О. О. Сунцова

МІСЦЕВІ ФІНАНСИ

2-ге видання, перероблене та доповнене

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Рекомендовано
Міністерством освіти і науки України
як навчальний посібник для студентів
вищих навчальних закладів

Київ
«Центр учбової літератури»
2009

ББК 65.9(4УКР)261.8я73)
УДК 336.14/352](477)(075.8)
С 89

Гриф надано
Міністерством освіти і науки України
(Лист № 14/18.2-849 від 18.04.2005)

Рецензенти:
Бураковський І. В. — доктор економічних наук, професор;
Лайко П. А. — доктор економічних наук, професор;
Мечинський О. Б. — кандидат наук з державного управління.

С 89 Сунцова О. О. Місцеві фінанси: ***навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.]*** / О. О. Сунцова. — [2-ге вид.]. — К.: Центр учбової літератури, 2008. — 488 с. — ISBN 978-966-364-864-4.

У посібнику розглядаються поняття місцевих фінансів, їх функції, склад і роль у розвитку економічної і соціальної інфраструктури. Основні теми відображають ті вимоги, які ставляться до рівня і обсягу знань сучасних спеціалістів новими програмами освіти, та відповідають потребам ринкової економіки.

Рекомендується для використання при вивченні та викладанні курсів «Місцеві фінанси» та «Бюджетна система».

Для студентів вищих навчальних закладів, викладачів, аспірантів та всіх тих, хто цікавится даною тематикою.

ББК 65.9(4УКР)261.8я73
УДК 336.14/352](477)(075.8)

ISBN 978-966-364-864-4

© Сунцова О. О., 2009
© Центр учбової літератури, 2009

ЗМІСТ

ВСТУП. 7

РОЗДІЛ 1. МІСЦЕВІ ФІНАНСИ, ЇХ СУТНІСТЬ, СКЛАД І РОЛЬ У РОЗВИТКУ ЕКОНОМІЧНОЇ І СОЦІАЛЬНОЇ ІНФРАСТРУКТУРИ

1.1. Формування науки про місцеві фінанси. 10
1.2. Сутність системи місцевих фінансів 20
1.3. Прозорість та оптимальна децентралізація системи державних фінансів як передумови ефективного функціонування місцевих фінансів. 29
1.4. Функції місцевих фінансів та економічний механізм управління територіями 45
1.5. Функції територіальної громади, її роль та правовий статус. 48
1.6. Основи фінансової автономії місцевих органів влади 50
ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ. 54

РОЗДІЛ 2. ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПОЛІТИКИ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ

2.1. Основи бюджетної системи України 55
2.2. Роль місцевих бюджетів у фінансовій системі держави 57
2.3. Загальна організація та управління виконанням відповідного місцевого бюджету 71
2.4. Координація діяльності учасників бюджетного процесу 75
2.5. Бюджетний процес. 77
2.6. Економічний і політичний вплив на бюджет органу місцевого самоврядування. . . 81
2.7. Реформа адміністративно-територіального устрою на Україні та її вплив на виконання бюджетної політики 90
2.8. Розвиток місцевого самоврядування в контексті здійснення політики європейської інтеграції України. 104
ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ. 107

РОЗДІЛ 3. ФІНАНСОВІ РЕСУРСИ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

3.1. Бюджет місцевого самоврядування: теоретичні основи організації та функціонування 108
3.2. Джерела формування доходів місцевого самоврядування за рівнями місцевих бюджетів 121
3.3. Місцеві позики в Україні 129
3.4. Нетрадиційні джерела доходної частини самоврядних бюджетів 138
3.5.Оподаткування органів самоорганізації населення 146
3.6. Місцеві податки та збори 148
ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ 151

РОЗДІЛ 4. ОРГАНІЗАЦІЯ ФОРМУВАННЯ І РОЗПОДІЛУ КОШТІВ ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

4.1. Принципи формування і розподілу місцевих бюджетів 152
4.2. Бюджетний розпис 157
4.3. Складання місцевих бюджетів 162
4.4. Затвердження і виконання місцевого бюджету 210
4.5. Внесення змін до бюджетних призначень 224
4.6. Створення умов для підвищення відповідальності 229
4.7. Бюджет розвитку місцевого самоврядування 232
ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ 233

РОЗДІЛ 5. ПЛАНУВАННЯ І ПОРЯДОК ФІНАНСУВАННЯ ВИДАТКІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

5.1. Організація надання державних і громадських послуг 234
5.2. Конституційні гарантії з надання громадських послуг органами місцевого самоврядування в Україні 236
5.3. Фінансування делегованих повноважень органами місцевого самоврядування 237
5.4. Фінансування власних повноважень органами місцевого самоврядування 238
5.5. Методи планування видаткової частини місцевих бюджетів 239
5.6. Ефективне використання видаткової частини 240
5.7. Взаємовідносини між органами місцевого самоврядування 244
ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ 248

РОЗДІЛ 6. УПРАВЛІННЯ ВИДАТКАМИ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

6.1. Загальний процес виконання місцевого бюджету за видатками 249
6.2. Аналіз виконання відповідного бюджету за доходами та видатками 258
6.3. Моніторинг виконання місцевого бюджету....260
6.4. Порівняння виконання місцевих бюджетів....263
6.5. Зв'язок між виконанням бюджету та оцінкою програм....283
6.6. Державні закупівлі на місцевому рівні 287
6.7. Виконання бюджету капіталовкладень....295
6.8. Порядок фінансування видатків місцевих бюджетів на здійснення програм соціального захисту населення за рахунок субвенції з державного бюджету....302
6.9. Порядок перерахування субвенцій на проведення видатків з пільг та субсидій населенню 304
6.10. Система контролю за видатками та запобігання заборгованості з них 305
ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ....310

РОЗДІЛ 7. МІЖБЮДЖЕТНІ ВІДНОСИНИ, ЇХ СКЛАДОВІ

7.1. Поняття та принципи бюджетного унітаризму 311
7.2. Визначення та види бюджетного федералізму....312
7.3. Концепція бюджетної децентралізації....312
7.4. Концепція субсидарності....315
7.5. Історія становлення і розвитку бюджетних відносин в Україні....316
7.6. Інструменти міжбюджетних відносин....330
7.7. Регіональне вирівнювання в системі міжбюджетних відносин 333
7.8. Формула розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів....343
7.9. Вертикальні дисбаланси та їх фінансове вирівнювання 353
7.10. Горизонтальні фіскальні дисбаланси та їх вирівнювання 355
ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ....357

РОЗДІЛ 8. УПРАВЛІННЯ ФІНАНСАМИ І ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ

8.1. Казначейське обслуговування місцевих бюджетів 358
8.2. Звітність про виконання місцевих бюджетів 380
8.3. Контроль за дотриманням бюджетного законодавства 392
8.4. Контроль і аудит фінансової діяльності місцевого самоврядування 397
ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ....398

РОЗДІЛ 9. ФІНАНСИ ПІДПРИЄМСТВ КОМУНАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

9.1. Поняття про комунальну власність 399
9.2. Об'єкти права комунальної власності 400
9.3. Види комунальних підприємств 404
9.4. Фінансові ресурси комунальних підприємств за їх видами 404
9.5. Порядок складання, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів комунальних підприємств 408
ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ 419

РОЗДІЛ 10. ФІНАНСИ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

10.1. Проблеми розвитку житлово-комунального господарства в Україні 420
10.2. Класифікація та групування витрат ЖКГ 423
10.3. Планування та калькулювання собівартості житлово-комунальних послуг 434
10.4. Комунальні платежі та методи управління ними 446
ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ 471

ОСНОВНІ ТЕРМІНИ 472

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ 482

ВСТУП

Навчальний посібник "Місцеві фінанси України" — одне з перших видань такого змісту. Він написаний на основі узагальнення великого масиву теоретичного та фактичного матеріалу щодо формування системи місцевих фінансів в Україні. Поява цього посібника зумовлена потребами практики, необхідністю підготовки студентів вищих навчальних закладів, перепідготовки працівників фінансової сфери, органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, народних депутатів і депутатів місцевих влад, а також проблемами широкого загалу для роботи в умовах застосування норм Бюджетного Кодексу України.

Сучасні трансформаційні процеси в Україні визначають нові підходи до формування взаємовідносин у системі державного і місцевих бюджетів. Зміни, що відбуваються у вітчизняній економіці, характеризуються демократизацією суспільного життя та необхідністю формування такої концепції державної регіональної фінансової політики, яка стала б чинником виходу країни з фінансової кризи. Це, насамперед, зумовлює перенесення значного обсягу здійснюваних витрат (насамперед соціальних) на рівень адміністративно-територіальних одиниць, вирішення яких потребує наявності стійких доходів місцевих бюджетів.

Наука про місцеві фінанси формується в досить складних умовах. Незабезпечення фінансової автономії місцевого самоврядування, а саме — нестача фінансових ресурсів та нестабільність у них доходних джерел, стали проблемою загальнодержавної ваги. Питання формування доходів місцевих бюджетів та побудови системи бюджетного вирівнювання за умов проведення державної регіональної фінансової політики відповідно до Європейської хартії про місцеве самоврядування, досліджені ще не досить повно. У процесі побудови бюджетної системи в країні мало використовується зарубіжний досвід, а при визначенні доходних баз місцевих бюджетів майже не застосовуються ефективні економіко-математичні моделі. Проведені дослідження спрямовані на вирішення тих нагальних проблем, внаслідок яких на місцях не вирішуються найболючіші соціально-економічні проблеми, занепадають місцеве господарство, соціально-культурна сфера: освіта, охорона здоров'я тощо. З урахуванням цього в Україні необхідно запроваджувати найсучасніші підходи до формування та розподілу доходів місцевих бюджетів, зокрема нові засоби автоматизації, адже успіх економічного розвитку значною мірою залежить від створення оптимального розміру місцевих бюджетів та форм бюджетних взаємовідносин, чіткого механізму вирівнювання горизонтальних і вертикальних дисбалансів у бюджетах усіх рівнів.

Додаткових досліджень також потребують науково-практичні проблеми формування доходів місцевих бюджетів в умовах підписання та ратифікації в 1996 р. Верховною Радою України Європейської хартії про місцеве самоврядування. У цьому аспекті недостатньо узгоджені питання про фінансування місцевими органами влади власних та делегованих повноважень, не визначено економічного ефекту для проведення Україною політики бюджетної децентралізації. Доповнення та уточнення потребують шляхи вдосконалення процесу фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування.

У забезпеченні економічного та політичного розвитку країни важлива роль відводиться місцевому самоврядуванню. Основою фінансового забезпечення діяльності представницьких та виконавчих органів місцевого самоврядування є бюджет. З даного джерела фінансуються заходи щодо соціального і економічного розвитку відповідної території, здійснюється перерозподіл національного доходу, створеного в межах території.

Основним джерелом формування бюджетів різних рівнів є розподіл державних податків і зборів та закріплення їх конкретних видів за державним та місцевими бюджетами на тривалий час. Це забезпечує не тільки самостійність бюджетів, але й активізує їх роль у проведенні державної політики, дає можливість суб'єктам місцевого самоврядування без втручання центральних органів влади формувати власні фінансові ресурси та складати довготермінові перспективні прогнози соціально-економічного розвитку територіальних громад.

Проблема забезпеченості органів місцевого самоврядування необхідними фінансовими ресурсами в даний час набуває надзвичайно важливе теоретичне та практичне значення. Це пов'язано насамперед із децентралізацією влади, вступом України до Ради Європи та ратифікацією Європейської хартії про місцеве самоврядування.

Ефективність місцевого самоврядування набагато залежить від того, які бюджетні ресурси отримують у своє розпорядження самоврядні органи.

Так, достатнє фінансове забезпечення виконання завдань місцевого самоврядування та пов'язані з ним проблеми визначають актуальність цієї праці. Конкретно, вони виражаються в наведених нижче твердженнях.

По перше, в Україні, поки що органи місцевого самоврядування не мають достатньо самостійного з економічної точки зору бюджету, таким чином не мають можливості з максимальною ефективністю здійснювати свої повноваження. Фінансова основа життєдіяльності на місцях формується в такій ситуації, як і в минулі часи, тобто "зверху". Для подолання ситуації, що склалася, необхідно налагодити та ввести в дію новий механізм бюджетних взаємовідносин, на який спиралась би цілісна в масштабах усієї країни система. Про це, зокрема, наголосив Президент України у своєму виступі на урочистих зборах Асоціації міст України з нагоди 10-ї річниці прийняття Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні". Він, зокрема, зазначив, що достатнє економічне та фінансове забезпечення системи місцевого самоврядування неможливе без повномасштабної бюджетної реформи.

По-друге, сьогодні мова повинна йти про фінансове забезпечення самостійності бюджету на рівні місцевого самоврядування, про створення доходів кожного рівня управління. І з цього погляду необхідно враховувати, що податки як основне джерело надходжень до бюджету виконують не тільки фіскальну функцію, а й стимулюючу. Податкова система повинна будуватися не механічно, виходити не тільки з того, кому і скільки потрібно отримати доходів, а насамперед виходити з того, які податки і на якому рівні будуть працювати ефективніше.

Місцеві бюджети до прийняття законів, які визначатимуть порядок їх формування відповідно до Конституції України та Закону "Про місцеве самоврядування в Україні" формуються в порядку, встановленому Законами про бюджетну та податкову системи.

По-третє, реорганізація бюджетного устрою не обмежується вдосконаленням бюджетних взаємовідносин між центром та суб'єктами самоврядування. Головним напрямом демократизації бюджетного устрою України повинно стати розмежування фінансових потоків між державою та місцевим самоврядуванням. Надання широких бюджетних прав органам місцевого самоврядування та підвищення їх фінансової самостійності дасть можливість вирішувати завдання місцевого рівня, не відволікаючи значних коштів з державного бюджету, що важливо для створення бездефіцитної бюджетної системи.

