої влади аналіз

фінансово-економічного стану держави, перспектив її подальшого розвитку; організовує роботу, пов'язану із складенням та управлінням виконання Державного бюджету України, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету; забезпечує управління державним та гарантованим державою боргом; здійснює державне регулювання бухгалтерського обліку, фінансової, бюджетної звітності та аудиту в Україні, розробляє стратегію розвитку національної системи бухгалтерського обліку, визначає єдині методологічні засади бухгалтерського обліку та складення фінансової і бюджетної звітності, обов'язкові для всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми, форми власності та підпорядкування (крім банків), здійснює адаптацію законодавства з питань бухгалтерського обліку та аудиту в Україні до законодавства ЄС; проводить оцінку відповідності бюджетному законодавству бюджетних запитів, паспортів бюджетних програм, проектів зведених кошторисів для складення розпису державного бюджету; здійснює заходи (у тому числі фінансові операції) щодо забезпечення виконання фінансових та інших зобов'язань держави, що впливають із членства України у міжнародних фінансових організаціях згідно з угодами про вступ України до Міжнародного валютного фонду, Міжнародного банку реконструкції та розвитку, Міжнародної фінансової корпорації, Міжнародної асоціації розвитку та Багатостороннього агентства по гарантіях інвестицій, із членства в Європейському банку реконструкції та розвитку, у Чорноморському банку торгівлі та розвитку, з рамкових угод між Україною та Північним інвестиційним банком, між Україною та Європейським інвестиційним банком, між Урядом України та Північною екологічною фінансовою корпорацією; здійснює внутрішній контроль та аудит на підприємствах, в установах і організаціях, що належать до сфери його управління; готує разом з іншими заінтересованими центральними органами виконавчої влади експертні висновки до законопроектів щодо їх впливу на показники бюджету (з обов'язковим визначенням вартісної величини такого впливу), можливостей фінансового

забезпечення у відповідному бюджетному періоді та відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини, і пропозиції щодо їх розгляду; розробляє план діяльності на плановий та наступні за плановим два бюджетних періоди (у тому числі план заходів щодо реалізації інвестиційних програм (проектів) [27].

Мінфін відповідно до покладених на нього завдань і повноважень, зокрема, має право: від міністерств, інших центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування отримувати інформацію, документи і матеріали, необхідні для виконання покладених на Мінфін завдань; від головних розпорядників бюджетних коштів – інформацію, документи і матеріали, необхідні для складення проекту Державного бюджету України, розпису державного бюджету, прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетних періоди та аналізу виконання бюджетів, що входять до складу бюджетної системи держави, матеріали з питань надходження і використання коштів державних цільових фондів, їх кошториси та звіти; від центральних і місцевих органів виконавчої влади, розпорядників бюджетних коштів інформацію про здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту; від центральних і місцевих органів виконавчої влади, Національного банку, підприємств, установ і організацій, банків та інших фінансових установ незалежно від форми власності пояснення, матеріали та інформацію з питань, що виникають під час складання, розгляду, затвердження і виконання бюджетів та звітування про їх виконання, а також для виконання покладених на Мінфін завдань [27].

З приводу такої функції Міністерства фінансів України як координація у межах своїх повноважень діяльності центральних органів виконавчої влади, пов'язаної із забезпеченням своєчасного і повного надходження податків, зборів (обов'язкових платежів) до державного та місцевих бюджетів, слід звернути увагу на наступне. Згідно Положенням про Міністерство фінансів України реалізацію цієї функції забезпечує безпосередньо Міністр фінансів України або за його рішенням його перший заступник. А також організовує

внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечує їх здійснення в Мінфіні та бюджетних установах, що належать до сфери його управління. У складі Мінфіну за рішенням Кабінету Міністрів України можуть бути утворені урядові органи державного управління (департаменти, служби, інспекції). Урядовим органом державного управління Міністерства фінансів України є Державне казначейська служба України.

Розглянемо детальніше даний орган. Державна казначейська служба України відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України», Бюджетного кодексу України – є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів [43].

Важливо, що згідно із частиною п'ятою статті 48 Бюджетного кодексу України Державна Казначейська служба України здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів і відображає їх у звітності про виконання бюджету. При реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань здійснюється перевірка відповідності напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню та паспорту бюджетної програми [17].

Казначейство України веде бухгалтерський облік усіх надходжень Державного бюджету України та за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, перерахування компенсації частини суми штрафних (фінансових) санкцій покупцям (споживачам) за рахунок сплачених до державного бюджету сум штрафних (фінансових) санкцій, застосованих такими органами за наслідками проведеної перевірки за зверненням або скаргою покупця (споживача) про порушення платником

податків установленого порядку проведення розрахункових операцій [57, с. 23].