Перебудова системи господарських відносин, що здійснюється в Україні, потребує активізації діяльності місцевих органів влади у вирішенні економічних і соціальних проблем, у розвитку місцевого господарства. У державному секторі джерела надходження коштів у кожному році точно відомі і визначені. Останніми роками надходження з цих джерел не гарантовані, ставки, бази оподаткування та порядок обчислення податків змінюються, і органи місцевого самоврядування не завжди своєчасно мають інформацію про структуру та рівень місцевих доходів. В результаті посилюється соціально-економічне напруження в регіонах, а бюджети складаються в умовах економічної невизначеності.

Успішний розвиток процесу становлення місцевих фінансів в Україні можливий лише за проведення в країні широкомасштабної адміністративної реформи. Автор сподівається, що посібник "Місцеві фінанси України" сприятиме швидшому і конструктивнішому роз'язанню цих проблем на користь зміцнення як місцевого самоврядування, так і державної влади.

РОЗДІЛ 1.
МІСЦЕВІ ФІНАНСИ, ЇХ СУТНІСТЬ, СКЛАД І РОЛЬ У РОЗВИТКУ ЕКОНОМІЧНОЇ І СОЦІАЛЬНОЇ ІНФРАСТРУКТУРИ

1.1. Формування науки про місцеві фінанси.
1.2. Сунтість системи місцевих фінансів.
1.3. Прозорість та оптимальна децентралізація системи державних фінансів як передумови ефективного функціонування місцевих фінансів.
1.4. Функції місцевих фінансів та економічний механізм управління територіями.
1.5. Функції територіальної громади, її роль і правовий статус.
1.6. Основи фінансової автономії місцевих органів влади

***Основні терміни та поняття**:* бюджетна децентралізація, бюджетне регулювання, бюджетне самофінансування, бюджетні процедури, громадські послуги, доходи місцевих бюджетів, видатки місцевих бюджетів, місцеві фінанси, земські збори, мартикулярні внески, муніципальна (комунальна) власність.

1.1. Формування науки про місцеві фінанси

Окремою, самостійною галуззю фінансової науки, є наука про місцеві фінанси. Процес її формування відбувався у двох основних напрямках.

Історично склалося так, що спочатку виникла наука про державні фінанси, а потім від неї відокремилося самостійне вчення про місцеві фінанси. Таким чином, поняття місцеві фінанси виникло на противагу поняттю державні фінанси.

Вчення про місцеві фінанси, як наука, виникло також і в процесі розширення розуміння предмета фінансової науки, коли фінансове господарство общин та інших територіальних колективів, яке до цього вважалося приватним, було включено до складу публічного фінансового господарства. Отже, поняття місцеві фінанси розширило поняття публічні фінанси і стало їхньою невід'ємною, але відносно самостійною складовою.

Вчення про місцеві фінанси як сукупність теоретичних положень про фінансове господарство та фінансову діяльність місцевих органів влади сформувалося в XIX столітті, воно виокремилося в самостійну галузь фінансової науки. Це було пов'язано із завершенням становлення в більшості країн Західної Європи й Північної Америки органів місцевого самоврядування та регіональних органів влади, конституційним визнанням прав комун, общин, муніципалітетів, регіонів, провінцій, штатів та інших адміністративно-територіальних утворень.

Процес формування теорії місцевих фінансів як окремої галузі фінансової науки у Росії, розпочався після земської реформи 1864 року. Наслідком цієї реформи стало створення інститутів земського самоврядування та демократизація міського управління.

У СРСР розвиток теорії місцевих фінансів був тісно пов'язаний із розширенням фінансової діяльності місцевих органів влади. Але, даний напрямок фінансової

науки знівелювався у зв'язку з докорінною зміною внутрішньої політики в державі, ліквідацією засад фінансової автономії місцевих органів влади.

В Українській Народній Республіці, під час правління Центральної Ради в 1917–1918 роках, робилися спроби українізації земського та міського самоврядування із збереженням його інститутів та фінансових основ. Але після ліквідації Центральної Ради робота припинилася.

Уряд СРСР, після 1917 року, поетапно здійснив заходи з ліквідації органів місцевого самоврядування, націоналізації їхнього майна, формування нової системи місцевої влади на базі її радянської моделі, автором якої був В. Ульянов (Ленін). Радянська влада не визнавала інституту місцевого самоврядування. Сам В.І.Ленін називав земське самоврядування п'ятим колесом до воза.

Більшовиками були сформовані місцеві ради, які вважалися органами державної влади і місцевого управління одночасно. Підхід радянської центральної влади до їхнього статусу та повноважень у галузі фінансів неодноразово змінювався. Але діяльність місцевих рад в той час, була хаотичною і погано організованою. З метою централізації управління фінансами друга сесія ВЦВК у червні 1920 року скасувала поділ на державний та місцевий бюджети, їх об'єднали в єдиний загальний державний бюджет.

Трохи згодом, перехід до НЕПу започаткував відновлення місцевих фінансів. Незважаючи на заходи з відбудови місцевих фінансів у період НЕПу, реальної фінансової автономії місцеві ради так і не отримали. Місцеве самоврядування в СРСР навіть у той період не було визнано.

Податкова реформа 1930 року. різко скоротила кількість податків. Було встановлено жорстку систему контролю згори за доходами місцевих рад, прямого вилучення доходів місцевих бюджетів та регулювання їх на основі дольових відрахувань від загальносоюзних податків, було затверджено єдиний державний бюджет, до якого було включено і місцеві бюджети.

Треба відзначити деякі теоретичні спроби обґрунтувати право існування місцевих фінансів в СРСР в 50-х роках у період реформ М. С. Хрущова. Відродження науки про місцеві фінанси розпочалося в період керування країною М.С.Горбачовим з його "новим мисленням та перебудовою" в 1990 році, в СРСР було визнано інститут місцевого самоврядування.

У фінансовій літературі України, термін місцеві фінанси стосовно СРСР вперше вживається лише на початку 90-х років.

Проблеми, які необхідно розв'язати в процесі бюджетної реформи:

1) Приведення у відповідність конституційних та законодавчих зобов'язань держави щодо надання управлінських, громадських та державних послуг громадянам з фінансовими можливостями держави
2) Вдосконалення макроекономічного прогнозування і бюджетного планування.
3) Забезпечення реальності планових показників бюджету та їх виконання.
4) Визначення соціально-економічних пріоритетів і пріоритетів бюджетного фінансування, концентрації бюджетних коштів на найбільш важливих соціально-економічних програмах.
5) Перехід від практики утримання установ і організацій бюджетної сфери до програмно-цільового методу планування та здійснення видатків.

6) Відмова від бюджетного фінансування тих послуг, які можуть бути надані громадянам на ринкових засадах.
7) Оптимізація та раціоналізація мережі закладів та установ, які фінансуються з державного та місцевих бюджетів, з метою підвищення рівня та якості послуг, які надаються громадянам, підвищення ефективності використання бюджетних коштів.
8) Створення економічно та фінансово самодостатніх територіальних громад.
9) Перехід від багатоканальної до одноканальної системи фінансування закладів, установ та організацій бюджетної сфери, фінансування спільних програм.
10) Визначення і розмежування функцій органів державної влади в бюджетному процесі, а також фінансових органів, які здійснюють управління фінансово-бюджетною системою, правового та організаційного визначення природи і функцій місцевих фінансових органів.
11) Вдосконалення та правове закріплення організації бюджетного процесу та бюджетних процедур як на центральному, так і на рівні органів місцевого самоврядування.
12) Розмежування видатків між рівнями бюджетної системи, зміцнення власної доходної бази територіальних громад, запровадження нової системи фінансового вирівнювання, бюджетних трансфертів, формульного розподілу трансфертів.
13) Казначейське обслуговування касового виконання бюджетів.
14) Вдосконалення розподілу фінансових ресурсів (податків) між ланками бюджетної системи. Підвищення зацікавленості органів державної влади та місцевого самоврядування в ефективному адмініструванні податків та зміцненні податкової бази.
15) Створення ефективного механізму державних та місцевих запозичень, обслуговування державного боргу з метою зміцнення доходної бази державного та місцевих бюджетів, а також мінімізації їхніх втрат.
16) Організація ефективного фінансового контролю затвердження та виконання державного та місцевих бюджетів, використання коштів цих бюджетів. Розмежування компетенції органів державного фінансового контролю та організація їх ефективної взаємодії, шляхи забезпечення ефективного використання фінансових ресурсів.
17) Вдосконалення практики фінансового та бюджетного планування, використання коштів загального та спеціального фондів державного та місцевих бюджетів.

Для забезпечення успіху, підвищення ефективності і якості послуг на засадах соціальної справедливості, необхідно вирішити проблеми в системі міжбюджетного фінансування. Здійснення змін у системі міжбюджетного фінансування є надзвичайно складним та довготривалим процесом. Однак, існує низка ключових елементів , які слід розглянути під час вирішення проблем даної системи в цілому. До них належать:

а) інституційна та правова база міжбюджетного фінансування;
б) фінансування видатків;

в) розподіл надходжень;
в) система трансфертів;
г) місцеві запозичення.

Проблеми міжбюджетного фінансування в Україні:

1) система органів влади в Україні передбачає більшу централізацію (відповідно до південно-європейської моделі), ніж це передбачається ступенем незалежності, наданим місцевим органам влади (що ближче до північно-європейської моделі). Дуже важливим є курс на децентралізацію;
2) невідповідність між зобов'язаннями за видатками та джерелами фінансування (непрофінансований мандат);
3) місцеві органи влади практично не мають стимулів до підвищення обсягу своїх надходжень у контексті бюджету та управління своїми ресурсами прозорими і раціональними методами. Жодна система міжбюджетного фінансування не може функціонувати ефективно, якщо немає стимулів збільшувати надходження та підвищувати відповідальність за використання цих ресурсів;
4) система міжбюджетного фінансування розвивалася хаотично й непередбачувано, що ускладнює органам влади усіх рівнів прогнозування й управління своїми ресурсами. Це у першу чергу стосується трансфертів. Проведення розрахунків на підставі формули — найважливіший крок до передбачуваності;
5) органи влади місцевого рівня повинні робити значний внесок у забезпечення суспільних благ та інфраструктури, але дуже мало які з них мають можливості фінансувати необхідні інвестиції.

Для ефективної роботи системи міжбюджетного фінансування необхідно, щоб були чітко визначені усі рівні влади та, щоб наявні інституції сприяли прозорому, передбачуваному та відповідальному прийняттю рішень на кожному рівні. Окрім того, надзвичайно важливе значення має відповідальність на кожному рівні — без неї навряд чи матеріалізується користь від децентралізації.

Першим кроком до зміцнення системи міжбюджетного фінансування має бути досягнення певного ступеня консенсусу щодо найважливішого кола відповідальності для кожного рівня влади та ступеня децентралізації, пов'язаного з цим розподілом відповідальності (це можна назвати "концепцією міжбюджетного фінансування").

Другий крок до зміцнення правової та інституційної бази системи міжбюджетного фінансування полягає у перегляді чинних базових законів та у виправленні найбільш явних невідповідностей. Це дасть змогу підвищити прозорість системи, а також заповнити її прогалини, особливо щодо ключових питань функціонування системи (методики розрахунку міжбюджетних трансфертів). Паралельно потрібно буде вносити зміни до законів "Про місцеве самоврядування в Україні" та "Про місцеві державні адміністрації". Найважливіші питання, які нині відсутні в даному законі, такі: правила й процедури делегування повноважень місцевими органами влади іншим рівням влади (як нижчим так і вищим), а також правила й процедури відкликання делегованих повноважень; правила й процедури визначення обсягів фінансування, необхідного для реалізації делегованих повноважень після передачі

їх від одного рівня влади до іншого, а також визначення термінів "комунальна власність" та "комунальне майно" місцевих органів влади різного рівня.

Внаслідок щорічної зміни правил формування місцевих бюджетів, неузгодженості окремих положень, стара система сприяла непередбачуваності й непрозорості. З встановленням чітких правил, органи влади усіх рівнів муситимуть їх дотримуватися. Впровадження і дотримання правових положень має вирішальне значення для поліпшення роботи бюджетної системи.

Основою міжбюджетного фінансування є чітке визначення кола обов'язків органів влади різних рівнів та ефективність виконання ними своїх обов'язків, які на них покладаються.

Принципова слабкість старого розподілу фінансування видатків випливає із відокремлення фінансової відповідальності від права зменшувати або збільшувати зобов'язання за видатками

Відповідальність органів влади певного рівня слід привести у відповідність із їхніми правами щодо прийняття рішень. Місцеві органи влади змушені дотримуватися галузевих норм і мають мало прав визначати затрати в різних галузях. Ця незбалансованість спостерігалася більшою чи меншою мірою в різних галузях: найбільше — у сфері соціального захисту, дещо меншою мірою — у сфері освіти та охорони здоров'я. Наслідком такої незбалансованості є незабезпечені фінансово повноваження та передумови до накопичення заборгованостей.

Друга серйозна проблема полягає у плутанині щодо того, які послуги повинен надавати кожен з рівнів влади.

Чинні законодавчі процедури чітко не визначають, на якому з рівнів влади який вид послуг має надаватися. Органи влади усіх рівнів мають певні повноваження працювати в кожній із зазначених галузей. Згідно із Конституцією та Законом про місцеве самоврядування, обласні та районні органи влади можуть надавати послуги лише на підставі делегування відповідних повноважень, що мають спільні інтереси.

Третя найсерйозніша проблема — відсутність чіткого розподілу функцій між різними гілками влади одного рівня. Ця відсутність точності робить практично неможливим розділення "делегованих видатків" і "власних видатків". Визначення кола відповідальності в Законі про місцеве самоврядування дуже не чітке

Важливою складовою міцної системи міжбюджетного фінансування є система збільшення величини надходжень, яка допоможе місцевим органам влади фінансувати надання послуг, за які вони відповідають. Найсерйознішою проблемою, породженою старою системою, є незацікавленість місцевих органів влади у збільшенні надходжень. Будь-яке збільшення місцевих надходжень, або заходи по зменшенню видатків, зводиться нанівець зменшенням частки регулюючих податкових надходжень або трансфертів. Щорічні зміни нормативів відрахувань від загальнодержавних податків і зборів, що спрямовуються до місцевих бюджетів, не задавали стимулів до збільшення надходжень. Очевидно, підвищення рівня автономії дасть змогу посилити зв'язок між послугами та затратами. Структура доходів не тільки відображає цінності територіальної громади, але й ставлення громадян до органів місцевого самоврядування значною мірою формується під впливом їх відчуттів щодо справедливості структури доходів. Під справедливістю мається на увазі рівномірний розподіл як тягаря відшкодувань до бюджету, так і користі від громадських послуг.

Четвертим елементом вдосконаленої системи міжбюджетного фінансування є система трансфертів. Основне завдання трансфертів — вирішувати проблему вертикальної незбалансованості — наслідок невідповідності між відповідальністю за видатки та податкоспроможністю. Система трансфертів сприяє згладженню нерівностей між адміністративно-територіальними одиницями (нерівність по горизонталі), та можливостями кожного регіону. Основними характерними рисами системи трансфертів, що впливають на усю систему міжбюджетних відносин, є її передбачуваність та стимули, які вона створює для всіх рівнів управління.

Першим критерієм ефективності системи трансфертів є її здатність забезпечити місцеві органи влади ресурсами, достатніми для виконання покладених на них зобов'язань.

Другим критерієм ефективної роботи системи трансфертів є забезпечення достатніх зборів податків місцевими органами влади та уникнення фіскального дефіциту. Надання трансфертів базувалося на підході "покриття дефіциту", що створювало для місцевих органів влади стимули підтримувати видатки на високому рівні, зберігати існуючу мережу та не надавати значної уваги збільшенню надходжень до місцевих бюджетів.

Третім критерієм ефективності системи трансфертів є ступінь, до якого вона здатна забезпечити справедливість. Стара система базувалася на розподілі фінансових ресурсів між регіонами, що склався раніше (принцип від досягнутого).

Для зміцнення системи трансфертів — є визначення цілей, яких вона має досягти, та визначення загальної суми, яка розподілятиметься у вигляді трансфертів. Світовий досвід передбачає три основні підходи:

1) певна визначена частка надходжень до державного бюджету, прив'язана або до конкретного податку, або до надходжень в цілому;
2) спеціальне політичне рішення;
3) відшкодування витрат.

Важливим кроком є визначення способу розподілу ресурсів. Здебільшого у розподілі між органами влади різних рівнів використовуються чотири основні підходи:

1) застосування формули;
2) принцип деривації;
3) спеціальні процедури;
4) відшкодування коштів.

Що стосується трансфертів, які передбачають заохочення певних видів видатків, найбільш відповідним підходом є, очевидно, відшкодування коштів. Досвід інших країн показує, що для виправлення вертикальних і горизонтальних дисбалансів найефективнішим є розподіл на базі формули. Міжнародний досвід пропонує чотири можливості:

- формули, що враховують потреби у видатках та фінансові можливості;
- формули, що враховують лише вирівнювання фінансових можливостей;
- формули, що забезпечують розподіл вирівнюючих трансфертів у рівних частинах на душу населення.

Формули, що включають як потреби у видатках, так і фінансові можливості, створюють можливості повного вирівнювання. Вони найскладніші і, можливо, найточніші, але потребують найбільшої кількості даних. Формули другого й третього

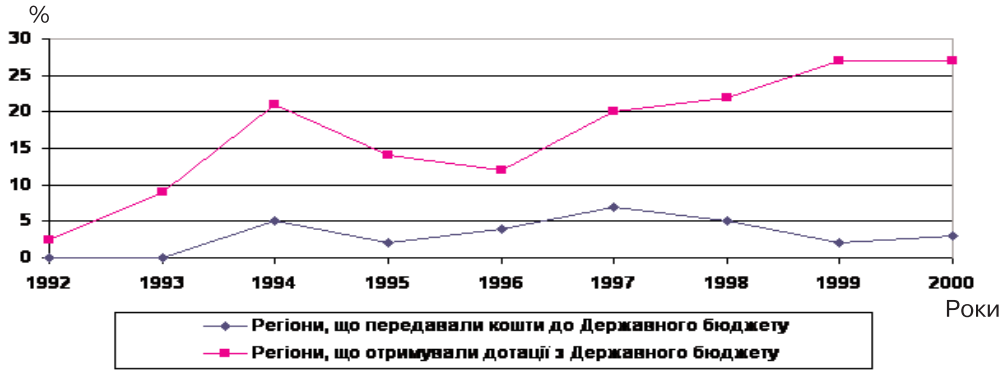


Рис. 1. Динаміка дотаційних регіонів та регіонів, що передавали кошти до Державного бюджету в 1992–2000 рр.

типу ігнорують основний аспект (потреби у видатках або фінансові можливості, однак вимагають меншої кількості даних). Останній вид формул — найменш ефективний з погляду вирівнювання, однак вимагає також найменше даних. На ефективність наведених формул значною мірою впливає точність вимірювання фінансових потреб і фінансових можливостей.

Стара бюджетна система не забезпечувала стимулів для належної оцінки ризиків, пов'язаних із місцевими запозиченнями. Міжбюджетні позики не проходили оцінки якості і виплачувалися на підставі передбачуваних потреб. Неспроможність та фінансова невідповідальність призвели до високого рівня несплачених міжбюджетних запозичень і пропозицій щодо подальшої реструктуризації. Великі суми коштів, що виникали внаслідок перерахунку введення нормативів відрахувань від загальнодержавних податків і зборів з початку бюджетного року, відносились на взаєморозрахунки. Відсутність механізму реалізації вилучення збільшувала і до того значні суми взаємозаборгованості. Все це породило загальну атмосферу небажання структур нижчого рівня вживати заходів для погашення позичок, наданих їм органами влади вищого рівня. Все це сприяло і до того слабкій фіскальній дисципліні в органах влади нижчого рівня.

Найбільш негативним явищем останніх років стало зростання питомої ваги негрошових надходжень до бюджету (взаєморозрахунків та векселів). Зростання бюджетного дефіциту зумовило невиконання своїх зобов'язань місцевими органами влади. Векселі, як інструмент зменшення заборгованості, насправді стали поштовхом до її накопичення та зменшення надходжень до бюджетів.

Створення системи місцевих запозичень вимагає вирішення наступних завдань:

- створення чіткого, точного, виваженого, без суперечностей законодавства, що санкціонує запозичення у будь-якій формі, їх гарантії, процедури і засоби захисту;
- чітке визначення права на безспірне отримання коштів з рахунку боржника, та здатність забезпечити надійними джерелами надходжень та гарантувати наявним майном (заставою);

- встановлення механізму нагляду та моніторингу місцевих заборгованостей;
- визначення заходів стосовно надання даних про діяльність, підзвітність та стандарти аудиторських перевірок для місцевих органів влади та відповідальності і відповідних процедур у разі неплатоспроможності місцевих органів влади.

Інституційна та правова база міжбюджетних відносин визначає як саму структуру органів влади, так і середовище й стимули для взаємозв'язків між органами влади різних рівнів. Для ефективної роботи системи міжбюджетних відносин необхідно, щоб були чітко визначені усі рівні влади та, щоб наявні інституції сприяли прозорому, передбачуваному та відповідальному прийняттю рішень на кожному рівні. Також важливе значення має підзвітність на кожному рівні — без неї навряд чи матеріалізується користь від децентралізації.

Першочерговою потребою є визначення чіткого розподілу ролей та відповідальностей між органами, що представляють виконавчу владу на місцевому рівні, та законодавчими органами самоврядування. Важливим засобом вирішення цього питання є визначення відповідальності.

Наріжним каменем правової бази децентралізації органів влади в Україні є Конституція, яка визначає територіальний поділ України, містить положення щодо місцевих державних адміністрацій і місцевого самоврядування. Згідно зі статтею 140 Конституції місцеве самоврядування є "правом територіальної громади — жителів села чи добровільного об'єднання жителів кількох сіл, селища та міста — самостійно вирішувати питання місцевого значення у межах Конституції і законів України. У Конституції визначено, що: "Територіальна громада здійснює місцеве самоврядування в порядку, встановленому законом, як безпосередньо, так і через органи місцевого самоврядування: сільські, селищні, міські ради та їх виконавчі органи" і далі уточнено: "Районні та обласні ради є органами місцевого самоврядування, що представляють спільні інтереси територіальних громад сіл, селищ та міст". Отож, у Конституції наголошується, що районні та обласні ради можна розглядати як органи місцевого самоврядування лише, якщо вони представляють і служать спільним інтересам територіальних громад у селах, селищах і містах.

Прийняття Конституції України, закону України "Про місцеве самоврядування в Україні" поставили необхідність приведення у відповідність до діючого законодавства, зокрема законів про бюджетну систему, про систему оподаткування, декрету про місцеві податки і збори. Міжбюджетні відносини на кожен наступний бюджетний рік, зокрема розподіл податкових надходжень та дотацій вирівнювання, встановлювалися Законом про Державний бюджет України. Чинне законодавство не дає чіткого визначення ролей та обов'язків виконавчих органів місцевого самоврядування та державних адміністрацій. Крім цього, загальний характер окреслених обов'язків, а також їх часткове перекриття, породжують плутанину з функціями та формами взаємодії різних органів влади. Незрозуміло, органи влади якого рівня які послуги надають у певній галузі; крім того, незрозуміло, які функції яка з гілок влади одного рівня (органи державної адміністрації чи місцевого самоврядування) має виконувати. Тому на сьогодні актуальним є прийняття закону про територіальну громаду, внесення змін до законів про місцеве самоврядування та про місцеві державні адміністрації. Тим більше, Бюджетний кодекс поставив ряд питань, які потре-

бують також врегулювання, зокрема: механізм делегування повноважень місцевими органами влади іншим рівням влади, а також правила й процедури відкликання делегованих повноважень; правила й процедури визначення обсягів фінансування, необхідного для реалізації делегованих повноважень після передачі їх від одного рівня влади до іншого, розмежування земель, надання послуг у разі відсутності мережі.

Мовою закону:

Витяг із Конституції України

Стаття 95. Бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами та територіальними громадами.

Виключно законом про Державний бюджет України визначаються будь-які видатки держави на загальносуспільні потреби, розмір і цільове спрямування цих видатків.

Держава прагне до збалансованості бюджету України. Регулярні звіти про доходи і видатки Державного бюджету України мають бути оприлюднені.

Стаття 96. Державний бюджет України затверджується щорічно Верховною Радою України на період з 1 січня по 31 грудня, а за особливих обставин — на інший період. Кабінет Міністрів України не пізніше 15 вересня кожного року подає до Верховної Ради України проект закону про Державний бюджет України на наступний рік. Разом із проектом закону подається доповідь про хід виконання Державного бюджету України поточного року.

Стаття 142. Матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також об'єкти їхньої спільної власності, що перебувають в управлінні районних і обласних рад.

Територіальні громади сіл, селищ і міст можуть об'єднувати на договірних засадах об'єкти комунальної власності, а також кошти бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування (утримання) комунальних підприємств, організацій і установ, створювати для цього відповідні органи і служби.

Держава бере участь у формуванні доходів бюджетів місцевого самоврядування, фінансово підтримує місцеве самоврядування. Витрати органів місцевого самоврядування, що виникли внаслідок рішень органів державної влади, компенсуються державою.

Стаття 143. Територіальні громади села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування управляють майном, що є в комунальній власності; затверджують програми соціально-економічного та культурного розвитку і контролюють їх виконання; затверджують бюджети відповідних адміністративно-територіальних одиниць і контролюють їх виконання; встановлюють місцеві податки і збори відповідно до закону; забезпечують проведення місцевих референдумів та реалізацію їх результатів; утворюють, реорганізовують та ліквідують комунальні підприємства, організації і установи, а також здійснюють контроль за їх діяльністю; вирішують інші питання місцевого значення, віднесені законом до їхньої компетенції.

Обласні та районні ради затверджують програми соціально-економічного та культурного розвитку відповідних областей і районів та контролюють їх виконан-

ня; затверджують районні і обласні бюджети, які формуються з коштів державного бюджету для їх відповідного розподілу між територіальними громадами або для виконання спільних проектів та з коштів, залучених на договірних засадах з місцевих бюджетів для реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм, та контролюють їх виконання; вирішують інші питання, віднесені законом до їхньої компетенції.

Органам місцевого самоврядування можуть надаватися законом окремі повноваження органів виконавчої влади. Держава фінансує здійснення цих повноважень у повному обсязі за рахунок коштів Державного бюджету України або шляхом віднесення до місцевого бюджету у встановленому законом порядку окремих загальнодержавних податків, передає органам місцевого самоврядування відповідні об'єкти державної власності.

Органи місцевого самоврядування з питань здійснення ними повноважень органів виконавчої влади підконтрольні відповідним органам виконавчої влади.