Отже, даному органу у сфері дотримання бюджетного законодавства належить здійснення контролю за:

- 1) ведення бухгалтерського обліку надходжень і витрат державного та місцевих бюджетів, складенням та поданням розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів фінансової і бюджетної звітності;
- 2) бюджетними повноваженнями під час зарахування надходжень бюджету;
- 3) відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету;
- 4) відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);
- 5) відповідністю платежів взятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням;
- 6) дотриманням правил за операціями з бюджетними коштами в іноземній валюті;
- 7) дотриманням порядку проведення лотерей з використанням електронних систем прийняття сплати за участь у лотереї в режимі реального часу;
- 8) дотриманням розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, іншими клієнтами вимог законодавства у сфері закупівель в частині наявності, відповідності та правильності оформлення документів.

Казначейство України в межах своїх повноважень забезпечує організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень шляхом оцінки їх діяльності [17].

Як кінцевий результат діяльності Державної казначейської служби України є зведення, складання та подання звітності про виконання Державного бюджету України. Ми зазначали у пункті 1.2. розділу 1, що існують місячний, квартальний, річний звіти.

Згідно з Положенням про Державну казначейську службу України Казначейство для виконання покладених на нього завдань може за погодженням з Міністром фінансів утворювати територіальні органи у межах граничної чисельності працівників Казначейства. Крім того, для виконання покладених на Головне управління завдань у районах, містах та районах у містах головою Державної казначейської служби України за погодженням з Міністром фінансів можуть утворюватися управління (відділення), що є відокремленими структурними підрозділами Головного управління і не мають статусу юридичної особи. Казначейство під час виконання покладених на нього завдань взаємодіє в установленому порядку з іншими державними органами, допоміжними органами і службами, утвореними Президентом України, тимчасовими консультативними, дорадчими та іншими допоміжними органами, утвореними Кабінетом Міністрів України, органами місцевого самоврядування, об'єднаннями громадян, громадськими спілками, профспілками та організаціями роботодавців, відповідними органами іноземних держав і міжнародних організацій, а також підприємствами, установами та організаціями.

Перейдемо до Державної аудиторської служби України (Держаудитслужба). Вона є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України та який забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю [58].

Слід зазначити, що відповідно до статті 2 Закону України "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні", державний фінансовий контроль може бути здійснено шляхом проведення державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівель та моніторингу

закупівлі [59]. Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі органом державного фінансового контролю фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Результати державного фінансового аудиту та їх оцінка викладаються у звіті.

Відповідно до Положення «Про Державну аудиторську службу» орган здійснює такі повноваження у сфері виконання Державного бюджету України:

- забезпечення формування і реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю;

- здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів;

- здійснює контроль у міністерствах, інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах, суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі – підконтрольні установи), а також у суб'єктах господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні [58].

Державна аудиторська служба реалізує державний фінансовий контроль через здійснення: державного фінансового аудиту; перевірки закупівель; інспектування (ревізії); моніторингу закупівель. А також здійснює контроль за: цільовим, ефективним використанням і збереженням державних

фінансових ресурсів, необоротних та інших активів; досягненням економії бюджетних коштів і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів; цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), отриманих під державні (місцеві) гарантії; достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах під час складання планових бюджетних показників та відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі); відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів довгострокових зобов'язань за енергосервісом затвердженим в установленому порядку умовам закупівлі енергосервісу; дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів; дотриманням законодавства про закупівлі; веденням бухгалтерського обліку, а також складенням фінансової і бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету; станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності; виконанням функцій з управління об'єктами державної власності; станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів, станом внутрішнього контролю в інших підконтрольних установах; усуненням виявлених недоліків і порушень; реалізацією інвестиційних проектів; законним та ефективним використанням публічних коштів та інших активів для використання (впровадження) інформаційних технологій (систем, процесів, ресурсів) [58].

Необхідно також зупинитись на діяльності Державної податкової служби. Правовою основою її діяльності є Положення «Про Державну податкову службу України» та Податковий кодекс України. Вона є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який

реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) [60]. В межах своїх повноважень податкові органи мають право контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики з адміністрування єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону; здійснює в межах повноважень, передбачених законом, разом з відповідними центральними органами виконавчої влади контроль за використанням державних коштів, передбачених для реалізації проектів, виконання програм [60]. Контроль відбувається через проведення камеральних, документальних (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичних перевірок. Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (даних центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, даних Єдиного реєстру податкових накладних та даних митних декларацій), а також даних Єдиного реєстру акцизних накладних та даних системи електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового. Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових

відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків. Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок. Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється контролюючим органом щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) [61].

Разом із тим не можна не звернути увагу на Національний банк України, який відповідно до статті 99 Конституції України, а також Закону України «Про Національний банк України» – є центральним банком України, особливим центральним органом державного управління, юридичний статус, завдання, функції, повноваження і принципи організації якого визначаються Конституцією України, та законами України [62]. Кабінет Міністрів України, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад зобов'язані зберігати бюджетні кошти у Національному банку на рахунку, відкритому центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського

обслуговування бюджетних коштів, якщо інше не передбачено Бюджетним кодексом України. Умови та порядок обслуговування бюджетних коштів визначаються договором між Національним банком та центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, при цьому послуги для центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, надаються Національним банком безоплатно [62].