Мовою закону:

Витяг із Концепції адміністративної реформи

Державна комісія з проведення адміністративної реформи в Україні розробила концепцію адміністративної реформи, яка передбачає вирішення декількох завдань:

- *створення ефективної організації виконавчої влади на рівні уряду та місцевих органів влади;*
- *формування сучасної системи місцевого самоуправління;*
- *впровадження нових засад функціонування органів виконавчої влади та місцевого самоврядування з метою реалізації прав і свобод людини та ефективного надання послуг населенню і громадам;*
- *організація державної служби та служби місцевого самоврядування за новими принципами;*
- *створення вдосконаленої системи підготовки та перепідготовки управлінських кадрів;*
- *запровадження раціонального адміністративно-територіального поділу.*

Концептуальні основи реформування міжбюджетних відносин, що закладені у Бюджетному кодексі:

- наповнення реальним змістом окремих понять загальноприйнятої бюджетної термінології;
- затвердження чіткої логічної процедури послідовного ухвалення рішень у бюджетному процесі з чітко окресленими межами для посадових осіб, які відповідальні за формування та використання бюджетних коштів;
- встановлення чітких правил формування місцевих бюджетів (прозорість бюджетного процесу, самостійність формування власних бюджетів, заборона створення позабюджетних фондів органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування та бюджетними установами);
- визначення чіткої процедури того, як саме мають витрачатися публічні кошти;

- розмежування видаткових повноважень;
- закріплення доходних джерел між державним бюджетом та місцевими;
- формульний підхід до обрахунку міжбюджетних трансфертів, що враховуватиме як потребу у видатках певного бюджету, так і спроможність цього бюджету залучити ті чи інші доходи;
- відокремлення фінансування соціальних програм через цільову субвенцію;
- механізм вирівнювання видаткового потенціалу;
- казначейське обслуговування забезпечить чітку процедуру проходження бюджетних коштів, а саме: бюджетне призначення — бюджетний розпис — бюджетне асигнування — взяття бюджетного зобов'язання — виконання робіт і послуг — оплата бюджетного зобов'язання;
- стимули до збільшення надходжень та ефективного використання бюджетних коштів (визначення доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються та не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів);
- формування бюджету розвитку;
- формування ринку місцевих запозичень;
- створення умов для підвищення відповідальності (публічність рішень, залучення громадськості до бюджетного процесу).

1.2. Сутність системи місцевих фінансів

Місцеві фінанси — це система формування, розподілу і використання грошових та інших фінансових ресурсів для забезпечення місцевими органами влади покладених на них функцій і завдань, як власних, так і делегованих.

Місцеві фінанси включають у себе наступні елементи (за В.Кравченком):

1. Видатки:

1.1. відповідно їх економічного призначення:
- — поточні або адміністративні
- — розвитку (капітальні, інвестиційні)

1.2. залежно від завдань, які фінансуються:
- — на фінансування власних повноважень
- — на фінансування делегованих повноважень

1.3. за функціональним поділом:

— обов'язкові, тобто видатки, спрямовані на виконання обо'язкових завдань, покладених на всі органи місцевої влади.

— факультативні

2. Доходи:

за економічним призначенням:

— власні — це доходи, на основі власних рішень і за рахунок джерел, визначених органами місцевого самоврядування. До власних доходів належать місцеві податки і збори, доходи від майна, що належить місцевій владі, та від господарської діяльності комунальних (муніципальних) підприємств, комунальні платежі, а також доходи за рахунок комунальних кредитів та позик.

— передані — це доходи, що передаються місцевій владі центральною владою або органами влади вищого територіального рівня.
— закріплені — це одна з форм переданих доходів місцевим органам влади на стабільній, довгостроковій основі. До відома: в радянський період вони фактично ототожнювалися
— регульовані — одна з форм доходів, що передаються центральною владою місцевим органам влади, або з бюджетів територій вищого адміністративного рівня до бюджетів територій нижчого адміністративного рівня. Порядок передачі та розміри регульованих доходів в Україні щороку встановлюються в Законі "Про Державний бюджет", а також їх визначено БКУ.

за джерелами надходження:

— податкові
— неподаткові — платежі, доходи від майна, що належить місцевій владі, та від господарської діяльності підприємств комунальної (муніципальної) форми власності, доходи за рахунок кредитів та позик, а також трансферти від центральної влади та органів влади вищого територіального рівня.

3. Способи формування доходів:

— місцеві податки і збори
— частки загальнодержавних податків
— комунальні платежі
— доходи від майна та землі, що належить місцевій владі
— доходи комунальних підприємств
— кредити
— комунальні позики
— трансферти

4. Місцеві фінансові інститути:

— громадські послуги
— самостійні місцеві бюджети
— комунальна форма власності
— позабюджетні валютні, цільові фонди
— фінанси комунальних підприємств

5. Суб'єкти:

— територіальні громади
— міські, селищні, сільські Ради
— голови міст, селищ та сіл
— обласні, Київська та Севастопольська міські, районні, районні в містах Києві і Севастополі державні адміністрації
— обласні, Київська та Севастопольська міські, районні, районні в містах Києві і Севастополі ради
— Рада Міністрів АРК
— Верховна Рада АРК
— Міністерство фінансів України
— Кабінет Міністрів України
— Верховна Рада України

6. Об'єкти:
- фінансові ресурси у фондовій формі
- фінансові ресурси у не фондовій формах

7. Взаємовідносини:
- між суб'єктами системи
- між місцевими фінансами та іншими ланками фінансової системи держави

Перечислені основні структурні елементи є комплексним відображенням системи місцевих фінансів її ролі в економічній системі держави, але ця система набагато складніша і має свої особливості в кожній країні. Вказані структурні елементи виявлено майже в усіх європейських країнах, що мають сформовані фінансові системи місцевих органів влади. В Україні така система перебуває в стадії становлення. Як явище складне й багатопланове, вона потребує аналізу і дослідження. Для розуміння цієї системи потрібно потрібно встановити взаємозв'язки між окремими її елементами та виявити закономірності розвитку системи.

Стратегічним питанням для державної фінансової системи є пропорція між власними доходами місцевих бюджетів та субвенціями і дотаціями, які передаються з державного бюджету. Чим більшою у загальних доходах місцевого бюджету є частка власних доходів, тим більшою є її діяльність по збиранню податків та зборів. У результаті можна очікувати поліпшення податкової дисципліни та більш суворої системи державних фінансів. Також підтверджено, що за таких обставин спостерігається зростання ефективності державних видатків. Важливою функцією такого механізму є також зростання зацікавленості місцевих органів влади в розвитку підприємництва. Внаслідок такої зацікавленості можна помітити все більшу відданість органів місцевого самоврядування процесу формування сприятливіших умов для підприємств малого та середнього бізнесу. У цьому є механізм зворотної дії: чим більшу кількість фірм ви маєте, тим більшою є база для збирання податків, а отже і більшими будуть надходження для бюджету.

Прийняття в 1996 році Конституції України, закріплення в ній інституту місцевого самоврядування та його матеріальної та фінансової основи обумовило необхідність невідкладного практичного розв'язання проблем становлення місцевих фінансів, організації фінансової системи на принципово нових засадах, що слід підкреслити особливо. Адже місцеві фінанси є тільки у країнах, які взяли за основу модель "відносної автономії", тобто якщо держава визнає право на автономію місцевих органів влади, якщо вона розмежовує функції та завдання, що покладаються на центр і території.

Мовою закону:

Стаття 142 Конституції України встановлює, що матеріальною та фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме й нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, природні ресурси, які є власністю територіальних громад. Територіальна громада має право на формування власного бюджету, створення позабюджетних, валютних, резервних фондів грошових коштів.

Фінансова система, що формується в Україні, тільки тоді стане ефективною, коли в її складі поряд із державними фінансами, чільне місце буде належати місцевим фінансам як самостійному інституту.

Фінансові проблеми місцевої влади набули великої гостроти. Хронічна нестача грошей, фінансових ресурсів у органів місцевого самоврядування та нестабільність їхніх доходних джерел стали проблемою справді загальнодержавної ваги. Як наслідок, на місцях не вирішуються найболючіші життєві проблеми людей, занепадають міське господарство, соціально-культурна сфера (освіта, охорона здоров'я, культура), погіршується стан доріг та інших комунікацій міської інфраструктури.

Прийняття Бюджетного кодексу України, котрий визначає нову систему міжбюджетних відносин на основі подальшої децентралізації функцій і повноважень між різними рівнями органів влади та наближення суспільних послуг до місця їх безпосереднього споживання, посилення ролі місцевого самоврядування через запровадження прозорої та стабільної системи взаємовідносин між державним та місцевими бюджетами дозволить залучити активність територіальних громад до наповнення бюджетів, і в першу чергу на видатки, що не враховуються при визначені міжбюджетних трансфертів.

З прийняттям Бюджетного кодексу знайшло своє відображення одне з концептуальних положень місцевого самоврядування-закріплення джерел доходів за власними повноваженнями органів місцевого самоврядування.

Саме цей крок направлений на посилення інституту місцевого самоврядування та місцевих фінансів, оскільки дозволить залучити активність територіальних громад до наповнення бюджетів, ефективності їх використання. (питома вага власних доходів зросте до 14%, що наближує Україну до таких європейських держав, як Чехія — 16%, Австрія — 15%, Ісландія — 12%).

У відповідності із Європейською Хартією Самоврядування, "місцеве самоврядування означає право та здатність місцевих органів влади в межах закону керувати суттєвою часткою громадських справ на свою власну відповідальність та в інтересах місцевого населення. Це право повинно реалізовуватися радами чи зборами, які складаються із членів, вільно обраних таємним голосуванням на основі прямого, рівного, загального виборчого права, і які (ради чи збори) можуть мати підконтрольні собі виконавчі органи". Найбільш значущою ідеєю цієї концепції є те, що права та здатність повинні бути жорстко пов'язані між собою, а саме, усі права, що відносяться до самоврядування повинні відображатися в реальних можливостях виконання державних завдань.

Збереження автономії місцевих видатків

Місцеві самоврядування в Україні зараз користуються значною свободою у вирішенні питань про те, скільки коштів витрачати на ту чи іншу статтю функціональної класифікації. Посадові особи місцевих органів влади тонше "настроєні" на видаткові потреби своїх громадян, ніж центральні органи. Тож трансферти є нецільовими і не обмежуються жодними умовами.

Це положення Бюджетного кодексу відповідає статті 9 Європейської Хартії про місцеве самоврядування, яка встановлює: "Трансферти по можливості не мають бути зарезервовані на фінансування заздалегідь визначених проектів. Надання трансфертів не повинно позбавляти місцеві органи влади однієї з основних свобод — на свій розсуд проводити політику в межах своєї власної юрисдикції".

Водночас, Бюджетний кодекс визнає, що в умовах, коли система місцевого самоврядування в Україні тільки-но зводиться на ноги, принцип контролю з боку місцевих жителів за видатковими рішеннями місцевих посадових осіб, ще остаточно не утвердився. БК залишає органам місцевого самоврядування поле для маневру при проведенні власної бюджетної політики (не вимагаючи, зокрема, щоб обсяг бюджету був копійка в копійку тотожний добутку нормативів бюджетної забезпеченості на кількість населення), однак передбачає кілька важелів контролю — і з боку керівників місцевих державних адміністрацій (стаття 122), і з боку Рахункової палати (стаття 110), і з боку органів Державної контрольно-ревізійної служби (стаття 113). Ще одне обмеження на свободу видаткових рішень місцевої влади накладають нормативи надання послуг, встановлені галузевими міністерствами освіти та охорони здоров'я.

Бюджетний Кодекс не обминув увагою ще одну тенденцію, за якою новий системний бюджетний законопроект ліквідує явище, що здобуло у світовій практиці публічних фінансів назву "ефекту витіснення". Ефект цей виявляється в тому, що кожна нарощена гривня власних доходів місцевих бюджетів "витісняє", відповідно, трансфертну гривню з державного бюджету. Тобто, якщо місцевий бюджет збільшує власними зусиллями власні доходи, то він або втрачає на таку саму суму дотації з того самого "вищестоящого" бюджету, або отримує зменшення відрахувань від загальнодержавних податків, або мусить більше відраховувати до державного або обласного бюджету. Класичний приклад, який вже цитується на Інтернет-сайтах та на сторінках підручників з публічних фінансів у Європі — це муніципальний бюджет міста Хмельницького, що має один з трьох найбільших в Україні гуртових ринків. Увага тамтешньої міської влади до розвитку ринку призвела в результаті до того, що надходження від місцевих податків і зборів (передусім від ринкового збору) в Хмельницькому серед найвищих в Україні: якщо в середньому по Україні частка цих надходжень у місцевих бюджетах складала 4 відсотки, то в Хмельницькому вона перевищувала 10 %. Однак, Хмельницький отримував мало бюджетної вдячності за свої зусилля, більше того, був покараний за таке завзяття: на кожну нарощену від ринкового збору гривню обласний бюджет зменшував на ту ж гривню, або й більше, відрахування міському бюджету від загальнодержавних податків.

З ухваленням Бюджетного Кодексу становище кардинально змінюється. Власні доходи місцевих бюджетів не беруться до розрахунку трансфертів. А хто відіграє визначальну роль в наповненні цього кошика? Саме малий та середній бізнес, що розвивається на території місцевих громад, адже саме він є платником місцевих податків і зборів та інших власних для місцевого бюджету податків. Якщо місцева влада зацікавлена в тому, щоб не було вибоїн на дорогах місцевого значення, щоб, даруйте на слові, вчасно вивозилося і утилізувалося сміття з дворів, вона буде і змушена, і зацікавлена розвивати малий бізнес, тому що постає у залежність від підприємницької енергії і думки.