Основним завданням Національного банку відповідно до Конституції України є: забезпечення стабільності грошової одиниці України; відповідно до розроблених Радою Національного банку України Основних засад грошово-кредитної політики визначення та проведення грошово-кредитної політики; монопольне здійснення емісії національної валюти України та організування готівкового грошового обігу; регулювання діяльності платіжних систем та систем розрахунків в Україні, визначення порядку і форми платежів, у тому числі між банками; здійснення державного регулювання та нагляду у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення за небанківськими фінансовими установами-резидентами, які є платіжними організаціями та/або членами/учасниками платіжних систем у частині надання ними фінансової послуги щодо переказу коштів на підставі відповідних ліцензій, зокрема Національного банку України; здійснення погодження статутів банків і змін до них, ліцензування банківської діяльності та операцій у передбачених законом випадках, ведення Державного реєстру банків, створення та ведення Кредитний реєстр Національного банку України [18].

На нашу думку, Національний банк у межах своїх повноважень сприяє фінансовій стабільності, в тому числі стабільності банківської системи, також сприяє додержанню стійких темпів економічного зростання та підтримує економічну політику Кабінету Міністрів України за умови, що це не

перешкоджає досягненню цілей. При виконанні Державного бюджету застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Казначейство України забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у Національному банку України.

Отже, до органів державної виконавчої влади та органів державного управління, які уповноважені здійснювати контроль за виконанням Державного бюджету України належать: Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба України, Державна аудиторська служба України, Державна податкова служба України, а також Національний Банк України. Кожен з цих органів наділений власною компетенцією з метою здійснення контролю за виконанням Державного бюджету України. Головною проблемою вітчизняної бюджетної системи є майже безкарне використання коштів не за призначенням. Основні порушення пов'язані з капітальними ремонтами, завищеними цінами витрат бюджетних установ та державних закупівель. Окремі проблеми існують з використанням резервного фонду: неефективне, нецільове використання коштів, непрозоре виділення ресурсів.

2.3. Напрями вдосконалення правового регулювання виконання Державного бюджету в Україні

Відомо, що в ринкових умовах бюджет є основним інструментом державного регулювання всіх соціально-економічних процесів у країні. Тому головне питання, яке стоїть сьогодні перед нашим суспільством, – це засади ведення фінансового господарства держави, її бюджетний устрій та бюджетний процес. Нині в Україні існує ціла низка бюджетних проблем, без розв'язання яких неможливо говорити про фінансову стабілізацію [63, с. 250].

На нашу думку, існування проблеми бюджетного процесу через вплив політичної сили є, на жаль, досі актуальним. Значна роздрібненість політичних

сил, на думку Ш. Бланкарта сприяє надмірному використанню позикових фінансів: «Чітка тенденція до збільшення державного боргу проявляється в тих країнах, політична система яких характеризується наявністю значної кількості партій у парламенті та коаліційному уряду» [64, с. 222]. Парламентська впливовість, антиреформістський, а часто й неконструктивний характер опозиції – ось деякі з чинників, що спричиняють проблемність прийняття бюджету протягом багатьох років [65, с. 130]. Бюджетна політика, отримана в результаті ситуативних домовленостей і взаємних поступок, не сприяє послідовності, цілісності курсу, спричиняє зростання видатків, націлює політичну діяльність на необхідність дотримання власних інтересів та перевищення вигод над витратами в процесі тривалих торгів [66, с. 29].

На етапі виконання бюджету виникає ряд недоліків, серед яких ми виділяємо:

- значна дефіцитність бюджетів та їх фінансування;
- значний рівень Державного боргу і його обслуговування.

Отже, на етапі виконання Державного бюджету України виникають проблеми з забезпеченням виконання планових показників, які не завжди відповідають економічним тенденціям. Значна видаткова частина бюджету призводить до пошуку шляхів зростання дохідної частини бюджету. Потребує перегляду структура видатків та корегування її до стратегічного розвитку держави.

Ми погоджуємося з думкою Ц. Огня про те, що у процесі виконання бюджету доцільно використовувати інтенсивні методи регулювання потоків бюджетних ресурсів, зокрема в частині: стимулювання виконання планових обсягів і приросту дохідної частини бюджету в розрізі кожного виду податків і зборів усіх бюджетів шляхом застосування дієвих важелів впливу на регулювання інтересів регіонів, територіальних громад і платників податків; розробки й використання дієвого стабільного законодавства, спрямованого на стимулювання раціонального, ефективного й економного використання бюджетних коштів, досягнення максимально можливих результатів із

мінімальними витратами; пошуку та використання новітніх сучасних технологій організації й управління бюджетними коштами; заохочення розпорядників бюджетних коштів у скороченні малоефективних видатків; обмеження бюджетних коштів на здійснення видатків, пов'язаних з обслуговуванням державного боргу; формування засад фінансової культури й відповідальності на всіх стадіях бюджетного процесу кожного його учасника [67, с. 389-390]. Сьогодні назріла необхідність перегляду практичних підходів до організації виконання бюджетів, логічного взаємозв'язку його найважливіших стадій, які б відповідали ринковим засадам господарювання в умовах демократичного суспільства. На нашу думку, на рівні держави доцільно розробити дієвий механізм поєднання ринкових і державних важелів управління бюджетними коштами, які б забезпечували оптимальне поєднання економічних інтересів усіх учасників бюджетних відносин [68, с. 15].

На етапі виконання бюджету доцільно виділити такі проблеми: значна дефіцитність бюджетів та їх фінансування, суттєвий рівень Державного боргу і складність його обслуговування, невизначеність програмно-цільового методу формування бюджету. Одна з суттєвих причин дефіцитності бюджету – це незабезпечення виконання планових показників, які не завжди відповідають економічним тенденціям, а видатки значно перевищують можливості акумулювання коштів. Тому виникає постійна причина пошуку додаткових джерел фінансування. Потребує перегляду структура видатків та корегування її відповідно до напрямів стратегічного розвитку держави. Напрямами врегулювання цих питань є оптимізація видатків на державне управління та вдосконалення планування і виконання бюджетних програм з урахування, насамперед, досвіду країн ЄС, передусім, Франції. На етапі виконання бюджету виникає ще ряд проблем з контролем за рухом грошових коштів. А саме: неефективне використання коштів бюджету; відсутність ефективного контролю за реалізацією бюджетних програм. Постає питання і з визначенням ефективності вкладених бюджетних коштів. Це вимагає вирішення питань з посиленням контролю за цільовим використанням

бюджетних коштів, а також посилення відповідальності за виявлені порушення за їх використання [69, с. 33]. Також виникає ще ряд проблем з контролем за рухом грошових коштів.

З огляду на статистичні дані на перше півріччя 2019 року, а саме:

- надходження до державного бюджету не виконані на 26,6 млрд грн, або -3,98% до плану (зібрали 506,8 млрд грн за плану 533,3 млрд грн);
- податкова зібрала 216,1 млрд грн за плану 217 млрд грн, -0,42% до плану;
- митниця зібрала 151,9 млрд грн за плану 170,2 млрд грн, -10,77% до плану;
- місцеві бюджети зібрали 132,5 млрд грн за плану 131,6 млрд грн, +0,63%;
- ЄСВ зібрано 131,4 млрд грн, це на 23,6 млрд грн більше, ніж рік тому або +21,94%.

Кардинальна зміна підходів до управління бюджетними коштами – необхідна умова для виконання стратегічних пріоритетів держави. Необхідністю є зміна підходів до управління бюджетними коштами – це основна умова для виконання стратегічних пріоритетів держави. Варто внести зміни до Бюджетного кодексу України в розділі формування бюджету, а саме: бюджет країни має формуватись не від видатків та побажань, а від доходів та реальних можливостей. Завдяки такій зміні підходу до фінансування бюджетних програм стане можливим ініціювати системні реформи у цілому ряді галузей: освіта та наука, охорона здоров'я та соціальна сфера.

Також не менш важливим є подальший розвиток та провадження ІТ-технологій у сфері Державного бюджету. Як приклад, Міністерством фінансів України була створена платформа «Є-Data», яка має на меті забезпечити повну прозорість державних фінансів. Ключовим моментом має бути відкритий доступ до неї кожного українця з метою контролю виконання Державного бюджету України.

Стає можливим зробити висновки про те, що механізм виконання Державного бюджету в Україні потребує кардинальних змін. У нинішніх умовах важливим для України є досягнення стійкості та збалансованості бюджетної системи. Для цього необхідно розробити бюджетну стратегію, виробити бюджетну тактику та розробити основні напрямки бюджетної політики. Важливим є підвищення ефективності бюджетних витрат, максимально результативне витрачання бюджетних коштів. Впровадження програмних методів бюджетування дозволить перетворити їх в реальний інструмент проведення державної політики, концентрацію бюджетних ресурсів на пріоритетних напрямках для досягнення поставлених цілей. Надзвичайно актуальним кроком є збалансована і розумна податкова політика, яка повинна не тільки виконувати фіскальні функції – максимізувати доходи держави, але і стимулювати економічну й інвестиційну активність, підвищувати привабливість бізнесу в Україні [70].

На жаль, наразі новий уряд України поки не представив на широкий загал проривних законопроектів, які надали би нашій країні можливості досягти обіцяних 5-7% економічного зростання.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Отже, детально дослідивши тему виконання Державного бюджету України можна зробити наступні висновки.

1. Розвиток поняття «бюджет» полягає у його розгляді в економічному, управлінському, правовому значеннях. Дані підходи до поняття виконання бюджету є рівними і взаємодоповнюючими один одного. Правовий аспект бюджету характеризується часовими межами дії відповідного акта про бюджет, який, як правило, є обмеженим одним календарним роком. Виконання Державного бюджету є основною стадією бюджетного процесу, навколо якої згруповані та існують усі інші стадії, які є утворюючими, та обслуговуючими по відношенню до неї. Саме у Бюджетному кодексі України поняття виконання бюджету визначається як четверта стадія бюджетного процесу, що означає забезпечення повного надходження запланованих коштів до всіх ланок бюджетної системи та фінансування заходів, затверджених бюджетом держави. Стадія виконання бюджету як за доходами, так і за видатками займає передостаннє за послідовністю, однак найважливіше за своїм значенням місце.