Реалізуючи положення статті 143 Конституції України та "Закону про місцеве самоврядування", проект Бюджетного кодексу надає місцевій владі дієвий важіль у здійсненні довгострокової програми соціально-економічного розвитку. Йдеться про механізм формування та виконання бюджету розвитку місцевого самоврядування. Ресурси цього бюджету спрямовуються на розбудову місцевої соціальної та ви-

робничої інфраструктури (доріг, сфери обслуговування тощо). Тобто, формується майбутній профіль ефективної діяльності міста чи району — туризм, транспортні перевезення тощо, а отже, створюється такий необхідний ринок праці. Звичайно, найефективніше це зробити пліч-о-пліч з малим та середнім бізнесом. Підприємці, зрештою, і підказують бажаний напрямок розвитку, вкладаючи кошти чи виступаючи виконавцями замовлень.

Бюджетний Кодекс України створює ще одну важливу інституційну передумову для розвитку територіальних громад — він визначає критерії та умови місцевих запозичень. Кредитор не купить муніципальні облігації, якщо не буде певен у поверненні коштів та виплаті процентів. Передумова виплати — стабільність доходів бюджету, яку Кодекс і визначає. Разом з тим проект Кодексу дуже розважливий у приборканні апетитів деяких "гарячих голів", які вже назавтра хотіли б набрати кредитів, не задумуючись. Документ чітко визначає як правила здійснення запозичень, так і обслуговування боргу. Згідно з цими правилами, видатки на обслуговування боргу не мають перевищувати 10 відсотків витрат місцевого бюджету. Це вимагає від місцевої влади реалістичної оцінки перспективи, послідовності планування та досягнення ефективних результатів. Але водночас і відкриває широкі можливості для ухвалення незалежних рішень в економічних інтересах місцевої громади та місцевого бізнесу.

Отже, Бюджетний кодекс закладає підвалини для нової стратегічної політики органів місцевого самоврядування. Ця політика тісно пов'язана з підтримкою і розвитком підприємницької діяльності — малого і середнього бізнесу, як ключового елементу в економічному піднесенні територіальної громади.

Місцевий бюджет відповідно до Бюджетного кодексу містить в собі надходження і витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження і витрати складають єдиний баланс відповідного бюджету.

Надходження до бюджету розвитку місцевих бюджетів включають:

- кошти від відчуження майна, яке знаходиться у комунальній власності, в тому числі від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення;
- надходження дивідендів, нарахованих на акції (частки, паї) господарських товариств, що є у власності відповідної територіальної громади;
- кошти від повернення позик, які надавалися з відповідного бюджету до набрання чинності цим Кодексом, та відсотки, сплачені за користування ними;
- кошти, які передаються з іншої частини місцевого бюджету за рішенням відповідної ради;
- запозичення, здійснені у порядку, визначеному Кодексом та іншими законами України (крім випадку, передбаченого статтею 73 Кодексу);
- субвенції з інших бюджетів на виконання інвестиційних проектів.

До витрат бюджету розвитку місцевих бюджетів належать:

- погашення основної суми боргу відповідно Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування (крім боргу, що утворюється за умовами, визначеними статтею 73 цього Кодексу);
- капітальні вкладення;

- внески органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування у статутні фонди суб'єктів підприємницької діяльності.

Бюджет розвитку місцевих бюджетів є складовою частиною спеціального фонду місцевих бюджетів

Планування і складання бюджету розвитку інфраструктури

Поточний бюджет покриває щоденні витрати на надання послуг, в той час як бюджет розвитку фінансує нерутинні витрати на розвиток інфраструктури, громадські споруди, обладнання, викуп земельних ділянок. Розвиток інфраструктури стосується публічних інвестицій, як-от шляхів, водозливів, водогону та каналізації, очисних споруд, зовнішнього освітлення, утилізації твердих побутових відходів, нових транспортних маршрутів.

З-поміж цих чотирьох видів публічних інвестицій, розвиток інфраструктури є найважливішим для найбільшої кількості людей. Всі виграють від добрих шляхів, водозливів, водогону і каналізації, та освітлення вулиць.

Розвиток інфраструктури не лише вдосконалює якість життя, але й створює о передумови для діяльності підприємств. Добрі шляхи скорочують витрати і підвищують швидкість доставки виробів, даючи змогу продавати їх на регіональних та національних ринках. Якщо підприємства здатні розширити свої ринки, вони можуть повністю використовувати свої потужності та обладнання, що підвищує їх продуктивність.

Вигоди від побудови громадських споруд, придбання обладнання менш вагомі та очевидні, проте не менш важливі. Новий будинок реєстрації актів громадянського стану чи палац творчості для дітей та юнацтва може стати гордістю громади; а придбання обладнання для лікарні чи комп'ютерних класів для школи забезпечить якісно новий рівень послуги, крім цього підвищить вартість майна. Капіталовкладення в енергозберігаючі технології заощадить кошти.

Для прикладу, більшість урядів у США розрізняє інвестиційні і поточні видатки. Уряди на рівні штатів і місцевого самоврядування відокремлюють інвестиційні і поточні видатки з кількох причин. По-перше, капіталовкладення часто фінансують з разових, цільових джерел. Відокремлення статей на придбання капітального обладнання сприяє тому, що доходи з цільовим призначенням на капітальне обладнання справді витрачають на ці потреби.

Другою причиною відокремлення бюджету розвитку і поточного бюджету є відмінність у процесах ухвалення рішень. Підготовка бюджету розвитку включає підготовку переліку проектів, потім їх ранжирування: всі проекти — або майже всі — порівнюють один з одним. За мірою фінансування і виконання проектів, до переліку додають нові програми, і процес повторюється. За винятком складання бюджету за пріоритетами, програми не порівнюють одні з одними і не ранжують; програми як правило тривають щороку, то ж нема великої потреби готувати перелік програм і визначати їх пріоритетність.

Третьою причиною окремого процесу складання бюджету розвитку є те, що його часові рамки відмінні від графіку поточного бюджету. У поточному бюджеті все відбувається протягом одного бюджетного року: інвестиційні проекти, навпаки, можна планувати і здійснювати роками. Далекосяжні планування і перегляд потріб-

ні з кількох причин. По-перше, будь-які помилки в інвестиційному проекті можна виправити лише чималим неприйнятним коштом. Помилку в поточному бюджеті можна виправити протягом року, або переглянути наступного року. По-друге, інвестиційні проекти — особливо з розвитку інфраструктури — тяжіють до координації, вимагають пильної уваги до послідовності дій. Наприклад, проекту заміни дорожнього покриття може передувати заміна труб водогону і каналізації.

Графіки виконання цих двох бюджетів також різняться, бо капіталовкладення часто відбуваються нерівномірно. Бюджет розвитку дозволяє органам влади планувати далеко наперед порівняно з поточним бюджетом, що дозволяє заощаджувати кошти на великі програми або розподіляти витрати на них більш рівномірно на період у кілька років.

Нарешті, інвестиційні проекти, які часто потерпають від змін замовлень і надмірних витрат, потребують щільнішого нагляду, ніж постійні програми. Окремий бюджет розвитку заохочує пильний нагляд за виконанням проекту; крім того, це дає можливість вести окремий облік інвестиційних проектів, що сприяє здійсненню контролю за рівнем витрат.

Якщо орган місцевого самоврядування має бюджет розвитку, то він потребує також плану розвитку інфраструктури (ПРІ). Бюджет розвитку перелічує лише програми і обладнання, які треба здійснити або купити протягом бюджетного року, а також джерела їх фінансування. Бюджет розвитку, як правило, не перелічує програми, які заплановано розпочати пізніше, ніж за один рік.

У ПРІ, навпаки, перелічені програми та купівлі обладнання, які передбачені і заплановані на період у п'ять років або більше. ПРІ змушує орган місцевого самоврядування зазирати наперед, аналізувати свої майбутні потреби і планувати майбутні проекти.

План розвитку інфраструктури — корисний для будь-якого місцевого самоврядування, навіть коли той не має численних і складних проектів. Щоб примусити посадових осіб замислитися над майбутніми потребами в інвестиціях, цей план змушує їх розглядати, порівнювати і визначати пріоритетність програми, таким чином формуючи і громадську думку щодо пріоритетів. Перший рік плану потім включають як інвестиційну частку бюджету. Скласти ПРІ простіше та ефективніше, ніж щороку міркувати над програмами або купівлею обладнання.

Місцеві запозичення

Більшість місцевих органів влади надає послуги, які вимагають значних попередніх інвестицій. Загальновизнано, що, оскільки ці послуги забезпечують отримання благ у майбутньому впродовж тривалого часу, для їх фінансування варто залучити запозичення, щоб розподілити вартість активів серед їх періодичних користувачів. Однак можливості місцевих органів влади позичати й погашати свої борги тісно пов'язана із загальною системою міжбюджетного фінансування. Наявність міцної системи міжбюджетного фінансування є важливою передумовою розвитку ринку кредитів для структур місцевого рівня.

Одним із таких ефективних джерел для міст обласного значення є запозичення, до яких можуть вдаватися міські органи влади. Згідно з Кодексом, "виключно Верховна Рада Автономної Республіки Крим та міські ради мають право здійснювати

внутрішні запозичення", а "міські ради з чисельністю населення понад вісімсот тисяч мешканців" — і зовнішні запозичення.

Нерозвиненість практики муніципальних позик в Україні, яка успішно застосовується в західних країнах, пояснюється кількома факторами. Щонайперше питання здійснення запозичень органами місцевого самоврядування в Україні тривалий час залишалося законодавчо неврегульованим. Чи не єдиним нормативним актом, в якому було зроблено кволу спробу хоч якось упорядкувати систему запозичень місцевих бюджетів, стало "Положення про порядок випуску та обігу облігацій місцевої позики", затверджене рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 13 жовтня 1997 року. За невизначених правил держава не дуже стимулювала розвиток муніципальних запозичень, а органи місцевої влади не вважали це надійним джерелом фінансування капітальних видатків.

З другого боку, досвід польських і чеських міст доводив, що запозичення є дієвим важелем органів місцевого самоврядування у здійсненні довгострокової програми соціально-економічного розвитку. Скажімо, запозичення у формі облігацій, здійснені польським містом Островом Великопольським, дозволили місту побудувати 50 км доріг із твердим покриття. Компанії та працівники (платники податків), задіяні в будівництві сприяли, поліпшенню економічних показників місцевого бюджету, а змінена місцева інфраструктура призвела до збільшення вантажоперевезень та туристичної діяльності.

У багатьох країнах запозичення здійснює не лише муніципалітет, а й окремо муніципальні підприємства, що використовують ці кошти на розвиток власної інфраструктури та інфраструктури міста. Наприклад, в місті Де Мойн, штату Айова (США) місцевий водоканал випускає власні облігації муніципальної позики, які й сам погашає. При цьому чверть свого річного бюджету (30 млн. доларів) водоканал спрямовує на розвиток інфраструктури міста.

Стимули до заощадження коштів і мобілізації доходів

Важливою особливістю формульних трансфертів є те, що в основі трансфертів лежить різниця між розрахунковою видатковою потребою та розрахунковою дохододоспроможністю. Однак ані розрахункова видаткова потреба, ані розрахункова податкоспроможність не визначаються фактичними обсягами доходів та видатків, які спостерігаються в процесі виконання бюджетів. Натомість, показник розрахункової видаткової потреби спирається на розрахунок видаткових нормативів, а розрахункова дохододоспроможність — залежить від ефективності та потенціалу збирання доходів. Як наслідок, формула створює важливі стимули до заощадження коштів і мобілізації додаткових доходів де тільки можливо.

Дотація, обчислена за формулою, має сприйматись як фіксований, одноразовий платіж, на обсязі якого не можуть позначитися зусилля місцевого самоврядування, спрямовані на заощадження видатків або нарощення бази оподаткування. Тому, якщо місцеве самоврядування в змозі знайти ощадливіший спосіб надання соціальних послуг, воно не втрачає нічого із заощаджених коштів.

Аналогічно, якщо місцеве самоврядування докладає зусиль до розширення бази оподаткування і досягає в цьому успіху, в нього залишається левова частка приросту доходів. Це пов'язано з тим, що відносний індекс податкоспроможності фіксується

на тривалий період часу, і будь-яке нарощення доходів у наступному періоді впливатиме на обсяг трансферту лише тією мірою, якою воно впливатиме на прогноз сумарних середньодушових доходів в наступному бюджетному періоді.

Що ж до власних доходів, то якщо місцеве врядування зможе розширити свою базу власних джерел надходжень, то в його розпорядженні залишаються всі додаткові доходи. Це пов'язано з тим, що власні доходи виключено з обрахунку кошика доходів, тож рівень трансфертів жодним чином не залежить від суми зібраних власних доходів.

Загалом, формула не винагороджує місцеві самоврядування, які від самого початку мали велику базу оподаткування, а натомість прагне спонукати до нарощування цієї бази. Наявність великої початкової бази оподаткування є переважно історичним фактом, тож нема жодних обґрунтованих причин необхідності врахування у формулі таких випадків. Однак формула має елемент гнучкості, який дозволяє встановити певне обмеження в прагненні досягти вирівнювання. Оскільки встановлено, що ступінь вирівнювання має бути не більшим за 100 %, але не меншим за 60 %, Міністерство фінансів може дозволити "заможнішим" місцевим самоврядуванням за згодою законодавців залишити в себе більшу частку свого кошика доходів, зменшивши обсяг трансферту, який вони мають переказати до держбюджету. Вибір рішення в цьому напрямку рівною мірою визначатиметься як політичними, так і економічними міркуваннями.