2. Принципи виконання бюджету – це основоположні ідеї, керівні засади здійснення учасниками бюджетного процесу діяльності, спрямованої на виконання бюджету, що характеризують закономірності й особливості змісту цієї стадії, які закріплені в статті 7 Бюджетного кодексу України, а саме: повноти, єдності, самостійності, збалансованості, субсидіарності, публічності та прозорості, ефективності та результативності, обґрунтованості, цільового використання, а також справедливості та неупередженості.

На нашу думку, законодавство України недосконало визначає принципи виконання Державного бюджету України, адже окреме закріплення в законодавстві відсутнє. Тому доцільним буде їх закріплення та створення спеціальних принципів виконання Державного бюджету, а саме: принципу відповідальності, спеціалізації, обліку, строковості, а також оптимізації.

3. Державний бюджет – це закон, що затверджується щорічно Верховною Радою України на період з 1 січня по 31 грудня, або за особливих обставин на інший період. Виконання бюджету означає здійснення комплексу заходів із забезпечення повного і своєчасного виконання плану доходів і витрат. На даній стадії виконання бюджету обов'язково здійснюється контроль за цільовим використанням бюджетних коштів, наданих їх розпорядникам, бюджетним установам та одержувачам. Правовими формами виконання бюджету – є нормативно-фінансові правові акти, що застосовуються до групи однорідних відносин і містять загальні правила. А також індивідуальні нормативно-правові акти, які мають місце застосування до конкретних обставин. Державний бюджет України виконується за розписом. Відповідно до Бюджетного кодексу, розпис бюджету – документ, в якому встановлюється розподіл доходів, фінансування бюджету, повернення кредитів до бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації, який затверджується Міністром фінансів України. Виконання Державного бюджету України починається після його затвердження законодавчим органом та підписання Президентом України. Кабінет Міністрів України за погодженням із виконавчими органами організовує порядок виконання бюджету. Стадія виконання бюджетного процесу означає реалізацію показників закону про Державний бюджет, зібравши всі доходи, передбачені основним фінансовим планом, та здійснивши фінансування заходів, дозволених на поточний рік представницькими органами, що затвердили бюджет. Відповідно до Бюджетного кодексу України виконання Державного бюджету здійснюється за доходами, за видатками та кредитуванням. Тільки на стадії виконання бюджету відбувається безпосередня взаємодія бюджетного процесу із рухом грошових коштів публічного територіального утворення, акумулювання до його основних централізованих грошових фондів коштів із запланованих джерел та розподіл їх до одержувачів бюджетних коштів, які їх потребують.

4. Ефективне управління видатками бюджету є важливою частиною бюджетної політики держави. Тому саме програмно-цільовий метод є дієвим інструментом, який забезпечує планування та виконання бюджету на середньострокову перспективу, орієнтований на досягнення конкретної мети відповідно до встановлених пріоритетів. Особливими складовими програмно-цільового методу у бюджетному процесі є бюджетні програми, відповідальні виконавці бюджетних програм, паспорти бюджетних програм, результативні показники бюджетних програм.

Бюджетний кодекс визначає бюджетну програму як сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій. Відповідальний виконавець бюджетних програм визначається головним розпорядником бюджетних коштів за погодженням з Міністерством фінансів України. Відповідальний виконавець бюджетних програм у процесі їх виконання забезпечує цільове та ефективне використання бюджетних коштів протягом усього строку реалізації відповідних бюджетних програм у межах визначених бюджетних призначень.

Завданням програмно-цільового методу у бюджетному процесі є складання прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди. Проблематика впровадження програмно-цільового методу, насамперед, зумовлена наявністю великої кількості неефективних та неузгоджених між собою програм, неналежного їх фінансування та відсутністю дієвих заходів щодо контролю за їх виконанням. На нашу думку, проведення реформування та удосконалення даного методу в аспектах тих бюджетних програм, що мають тенденцію змінюватись в зв'язку з змінами певних чинників, наприклад мінімальної заробітної плати, надасть можливість забезпечити більшу дієвість програмно-цільового методу.

5. Відповідно до Бюджетного кодексу України при виконанні Державного бюджету застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Казначейське обслуговування бюджетних коштів

здійснює Державна казначейська служба України – центральний орган виконавчої влади України, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів. Вона забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого в Національному банку України. Казначейство в Україні здійснює функцію «головного бухгалтера країни», адже воно готує фінансові звіти й діє як злагоджений механізм, що концентрує бюджетні кошти в єдиній системі рахунків підпорядкованих структур і створює єдину інформаційну базу з виконання бюджету. Інформація, яку надає казначейство урядові, дає змогу оцінити ефективність роботи органів державного управління та скласти точніше уявлення про економічні наслідки бюджетної політики держави. А також здійснюючи контроль за всіма операціями, пов'язаними з надходженнями та видатками, казначейство виконує також роль "касира" держави. Маючи інформацію, коли та які видатки здійснюватимуть бюджетні установи, органи казначейства оперативно управляють вільними залишками коштів.