Стосовно стимулів до збирання податків та зборів, які зараховуються виключно до держбюджету, Бюджетний кодекс визнає можливість того, що зусилля органів місцевого самоврядування будуть спрямовані передусім на збирання податків, які входять до кошика доходів бюджетів місцевого самоврядування, а не тих податків, за рахунок яких фінансується державний бюджет. Щоб запобігти такій тенденції, Бюджетний кодекс продовжуватиме існуючу практику фінансування, бодай часткового, трансфертів місцевим бюджетам за рахунок нормативів щоденних відрахувань, що застосовуються до податків і зборів, які зараховуються до державного бюджету, а збираються на території місцевих бюджетів

1.3. Прозорість та оптимальна децентралізація системи державних фінансів як передумови ефективного функціонування місцевих фінансів

Аналізуючи бюджетну політику України за роки незалежності, можна констатувати стабільний напрямок до децентралізації бюджетних коштів та повноважень. Таке положення справ у бюджетній політиці має не тільки Україна. Останнім часом країни, що розвиваються, і країни з перехідною економікою провадять політику бюджетної децентралізації з метою зміни співвідношення ступеня впливу центральних і місцевих органів державної влади на макроекономічну ситуацію. Тривалий час у більшості цих країн фактично існувала монополія центрального уряду на виробництво товарів, робіт та послуг. Порівнюючи рівень фіскальної децентралізації у високорозвинених країнах (серед яких є як унітарні, так і федеративні держави) та в країнах з низьким рівнем розвитку, економісти дійшли висновку, що децентралізація та економічне піднесення є висококорельованими категоріями, причому їхній взаємозв'язок має характеризуватися позитивним коефіцієнтом.

Проблемі децентралізації фінансових ресурсів та повноважень присвячено багато досліджень науковців як на Україні, так і за кордоном, але жоден з них не розкрив критерій визначення оптимального рівня централізації чи децентралізації бюджетних коштів у доходній частині місцевого бюджету, не можна знайти відповіді на питання про оптимальний рівень децентралізації в Україні та межу доцільності проведення Україною такої політики формування доходної бази місцевих та державного бюджетів. Дати відповідь на запитання, що ж краще: бюджетна централізація чи децентралізація, покликана теорія фіскального федералізму. Фіскальний федералізм є одним з головних об'єктів дослідження економіки державного сектору та відображає складну схему взаємовідносин між бюджетами різних рівнів.

Проблема децентралізації хвилює також і ряд вчених економістів з інших країн, які займалися вивченням проблеми оптимального рівня децентралізації (такі російські вчені, як Н.В. Альвінська, А.В Абухов, В.І Лескін, А.В Швецов, А.О Улюкаев, К.Л Лайком; британські економісти А. Александр, Дж. Алм, С. Бадлей, Дж. Бенінгтом, Г. Бен-Товім, М. Блауг, Т. Бьорн, Дж. Вілсон, Е. Гладен, М. Грант, Дж. Гріфіт, Дж. Грифорт, С. Дункан, Дж. Деарлов, С. Кокбурн, Дж. Кінгдом, М. Лафін, Дж. Марч, К. Ньютон, Р. Роудс, та багато інших.

Критичний аналіз визначення поняття "децентралізація" у працях вчених доводить, що децентралізацією є комплекс явищ, складові якого різні науковці визначають неоднаково. Основоположним є визначення її у світлі взаємозв'язків між центральним та субнаціональними (місцевими) урядами про їх різні повноваження (фіскальні, політичні, адміністративні, тощо), що його дає американський вчений Міхаель Белл. Децентралізація за Беллом — це спосіб виміру величини переходу національної економіки від адміністративно-командної до ринкової. Початком децентралізації є те, що ці повноваження мають власний вимір та власні цілі.

Саме тому необхідністю постає поглиблення терміну "бюджетна децентралізація". Трактування даного поняття як процесу передачі частини прав, компетенцій, відповідальності і фінансових ресурсів у бюджетній сфері від центральної влади органам місцевого самоврядування, що застосовується у вітчизняній фінансовій термінології, не повною мірою відображає його фінансову суть. Зарубіжна фінансова наука визначає це поняття досить розширено, не обмежуючись цими рамками, а зазначаючи, що бюджетною децентралізацією ("fiscal decentralization") є мобілізація фінансових ресурсів у доходній частині місцевих бюджетів. Тому необхідно узгодити дане поняття у фінансовій термінології України. Отже, під бюджетною децентралізацією слід розуміти будь-які види мобілізації фінансових ресурсів у бюджетах органів місцевого самоврядування.

У теоретичному аспекті також пропонуємо поглибити термін бюджетної децентралізації, зазначивши, що крім визначеного його змісту, слід розглядати її як спосіб виміру величини переходу національної економіки від адміністративно-командної до ринкової і яка є доцільною за умови досягнення розумного оптимуму між формуванням доходів місцевих бюджетів та фінансуванням делегованих повноважень.

Аналізуючи фінансову політику України за роки незалежності, не можна не помітити її спрямування до бюджетної децентралізації. На сьогоднішній день це законодавче закріплено у Конституції України та при підписанні Європейської Хартії про місцеве самоврядування. Останнім часом усі країни, що розвиваються, та країни

з перехідною економікою втілюють власну політику у напрямку бюджетної децентралізації з метою зміни співвідношення ступеня впливу центральних органів державної влади та органів місцевого самоврядування на макроекономічну ситуацію.

Запропоноване трактування бюджетної децентралізації дозволяє її класифікувати за ознакою типології відносно певної моделі економіки: делегування, деволюція та децентралізація. Положення про *делегування повноважень органів державної влади органам місцевого самоврядування* передбачає передачу деяких повноважень для виконання місцевій владі від імені центральної влади, при чому фінансування завдань, що виконуються в межах делегованих повноважень, забезпечуються державою шляхом виділення трансфертів. Делегування має місце за будь-якого стану розвитку економіки країни, але переважає у державах з адміністративно-командною моделлю економіки, де є високий рівень зосередження фінансових ресурсів саме у державному бюджеті — і, крім вищевказаного, передбачає відсутність бюджетного самофінансування органів місцевого самоврядування та оприлюднення звіту про виконання їх бюджету при фінансуванні делегованих повноважень.

Деволюція — це проміжна ланка від централізації до децентралізації, характерна для перехідного періоду, коли органи місцевого самоврядування фінансують і відповідають за надання певних державних послуг у межах такого фінансування із державного бюджету. Як правило, це стосується задоволення соціальних потреб.

Децентралізація передбачає зосередження фінансових ресурсів на рівні органів місцевого самоврядування для фінансування ними (органами) делегованих повноважень. Крім того, у регіонах мають бути створені спеціальні служби чи органи, де до прийняття урядових рішень залучаються громадяни. В Україні таку компетенцію мають представницькі органи місцевого самоврядування — сільські, селищні, міські ради та обраний сільський, селищний або міський голова. В економічно розвинених країнах, крім представницьких органів, широко розвинена структура непартійних організацій, які беруть активну участь в управлінні певною територією та можуть впливати на прийняття чи скасування певних рішень представницьких органів шляхом опитування громадян, акцій протесту, демонстрацій, мітингів, тощо. Децентралізація, у запропонованому автором тлумаченні властива для країн з розвиненою ринковою економікою.

Причому, серед цих уточнених понять деволюція у різних країнах триває по різному довго в залежності від економічного розвитку, політичних та культурних уподобань тієї чи іншої країни. Але результатом проведення політики деволюції є або централізація або децентралізація фінансових ресурсів або у центральному або у місцевих бюджетах.

Традиційна теорія фіскального федералізму дає набір рекомендацій для закріплення за різними рівнями державної влади певних функцій та необхідних для їх виконання фіскальних інструментів. Наріжним каменем теорії бюджетного федералізму є теорема про децентралізацію: якщо децентралізація не впливає на рівень витрат, то прийняття рішень щодо локального суспільного блага або ефективніше за централізацію, або принаймні не поступається їй з погляду ефективності. Централізація та пов'язана з нею стандартизація дуже часто дають змогу не тільки зменшити витрати адміністративного характеру, а й зробити дешевшим безпосередньо виробництво одиниці суспільного блага. Децентралізація державного сектору економіки

доречна тоді, коли сприяє ефективнішому виконанню його функцій. В економічній теорії прийнято розглядати локальні та загальнодержавні суспільні блага, виробництво яких і є однією з головних функцій держави. Природно, що при виробництві загальнодержавних благ фіскальна децентралізація призведе до зниження економічної ефективності таких заходів. Надання суспільних благ на локальному рівні є ефективнішим при самостійному прийнятті рішень органами місцевого та регіонального управління.

Взаємозв'язок між рівнем фіскальної децентралізації та економічним піднесенням економісти різних країн активно досліджують починаючи із середини 70-х років. Проте ще в 50-х роках англійські економісти Мартін та Льюїс зауважували, що "...слабкість місцевих органів влади у відносинах із центральними є одним із найпомітніших феноменів для країн, що розвиваються...". Дослідження інших науковців Джона Міксеся та Марка Сандберга рівня фіскальної децентралізації у розвинутих країнах і країнах, що розвиваються, проведене у середині 80-х років, виявило тенденцію, яка цілком підтверджує висновки Мартіна та Льюїса. У 20 індустріально розвинутих країнах частка витрат центрального уряду у валових загальнодержавних витратах становить 65%, тоді як у 23 країнах, що розвиваються — 89%. Аналогічні результати дали й інші проведені дослідження. Проте з цього зовсім не випливає, що підвищення рівня фіскальної децентралізації автоматично зумовить зростання темпів економічного піднесення та поліпшення добробуту нації. Навпаки, багато хто з економістів вважає, що фіскальна децентралізація державних фінансів є скоріше наслідком, а не причиною економічного зростання: "Децентралізація, найімовірніше, приходить після досягнення вищого рівня розвитку"

Проводячи політику фіскальної децентралізації або централізації, слід брати до уваги численні чинники економічного розвитку, серед яких не останню роль відіграють особливості державної політичної системи та історично сформованих взаємовідносин між її різними ланками. Зміцнення фінансової незалежності органів місцевого самоврядування — актуальне завдання політики децентралізації державних фінансів України. Самоврядні ланки економіки повинні мати нормальні умови для господарської діяльності та бути зацікавленим у ефективному використанні всіх видів ресурсів, а місцеві влади — у стабільному економічному зростанні. Місцеві Ради у контексті нової політики деволюції мають самостійно визначати напрями використання коштів своїх бюджетів. Недоліком є те, що законодавство не встановлює конкретного переліку витрат, які повинні фінансуватися з місцевих бюджетів. У зв`язку з цим неможливо визначити, якою мірою закріплені за місцевими бюджетами доходи забезпечують потреби і в яких розмірах.

Послаблення центральної влади і водночас зростання ролі місцевих органів управління в країнах, що розвиваються, та в країнах з перехідною економікою є характерною ознакою останнього десятиріччя XX століття. Разом з тим слід зауважити, що докази того факту, що бюджетна децентралізація в цих країнах справді сприяє економічному піднесенню, практично відсутні як у вітчизняній, так і у світовій економічній літературі.

Розглянемо тепер процес бюджетної децентралізації на практиці здійснення бюджетної политики Україною. Головним завданням міжбюджетного компонента Бюджетного кодексу є встановлення справедливого та неупередженого розподі-

лу публічних фінансів. Бюджетний кодекс прагне досягти наступних фіскальних цілей:

- Окреслити чіткий розподіл видатків, що здійснюються, з одного боку між державою та місцевими бюджетами, а з іншого — між трьома видами місцевих бюджетів з метою посилення їх відповідальності за ефективність видатків і тим самим поліпшити ефективність видаткової політики. Коли органи влади будь-якого рівня чітко розуміють, за які суспільні послуги відповідають вони, і лише вони, посадові особи не зможуть більше перекладати на когось іншого провину за низьку ефективність видатків. Крім того, чіткий розподіл повноважень на здійснення видатків дозволятиме проводити співставлення видаткових потреб місцевих бюджетів, що необхідно для формульного визначення обсягів трансфертів.
- Забезпечити більшу стабільність і передбачуваність потоку коштів, які отримують місцеві бюджети з метою поліпшення бюджетного планування та усунення загроз подальшого нагромадження бюджетної заборгованості.
- З метою дотримання макроекономічної стабільності — встановити на стадії планування суворе бюджетне обмеження загального обсягу видатків місцевих бюджетів, що гарантуватиме спроможність уряду контролювати сумарні видатки при наданні достатньої свободи місцевим органам влади в плані вибору: як використати наявні в них бюджетні кошти.
- Створити більш дієві стимули для органів місцевого самоврядування до ефективного витрачання коштів, що забезпечується тим, що всі додаткові ресурси, одержані внаслідок ощадливого витрачання коштів, залишаються в їхньому розпорядженні.
- Звільнити місцеві бюджети від тягаря фінансування програм соціального захисту, що ухвалюються й контролюються центром. Аналіз виконання бюджетів за останні роки показує, що саме в цій галузі бюджетна заборгованість найвища, причому синусоїда виплат на соціальний захист дуже сильно коливається від регіону до регіону, і в деяких частинах країни мешканці мають вкрай неадекватне соціальне забезпечення.
- Здійснити вирівнювальні заходи, що дозволять забезпечити справедливий розподіл суспільних послуг між усіма бюджетами країни в такий спосіб, щоб місцеві органи влади мали приблизно однакові загальні доходні можливості для надання суспільних послуг, за які вони відповідають.
- Забезпечити простоту й об'єктивність розподілу трансфертів, зробивши їхнє визначення прозорішим, позбавивши учасників бюджетного процесу можливостей маніпулювати ними і спростивши механізм адміністрування трансфертів.
- Запровадити нові, поліпшені інституційні механізми, які забезпечать повне і вчасне виконання трансфертних зобов'язань.
- Встановити суворе обмеження суми боргу і запозичень державного і місцевих бюджетів.
- Запровадити казначейське обслуговування місцевих бюджетів з метою підвищення ефективності видатків місцевих бюджетів.

Мовою закону:

Розмежування видатків між бюджетами:

Видатки, що здійснюються з Державного бюджету України на:

1) державне управління:
а) законодавчу владу;
б) виконавчу владу;
в) Президента України;
2) судову владу;
3) міжнародну діяльність;
4) фундаментальні та прикладні дослідження і сприяння науково-технічному прогресу державного значення, міжнародні наукові та інформаційні зв'язки державного значення;
5) національну оборону;
6) правоохоронну діяльність та забезпечення безпеки держави;
7) освіту:
а) загальну середню освіту:
— спеціалізовані школи (в тому числі школи-інтернати), засновані на державній формі власності;
— загальноосвітні школи соціальної реабілітації;
б) професійно-технічну освіту (навчальні та інші заклади освіти, засновані на державній формі власності);
в) вищі навчальні заклади, засновані на державній формі власності;
г) післядипломну освіту (крім закладів і заходів, визначених підпунктом "г" пункту 2 статті 90 цього Кодексу);
ґ) позашкільні навчальні заклади та заходи з позашкільної роботи з дітьми згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
д) інші заклади та заходи в галузі освіти, що забезпечують виконання загальнодержавних функцій, згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
8) охорону здоров'я:
а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (багатопрофільні лікарні та поліклініки, що виконують специфічні загальнодержавні функції, згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);
б) спеціалізовану, високо спеціалізовану амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (клініки науково-дослідних інститутів, спеціалізовані лікарні, центри, лепрозорії, госпіталі для інвалідів Великої Вітчизняної війни, спеціалізовані медико-санітарні частини, спеціалізовані поліклініки, спеціалізовані стоматологічні поліклініки згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);
в) санаторно-реабілітаційну допомогу (загальнодержавні санаторії для хворих на туберкульоз, загальнодержавні спеціалізовані санаторії для дітей та підлітків, спеціалізовані санаторії для ветеранів Великої Вітчизняної війни);
г) санітарно-епідеміологічний нагляд (санітарно-епідеміологічні станції, дезінфекційні станції, заходи боротьби з епідеміями);

г) інші програми в галузі охорони здоров'я, що забезпечують виконання загальнодержавних функцій, згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

9) соціальний захист та соціальне забезпечення:

а) державні спеціальні пенсійні програми (пенсії військовослужбовцям рядового, сержантського та старшинського складу строкової служби та членам їх сімей, пенсії військовослужбовцям та особам начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ, пенсії, призначені за іншими пенсійними програмами);

б) державні програми соціальної допомоги (грошову допомогу біженцям; компенсації на медикаменти; програма протезування; програми і заходи із соціального захисту інвалідів, у тому числі програми і заходи Фонду України соціального захисту інвалідів; відшкодування збитків, заподіяних громадянам; заходи, пов'язані з поверненням в Україну кримськотатарського народу та осіб інших національностей, які були незаконно депортовані з України; щорічна разова грошова допомога ветеранам Великої Вітчизняної війни; довічна стипендія для учасників бойових дій; кошти, що передаються до Фонду соціального страхування на випадок безробіття; часткове покриття витрат на виплату заборгованості з регресних позовів шахтарів);

в) державну підтримку громадських організацій інвалідів і ветеранів, які мають статус всеукраїнських;

г) державні програми і заходи стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;

ґ) державну підтримку молодіжних громадських організацій на виконання загальнодержавних програм і заходів стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;

д) державні програми підтримки будівництва (реконструкції) житла для окремих категорій громадян;

10) культуру і мистецтво:

а) державні культурно-освітні програми (національні та державні бібліотеки, музеї і виставки національного значення, заповідники національного значення, міжнародні культурні зв'язки, державні культурно-освітні заходи);

б) державні театрально-видовищні програми (національні театри, національні філармонії, національні та державні музичні колективи, і ансамблі та інші заклади і заходи мистецтва згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);

в) державну підтримку громадських організацій культури і мистецтва, що мають статус національних;

г) державні програми розвитку кінематографії;

ґ) державну архівну справу;

11) державні програми підтримки телебачення, радіомовлення, преси, книговидання, інформаційних агентств;

12) фізичну культуру і спорт:

а) державні програми підготовки резерву та складу національних команд та забезпечення їх участі у змаганнях державного і міжнародного значення (утримання центральних спортивних шкіл вищої спортивної майстерності, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України, формування національних команд, проведення навчально-тренувальних зборів і зма-

гань державного значення з традиційних та нетрадиційних видів спорту; підготовка і участь національних збірних команд в олімпійських та параолімпійських іграх, у тому числі фінансова підтримка баз олімпійської підготовки);

б) державні програми з інвалідного спорту та реабілітації (центр "Інваспорт", участь у міжнародних змаганнях з інвалідного спорту, навчально-тренувальні збори до них);

в) державні програми фізкультурно-спортивної спрямованості;

13) державні програми підтримки регіонального розвитку та пріоритетних галузей економіки;

14) програми реставрації пам'яток архітектури державного значення;

15) державні програми розвитку транспорту, дорожнього господарства, зв'язку, телекомунікацій та інформатики;

16) державні інвестиційні проекти;

17) державні програми з ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи, охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки, попередження та ліквідації надзвичайних ситуацій та наслідків стихійного лиха;

18) створення та поповнення державних запасів і резервів;

19) обслуговування державного боргу;

20) проведення виборів та референдумів;

21) інші програми, які мають виключно державне значення.

До видатків, які здійснюються з бюджетів сіл, селищ, міст районного значення та їх об'єднань та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать видатки на:

1) органи місцевого самоврядування сіл, селищ, міст районного значення;

2) освіту:

дошкільну освіту;

загальну середню освіту (школи-дитячі садки);

3) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (дільничні лікарні, медичні амбулаторії, фельдшерсько-акушерські та фельдшерські пункти);

4) сільські, селищні та міські палаци культури, клуби та бібліотеки.

До видатків, які здійснюються з районних бюджетів та бюджетів міст республіканського значення Автономної Республіки Крим і міст обласного значення та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать видатки на:

1) державне управління:

а) органи місцевого самоврядування міст республіканського значення Автономної Республіки Крим і міст обласного значення;

б) органи місцевого самоврядування районного значення;

2) освіту:

а) дошкільну освіту (у містах республіканського значення Автономної Республіки Крим та міст обласного значення);

б) загальну середню освіту: загальноосвітні навчальні заклади, у тому числі: школи-дитячі садки (для міст республіканського значення Автономної Республіки Крим та міст обласного значення), спеціалізовані школи, ліцеї, гімназії, колегіуми, вечірні (змінні) школи;

в) заклади освіти для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: загальноосвітні школи-інтернати, загальноосвітні школи-інтернати для дітей-сиріт і дітей, які позбавлені піклування батьків, дитячі будинки (у разі, якщо не менше 70 відсотків кількості учнів загальноосвітніх шкіл-інтернатів, загальноосвітніх шкіл-інтернатів для дітей-сиріт і дітей, які позбавлені піклування батьків, дитячих будинків формується на території відповідного міста чи району), дитячі будинки сімейного типу та прийомні сім'ї, допомога на дітей, які перебувають під опікою і піклуванням;

г) інші державні освітні програми;

3) охорону здоров'я:

а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (лікарні широкого профілю, пологові будинки, станції швидкої та невідкладної медичної допомоги, поліклініки і амбулаторії, загальні стоматологічні поліклініки);

б) програми медико-санітарної освіти (міські та районні центри здоров'я і заходи по санітарній освіті);

4) соціальний захист та соціальне забезпечення:

а) державні програми соціального забезпечення: притулки для неповнолітніх (у разі, якщо не менше 70 відсотків кількості дітей, які перебувають в цих закладах, формується на території відповідного міста чи району), територіальні центри і відділення соціальної допомоги на дому;

б) державні програми соціального захисту: пільги ветеранам війни і праці, допомога сім'ям з дітьми, додаткові виплати населенню на покриття витрат з оплати житлово-комунальних послуг, компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян;

в) державні програми підтримки будівництва (реконструкції) житла для окремих категорій громадян;

г) районні та міські програми і заходи щодо реалізації державної політики стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;

5) державні культурно-освітні та театрально-видовищні програми (театри, бібліотеки, музеї, виставки, палаци і будинки культури, школи естетичного виховання дітей);

6) державні програми розвитку фізичної культури і спорту:

— *утримання та навчально-тренувальна робота дитячо-юнацьких спортивних шкіл всіх типів (крім шкіл республіканського значення Автономної Республіки Крим і обласного значення), заходи з фізичної культури і спорту та фінансова підтримка організацій фізкультурно-спортивної спрямованості і спортивних споруд місцевого значення.*

До видатків, які здійснюються з бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать видатки на:

1) державне управління:

а) представницьку і виконавчу владу Автономної Республіки Крим;

б) обласні ради;

2) освіту:

а) загальну середню освіту для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: спеціальні загальноосвітні навчальні заклади для ді-

тей, які потребують корекції фізичного та (або) розумового розвитку, санаторні школи-інтернати; загальноосвітні школи-інтернати, загальноосвітні школи-інтернати для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячі будинки (крім загальноосвітніх шкіл-інтернатів, загальноосвітніх шкіл-інтернатів для дітей-сиріт і дітей, які позбавлені батьківського піклування, дитячих будинків, визначених у підпункті "в" пункту 2 статті 89 цього Кодексу, та дитячих будинків сімейного типу і прийомних сімей);

б) заклади професійно-технічної освіти, що перебувають у власності Автономної Республіки Крим і виконують державне замовлення;

в) вищу освіту (вищі заклади освіти I, II, III та IV рівнів акредитації, що перебувають у власності Автономної Республіки Крим та спільній власності територіальних громад);

г) післядипломну освіту (інститути післядипломної освіти вчителів та центри і заходи з підвищення кваліфікації державних службовців місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, постійно діючі курси (центри) підвищення кваліфікації працівників соціально-культурної сфери та агропромислового комплексу, що знаходяться у комунальній власності);

ґ) інші державні освітні програми;

3) охорону здоров'я:

а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (лікарні республіканського (Автономної Республіки Крим) та обласного значення);

б) спеціалізовану амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (спеціалізовані лікарні, поліклініки, включаючи стоматологічні, центри, диспансери, госпіталі для інвалідів Великої Вітчизняної війни, будинки дитини, станції переливання крові);

в) санаторно-курортну допомогу (санаторії для хворих на туберкульоз, санаторії для дітей та підлітків, санаторії медичної реабілітації);

г) інші державні програми медичної та санітарної допомоги (медико-соціальні експертні комісії, бюро судмедекспертизи, центри медичної статистики, бази спецмедпостачання, центри здоров'я і заходи санітарної освіти, інші програми і заходи);

4) соціальний захист та соціальне забезпечення:

а) державні програми соціального захисту та соціального забезпечення: допомога по догляду за інвалідами I чи II групи внаслідок психічного розладу; адресна соціальна допомога малозабезпеченим сім'ям; виплати компенсації реабілітованим; дитячі будинки-інтернати; навчання та трудове влаштування інвалідів; будинки-інтернати для престарілих і інвалідів; будинки-інтернати для дітей-інвалідів; центри по нарахуванню пенсій; притулки для неповнолітніх (крім притулків, визначених у підпункті "а" пункту 4 статті 89 цього Кодексу);

б) республіканські Автономної Республіки Крим і обласні програми і заходи з реалізації державної політики стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;

в) інші державні соціальні програми;

5) культуру і мистецтво:

а) державні культурно-освітні програми (республіканські Автономної Республіки Крим та обласні бібліотеки, музеї та виставки);

б) державні театрально-видовищні програми (філармонії, музичні колективи і ансамблі, театри, палаци і будинки культури республіканського (Автономної Республіки Крим) і обласного значення, інші заклади та заходи у галузі мистецтва);

в) інші державні культурно-мистецькі програми;

6) фізичну культуру і спорт:

а) державні програми з розвитку фізичної культури і спорту (навчально-тренувальна робота дитячо-юнацьких спортивних шкіл усіх типів республіканського (Автономної Республіки Крим) та обласного значення, заходи з фізичної культури і спорту республіканського (Автономної Республіки Крим) та обласного значення);

б) державні програми з інвалідного спорту і реабілітації (республіканський Автономної Республіки Крим та обласні центри з інвалідного спорту і дитячо-юнацькі спортивні школи інвалідів та спеціалізовані спортивні школи параолімпійського резерву; проведення навчально-тренувальних зборів і змагань з інвалідного спорту республіканського (Автономної Республіки Крим) та обласного значення).

До видатків місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать видатки на:

1) місцеву пожежну охорону;

2) позашкільну освіту;

3) соціальний захист та соціальне забезпечення:

а) програми місцевого значення стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;

б) місцеві програми соціального захисту окремих категорій населення;

4) місцеві програми розвитку житлово-комунального господарства та благоустрою населених пунктів;

5) культурно-мистецькі програми місцевого значення;

6) програми підтримки кінематографії та засобів масової інформації місцевого значення;

7) місцеві програми з розвитку фізичної культури і спорту;

8) типове проектування, реставрацію та охорону пам'яток архітектури місцевого значення;

9) транспорт, дорожнє господарство:

а) регулювання цін на послуги метрополітену за рішеннями органів місцевого самоврядування;

б) експлуатацію дорожньої системи місцевого значення (в тому числі роботи, що проводяться спеціалізованими монтажно-експлуатаційними підрозділами);

в) будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання доріг місцевого значення;

10) заходи з організації рятування на водах;

11) обслуговування боргу органів місцевого самоврядування;

12) програми природоохоронних заходів місцевого значення;

13) управління комунальним майном;

14) регулювання земельних відносин;

15) інші програми, затверджені відповідною радою згідно із законом.