На нашу думку, створення централізованої єдиної системи, що об'єднує Державну казначейську службу України та її територіальні органи матиме позитивні результати, адже вона створена з метою ефективного управління доходами та видатками в процесі виконання бюджетів усіх рівнів, підвищення оперативності проведення видатків при виконанні державних програм, посилення контролю за надходженням та цільовим спрямуванням бюджетних коштів, підвищення дієвості бюджетної політики держави.

6. Метою парламентського контролю за виконанням Державного бюджету України в першу чергу є забезпечення законності та ефективності використання фінансових ресурсів. Оскільки парламент є одним із основних учасників бюджетного процесу, який і бере участь у бюджетній діяльності на всіх його стадіях, то відповідно і контроль за дотриманням бюджетного законодавства він здійснює на кожній стадії бюджетного процесу. Парламентський контроль здійснюється Верховною Радою у межах, що

визначені Конституцією, де встановлено загальні засади, сфери та основні форми здійснення нею контрольних повноважень. До форм парламентського контролю відносять: пленарні засідання, створення постійних Комітетів з визначеним колом питань, а також депутатські звернення. До органів державної виконавчої влади, які уповноважені здійснювати контроль за виконанням Державного бюджету України належать: Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України та місцеві фінансові органи, Державна казначейська служба України, Державна аудиторська служба України, Державна податкова служба України, а також Національний Банк України. Кожен з цих органів наділений власною компетенцією з метою здійснення контролю за виконанням Державного бюджету України.

Система державного фінансового контролю в Україні має ряд проблем та недоліків, які роблять її неефективною, затратною та непрозорою. На сьогодні в Україні не створено достатнього забезпечення для здійснення державного фінансового контролю. Це все негативно впливає на рівень довіри населення до влади, на розвиток фінансово-бюджетних відносин в Україні, гальмуючи ряд трансформацій у цій сфері. Вирішення цієї проблеми, подолання недоліків організації та функціонування державного фінансового контролю в Україні можливе лише шляхом впровадження заходів, які би відповідали потребам нашої держави та Європейського Союзу.

7. Для вирішення проблем використання Державного бюджету України, доцільно виділити три групи таких проблем: проблеми формування бюджету на стадії планування, проблеми виконання бюджету та недоліки у контролі за рухом державних коштів. У нинішніх умовах важливим для України є досягнення стійкості та збалансованості бюджетної системи, для цього необхідно розробити бюджетну стратегію, виробити бюджетну тактику та розробити основні напрямки бюджетної політики. Важливим є підвищення ефективності бюджетних витрат, максимально результативне витрачання бюджетних коштів.

8. Реалізація напрямів вдосконалення стадії виконання Державного бюджету України має бути забезпечена шляхом здійснення кроків щодо вирішення проблемних питань, які виявляються вже на етапі формування та виконання Державного бюджету України. А саме: недопущення Верховною Радою України, Комітетом з питань бюджету, Кабінетом Міністрів України непропорційного та необґрунтованого збільшення бюджетних видатків, не підтверджених відповідними доходами, під час схвалення проектів державних бюджетів; покращення Міністерством фінансів України якості прогнозування бюджетних надходжень для формування реальних бюджетних показників, удосконалення методик прогнозування; зменшення кількості бюджетних програм та дотримуватися принципу «одна політика – одна програма». У разі потреби видатки в рамках однієї програми можуть бути розділені на окремі підпрограми, але всі вони мають бути спрямовані на досягнення єдиної політики з чітко визначеною ціллю; удосконалення Міністерством фінансів України, Рахунковою палатою України, Державною аудиторською службою забезпечення державного фінансового контролю та державного внутрішнього фінансового контролю, а також незалежного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), відповідно до існуючих стандартів та практики ЄС. А також сюди слід віднести можливість формування рекомендацій для органів місцевого самоврядування щодо визначення механізмів участі громадян у бюджетному процесі на місцевому рівні.

9. З метою вдосконалення правового регулювання стадії виконання Державного бюджету, ми пропонуємо наступне:

- доповнити статтю 2 Бюджетного кодексу України загальним визначенням «виконання бюджету»;

- додати до Бюджетного кодексу України статтю, яка би визначала принципи виконання Державного бюджету України, а саме: принцип відповідальності, принцип спеціалізації, принцип обліку, принцип устроюваності, а також принцип оптимізації;

- прийняти нормативно-правовий акт щодо регулювання програмно-цільового методу, який надасть змогу його дієвого використання в сучасних умовах. Потрібно привести застосування програмно-цільового методу бюджетування в Україні у відповідність до найкращих міжнародних практик.

У разі успішного функціонування системи виконання державного бюджету на основі сучасних принципів, алгоритмів і схем, досить перспективною може виявитися ідея поширення його методів і механізмів на виконання і місцевих бюджетів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Парыгина В. А., Тедеев А. А. Финансовое право: підручник. Москва: Эксмо, 2006. 752 с.
2. Музика О. А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України (фінансово-правове дослідження): монографія. Київ: Атіка, 2006. 256 с.
3. Алексеев С. С. Общая теория права: підручник. Москва: ТКВелби, изд-во Проспект, 2008. 576 с.
4. Алексеев С. С. Государство и право: навч. посіб. Мин-во образования и науки РФ. Москва: Проспект, 2006. 152 с.
5. Чернадчук В. Д. Виконання бюджету як сфера розвитку бюджетних правовідносин : монографія. ВТД «Університетська книга», 2008. 456 с.
6. Василик О. Д. Государственный бюджет Украинской ССР: підручник. Москва: Финансы, 1978. 167 с.
7. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С. Фінансовий словник / Національний університет “Львівська політехніка”, Львівський банківський інститут Національного банку України, Київ: Знання, КОО; Львів: Вид-во Львів. банк. ін-ту НБУ. 566 с.
8. Карасева М. В. Финансовое право. Российская академия наук. Москва: Изд-во НОРМА, 2001. 288 с.
9. Эриашвили Н. Д., Староверова О. В., Ремиханова Д. А. Бюджетное право: навч. посіб. Москва: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. 463 с.
10. Воронова Л. К. Фінансове право України: підручник. Київ: Прецедент; Моя книга. 2006. 448 с.
11. Рішення Конституційного Суду України від 17 березня 2005 року № 1-рп/2005. *Офіційний вісник України*. 2005. № 13 (15 квіт.). 290 с.
12. Коваль М.І., Назаренко О.М., Коваль О.М. Організація виконання бюджету (економіко-правові аспекти): опорний курс лекцій. Київ: ДП “Видавничий дім “Персонал”, 2012. 312 с.
13. Крохина Ю. А. Финансовое право. Российская академия наук. Москва: Изд-во НОРМА, 2001. 288 с.

14. Дем'янишин В. Г., Погріщук Г. Б., Клівіденко Л. М. Бюджетний менеджмент: навч. посіб. Тернопіль: Крок, 2015. 521 с.
15. Чернадчук В. Д. Принципи виконання бюджету / В. Д. Чернадчук // Принципы финансового права: материалы международной научно-практической конференции. Харьков, 2012. с. 282–284.
16. Бюджетний кодекс України: Науково-практичний коментар. К.: Юрінком Інтер, 2003. 414 с.
17. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
18. Конституція України: Закон від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. *Верховна Рада України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.
19. Терещенко О. О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: навч. посібник. Київ: КНЕУ, 2003. 554 с.
20. Артус М. М., Хижа Н. М. Бюджетна система України: навч. посібник. Київ: Вид-во Європ. ун-ту, 2005. 220 с.
21. Овсянніков Є. С. Правове регулювання виконання бюджетів за видатками в Україні: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Держ. фіск. служба України, Ун-т держ. фіск. служби України. Ірпінь, 2017. 18 с.
22. Рішення Конституційного Суду України від 25 січня 2012 року № 3-рп/2012. *Офіційний вісник України*. 2012. № 11 (17 лют.). 135 с.
23. Федосов В., Опарін В., Сафонова Л. Бюджетний менеджмент: підручник. За заг. ред. В. Федосова. Київ: КНЕУ, 2004. 864 с.
24. Василик О. Д., Павлюк К. В. Бюджетна система України: підручник. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 544с.
25. Бандурка О. М., Гетманець О. П. Фінансове право: підручник. Харків: Екограф, 2015. 496 с.
26. Воронова Л. К., Кучерявенко М. П., Пришва Н. Ю. та ін. Фінансове право України: навч. посіб. Київ: Правова єдність, 2009. 395 с.

27. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: Постанова Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 №375. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-п>
28. Стоян В. І., Даневич О. С., Мац М. І. Казначейська система: підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 868 с.
29. Роль В. Ф., Сергієнко В. В., Попова С. М. Фінансове право: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 392 с.
30. Чернадчук В. Д. Концептуальні засади виконання державного та місцевих бюджетів: правові аспекти. / В. Чернадчук // *Правові горизонти* 2016. №1(14). С. 125–132.
31. Воронова Л. К. Бюджетно-правове регулювання в СРСР: підручник. Київ: Вища школа, 1975. 183 с.
32. Чернадчук В. Д. Стан та перспективи розвитку бюджетних правовідносин в Україні: монографія. Суми: Університетська книга, 2008, 456 с.
33. Панкевич Л. В., Зварич М. А., Могиляк П. Я., Хомічак Б. І. Бюджетний менеджмент: навч. посіб. Київ: Знання, 2006. 293 с.
34. Овсянніков Є. Внутрішня будова стадії виконання бюджету за видатками та функції її елементів / Є. Овсянніков // *Підприємництво, господарство і право*. 2017. № 7. С. 90-96. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pgip_2017_7_20.
35. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-п>.
36. Сергієнко В. В., Попова С. М. Фінансове право: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 392 с.
37. Клець Л.Є. Бюджетний менеджмент: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 640 с.
38. Станкус Т. О. Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів: навч. посіб. / Т. Станкус. Харків: Фактор, 2017. 128 с.

39. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 8 лютого 2017 р. № 142-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80>
40. Марчак Д. М. Як забезпечити максимальне використання потенціалу програмно-цільового методу бюджетування в Україні. / Д. М. Марчак // *Магістерська програма з публічної політики та врядування*, 2019. 74 с. URL: <https://kse.ua/wp-content/uploads/2019/04/Marchak-Darina-Diplom-mppg19.pdf>
41. Стеценко Н. А. Основні підходи до оцінки ефективності виконання бюджетних програм в Україні / Н. А. Стеценко // *Modern Economics*, 2018. № 11(2018). С. 148-153. URL: [https://doi.org/10.31521/modecon.V11\(2018\)-24](https://doi.org/10.31521/modecon.V11(2018)-24).
42. Федосова В. М., Юрія С. І. Бюджетна система: підруч. / за наук. ред. К. : Центр учбової літератури. Тернопіль: Екон. думка, 2012. 871 с.
43. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 № 215 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF>
44. Казначейська система обслуговування бюджету від 1.09.2016. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: www.treasury.gov.ua.
45. Юрія С. І., Дем'янишина В. Г., Кириленко О. П. Бюджетна система: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2013. 624 с.
46. Про Кабінет Міністрів України: Закон України від 27.02.2014 № 794-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/794-18>
47. Колух В. В. Бюджетно-фінансова функція в системі контрольних повноважень парламенту (міжнародна практика та українські реалії). *Віче* №13, липень 2015. с. 30–34.
48. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/576-19>

49. Чумакова І. Ю. Удосконалення державного внутрішнього фінансового контролю як невід'ємної складової державного управління. *Фінанси України*. 2013. № 11. с. 109–126.
50. Про комітети Верховної Ради України: Закон України від 04.04.1995 № 116/95-ВР. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/116/95>
51. Регламент Верховної Ради України від 10 лютого 2010 р. №1861-VI // *Голос України*. 2010. № 28. 17 лютого.
52. Про перелік, кількісний склад і предмети відання комітетів Верховної Ради України дев'ятого скликання: Постанова Верховної Ради України від 29.08.2019 № 19-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/19-20>
53. Кох Ю. І. Повноваження Верховної Ради України у здійсненні бюджетної політики держави. *Юридичні науково-практичні інтернет конференції*. URL: http://legalactivity.com.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=233%3A120224-10&catid=36%3A-2&Itemid=53&lang=ru
54. Про статус народного депутата України: Закон України від 17.11.1992 № 2790-XII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2790-12>
55. Теліпко В. Е., Овчаренко А. С., Панасюк С. А. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / за заг.ред. Азарова М.Я. Київ: центр учбової літератури, 2010. 480 с.
56. Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. Казначейська система: підручник / - Тернопіль, 2002. 394 с.
57. Попова Л. М. Казначейська справа: навч. посібник / Л.М. Попова, С.М. Попова, В.І. Успенко. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 164 с.
58. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 № 215. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>
59. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закону України від 26.01.93 № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

60. Про затвердження положень про Державну податкову службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 6.03.2019 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF>
61. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI із змінами та доп. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
62. Про Національний банк України: Закон України від 20.05.1999 № 679-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/679-14>.
63. Денисова А.В. Удосконалення бюджетного процесу в Україні. *Науковий Вісник*. 28.03.2011 №3. с. 250-256.
64. Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії: Вступ до фінансової науки / Ш. Бланкарт. – Київ: Либідь, 2000. 487 с.
65. Кульчицький М. Бюджетний процес в Україні в умовах прозорості та публічності / М.Кульчинський // *Регіональна економіка*, 2006. № 3. с. 130–136
66. Дерлиця А. Ю. Інституційне регулювання бюджетного процесу / А.Ю. Дерлиця // *Фінанси України*, 2001. № 10. с. 29–33.
67. Огонь Ц. Г. Доходи бюджету України: теорія і практика: монографія. Київ: Київ. нац. торг.-економ. ун-т, 2003. 580 с.
68. Дем'янишин В. Г. Актуальні проблеми розвитку економіки регіону: науковий збірник / за заг. ред. І. Г. Ткачук. Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ Прикарпатського національного університету ім. Василя Стефаника, 2008. № 4. Т. 2. с. 14–20.
69. Шулик, Ю. В. (Yu. Shulyk) (2015) Бюджетні стратегії України та напрями їх змін (The budget strategy of Ukraine and directions for its change). *Вісник Волинського інституту економіки та менеджменту* №.11. с. 333–344.
70. Боголіб Т. М. Забезпечення стійкості бюджетної системи України в умовах кризових явищ. *Актуальні проблеми економіки*, 2014. URL: <http://eco-science.net/>.