Видатки, які потенційно можуть вплинути на всіх мешканців області, закріплюються за обласними бюджетами. Йдеться, зокрема про спеціалізовані середні заклади освіти для учнів з вадами розвитку, середні школи-інтернати, професійно-технічні училища та вищі навчальні заклади, багатопрофільні лікарні обласного значення, спеціалізовану медичну допомогу, спеціалізовані установи соціального захисту для сиріт, інвалідів, літніх громадян та спеціалізовані спортивні програми.

Видатки, від яких виграють переважно мешканці компактно розташованого адміністративно-територіального утворення, закріплені за міськими та районними бюджетами. Зокрема, це загальна середня освіта, загальна медична допомога, включаючи програми санітарної освіти та соціального захисту для соціально незахищених в місцевому регіоні, як-от у випадку соціальної допомоги людям похилого віку на дому.

Видаткові завдання суто місцевого значення закріплені за бюджетами міст республіканського (в АРК), обласного, районного значення, сіл та селищ. Всі ці бюджети відповідають за дошкільну освіту, первинну медичну допомогу, що надається місцевими клініками, фельдшерсько-акушерські пункти та культурно-видовищні програми. У містах районного значення з середніми школами та районними лікарнями саме районні бюджети відповідатимуть за утримання цих установ. Звичайно ж, бюджетам міст обласного та республіканського значення притаманні також інші, зазначені вище повноваження.

Міста Київ та Севастополь наділяються всіма видатковими повноваженнями, закріпленими за областями, містами, районами, селами та селищами з урахуванням законів України, які визначають спеціальний статус цих адміністративно-територіальних одиниць.

У галузі програм соціального захисту, що пов'язані з наданням грошової допомоги і мають загальнодержавне охоплення, міста та райони надаватимуть законодавчо встановлені види допомоги, але отримуватимуть компенсацію своїх бюджетних видатків шляхом цільових субвенцій з держбюджету. Прикладами цільових трансфертів, що надаватимуться місцевим бюджетам з державного бюджету, є допомога сім'ям з дітьми та пільги ветеранам війни та праці.

Вищенаведені видатки бюджетів міст, сіл та селищ є такими, що беруться до обрахунку при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, а отже — вони обраховуються за допомогою фінансового нормативу бюджетної забезпеченості. Іншими словами — держава відіграє вагому роль у визначенні тих ресурсів, що спрямовуються на виконання цих функцій, оскільки вона, держава, кревно зацікавлена в тому, щоб ці найважливіші для суспільного відтворення та добробуту функції — передусім освіта, охорона здоров'я та соціальний захист — надавалися у співставних обсягах та співставній якості у всіх адміністративно-територіальних одиницях. Тож держава має право регулювати ефективність виконання бюджетів у цих сферах, орієнтованих передусім на безпосередніх споживачів, а також бере на себе зобов'язання забезпечувати адекватне фінансування їх через закріплені податкові доходи та безумовні (нецільові) трансферти.

До тих видатків, що держава залишає на розсуд місцевого самоврядування і які, отже, не беруться до розрахунку при визначенні обсягів трансфертів, належать передусім видатки на підтримку та розвиток комунальної інфраструктури населе-

них пунктів — заходів, пов'язаних із упорядкуванням житлового фонду, ремонтом і утриманням доріг, вивезенням сміття тощо.

Однією зі статей Кодексу запропоновано механізм урегулювання стосунків бюджетів районів та бюджетів міст обласного значення, які водночас є центрами цих районів. На практиці відбувається, що мешканці, скажімо, району значною мірою користуються послугами бюджетних установ, що утримуються з муніципального бюджету. Кодексом передбачено як договірне врегулювання цих ситуацій, так і зобов'язання до передачі коштів, якщо бюджетні установи району чи міста не можуть забезпечити надання коштів в необхідному обсязі.

Для фінансування видатків, що обраховуються за нормативами бюджетної забезпеченості, призначається кошик джерел доходів бюджетів територіальних громад. Структура доходів кошика не є випадковою — це передусім податки та збори, що стягуються за місцем проживання (щоправда, на сьогодні прибутковий податок в Україні ще несповна відповідає цьому критерію, однак ця його вада має бути відкоригована майбутнім Податковим кодексом). Один із кардинальних принципів публічних фінансів полягає в тому, що лише податки, які сплачуються місцевими жителями, повинні використовуватися для фінансування, бодай часткового, суспільних послуг, що надаються цим же місцевим жителям. Номенклатура цих податків відповідає міжнародній практиці і засвідчує чіткий взаємозв'язок між величиною та місцем сплати податку та рівнем послуг, що їх отримує за ці кошти платник податку, який водночас є і виборцем. Місцеві платники податків значно більшою мірою схильні цікавитися видатковими рішеннями місцевої влади і відстежувати їх, коли вони знають, що ці рішення здійснюються головним чином коштом сплачуваних ними податків.

Частина, а саме 25 % прибуткового податку з громадян, стягненого на території області чи АРК, спрямовується на часткове фінансування діяльності обласних бюджетів та республіканського бюджету АРК. Окрім того, держава встановлює додатковий алгоритм розподілу прибуткового податку з громадян для бюджетів міст районного значення, села та селища, з одного боку, та районних бюджетів — у розмірі 25:50 (решта 25, як ви пам'ятаєте, зараховуються до обласного бюджету). Інші доходи з "кошику", визначені статтею 64 БК, у повному обсязі використовуються для фінансування бюджетів територіальних громад. Таким чином, кожен орган місцевого самоврядування матиме доступ до набору доходів, зібраних в межах відповідної адміністративно-територіальної одиниці, обсяг яких може виявитися достатнім або недостатнім для фінансування делегованих видаткових повноважень. Там, де він виявиться недостатнім, — решту забезпечать трансферти.

Бюджети міст Києва та Севастополя одержуватимуть 100 % обсягу кошика доходів.

Від районів вимагається залишати бюджетам територіальних громад щонайменше 25 % прибуткового податку з громадян, які працюють (а у майбутньому — які проживають) на території міст районного підпорядкування, сіл та селищ. Такий алгоритм розподілу найперспективнішого джерела наповнення бюджетів місцевого самоврядування покликаний забезпечити певну доходну незалежність бюджетам таких міст, сіл та селищ.

На фінансування видаткових повноважень, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, а отже, фактично є власними і властивими міс-

цевому самоврядуванню, місцеві бюджети скеровують надходження від місцевих податків та зборів, податку на прибуток підприємств комунальної власності, 75 % надходжень від плати за землю (60 — для бюджетів міст районного значення, сіл та селищ), а також інших порівняно незначних доходних джерел. Таким чином, кожна "нарощена" гривня місцевих доходів не "витісняє" автоматично, гривню трансфертів.

Всі інші, крім згаданих вище, доходні джерела мають використовуватися на фінансування видатків державного бюджету.

Мовою закону:

Закріплення доходних джерел між державним та місцевими бюджетами

До доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування та враховуються при визначенні обсягів між бюджетних трансфертів, належать такі податки і збори (обов'язкові платежі):

1) прибутковий податок з громадян:
- *100 відсотків — до доходів бюджетів міст Києва і Севастополя;*
- *75 відсотків — до доходів бюджетів міст республіканського (в Автономній Республіці Крим) та обласного значення;*
- *25 відсотків до доходів бюджетів міст районного значення, сіл, селищ чи їх об'єднань;*

2) державне мито в частині, що належить відповідним бюджетам;

3) плата за ліцензії на провадження певних видів господарської діяльності та сертифікати, що видаються виконавчими органами відповідних рад;

4) плата за державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, що справляється виконавчими органами відповідних рад;

5) плата за торговий патент на здійснення деяких видів підприємницької діяльності (за винятком плати за придбання торгових патентів пунктами продажу нафтопродуктів (автозаправними станціями, заправними пунктами), що справляється виконавчими органами відповідних рад;

6) надходження адміністративних штрафів, що накладаються виконавчими органами відповідних рад або утвореними ними в установленому порядку адміністративними комісіями;

7) єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва у частині, що належить відповідним бюджетам.

Для забезпечення реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм територіальних громад доходи бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів, які враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, формуються за рахунок:

1) 25 % прибуткового податку з громадян, що справляється на відповідній території;

2) 25 % плати за землю, що справляється на території Автономної Республіки Крим та відповідної області;

3) плати за ліцензії на провадження певних видів господарської діяльності та сертифікати, що видаються Радою міністрів Автономної Республіки Крим та обласними державними адміністраціями.

Для забезпечення реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм територіальних громад доходи районних бюджетів, які враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, формуються за рахунок:

1) *50 % прибуткового податку з громадян, що справляється на території сіл, селищ, міст районного значення та їх об'єднань;*
2) *15 % плати за землю, що сплачується на території сіл, селищ, міст районного значення та їх об'єднань;*
3) *плати за ліцензії на провадження певних видів господарської діяльності та сертифікати, що видаються районними державними адміністраціями;*
4) *плати за державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, що справляється районними державними адміністраціями;*
5) *надходження адміністративних штрафів, що накладаються районними державними адміністраціями або утвореними ними в установленому порядку адміністративними комісіями.*

Доходи місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів:

1) *місцеві податки і збори, що зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування;*
2) *100 % плати за землю — для бюджетів міст Києва та Севастополя; 75 % плати за землю — для бюджетів міст республіканського (Автономної Республіки Крим) та міст обласного значення; 60 % плати за землю — для бюджетів сіл, селищ, міст районного значення та їх об'єднань;*
3) *податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів у частині, що зараховується до відповідного бюджету;*
4) *надходження сум відсотків за користування тимчасово вільними бюджетними коштами;*
5) *податок на промисел, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;*
6) *надходження дивідендів, нарахованих на акції (частки, паї) господарських товариств, що є у власності відповідної територіальної громади;*
7) *плата за забруднення навколишнього природного середовища у частині, що зараховується до відповідного бюджету;*
8) *кошти від відчуження майна, яке знаходиться у комунальній власності, в тому числі від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення, що перебуває у комунальній власності;*
9) *фіксований сільськогосподарський податок у частині, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;*
10) *плата за оренду майнових комплексів, що знаходяться у комунальній власності;*
11) *надходження від місцевих грошово-речових лотерей;*
12) *плата за гарантії;*
13) *гранти та дарунки у вартісному обрахунку;*
14) *власні надходження бюджетних установ, що утримуються за рахунок коштів відповідного бюджету;*
15) *податок на прибуток підприємств комунальної власності;*
16) *платежі за спеціальне використання природних ресурсів місцевого значення;*
17) *інші надходження, передбачені законом.*

Бюджетний кодекс передбачає систему трансфертів, які надаються з державного бюджету:

- дотація вирівнювання;
- субвенція на здійснення програм соціального захисту;
- субвенція на компенсацію втрат доходів бюджетів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень внаслідок надання пільг, встановлених державою;
- субвенція на виконання інвестиційних проектів;
- інші субвенції.

Ключовою особливістю Бюджетного кодексу є те, що він вимагає здійснення врівноважуючих, або вирівнювальних трансфертів на основі формульних розрахунків з урахуванням різниці між розрахунковими потребами бюджетів місцевого самоврядування у видатках і його доходними можливостями .Більше того, Кодекс передбачає цілу низку різних трансфертних програм, що мають на меті задоволення різних фіскальних потреб, а не лише потребу в вирівнюванні. Продумана трансфертна система включає окремі трансфертні програми, що слугують кожна своїй меті. Крім вирівнювальних трансфертів, Бюджетний кодекс передбачає й інші види бюджетних трансфертів:

- Цільові субвенції з державного бюджету містам Києву та Севастополю, АРК, областям, містам обласного значення та районам на фінансування програм соціального захисту.
- Цільові субвенції на інвестиційні цілі надаватимуться бюджетам Києва, Севастополя, обласним бюджетам та республіканському бюджету АРК. Ці субвенції можуть далі розподілятися між органами місцевого самоврядування, оскільки в багатьох випадках вплив інвестиції не обмежується певною територією. Крім того, таким чином визнається і підкреслюється провідна роль обласного рівня в інвестиційному розвитку територій. Цільові інвестиційні субвенції можуть вимагати внеску з бюджету-одержувача.
- Трансферти можуть також відбуватися між бюджетами самоврядування на договірній основі в обмін на бюджетні послуги, які надає одержувач трансферту. Міста районного підпорядкування, села та селища, наприклад, можуть укладати між собою або з іншими місцевими самоврядуваннями угоди про надання послуг, пов'язаних із виконанням власних видаткових повноважень. Така необхідність може бути викликана економічними факторами (доцільність в об'єднанні коштів, ефективніше надання послуги іншим бюджетом тощо).

Усі знають з теорії публічних фінансів назву "непрофінансованого мандату". Суть його в тому, що держава наділяє органи місцевого самоврядування певними зобов'язаннями, але при цьому не підкріплює їх фінансовими ресурсами.

Після того як тарифи на енергоносії почали зростати, а доходи бюджетів та населення звузилися, кредиторська заборгованість місцевих бюджетів стрімко стрибнула вгору. Обсяги пільг вдвічі-втричі перевищували розмір коштів, передбачених на це в місцевих бюджетах.

Держава визнає соціальний захист своєю прерогативою і перебирає фінансування його на себе через прямі та зв'язані субвенції. Наступним кроком має бути перехід до системи адресного грошового відшкодування пільг.

Згідно з положеннями Бюджетного кодексу за рахунок міжбюджетних трансфертів фінансуються наступні видатки:

— відшкодування витрат на надання населенню житлових субсидій;
— державна допомога сім'ям з дітьми;
— державна соціальна допомога малозабезпеченим сім'ям;
— державна соціальна допомога інвалідам з дитинства та дітям-інвалідам;
— утримання притулків для неповнолітніх;
— допомога по догляду за інвалідом I чи II групи внаслідок психічного розладу;
— виплата компенсацій реабілітованим;
— інші програми з соціального захисту населення.

При цьому відшкодування витрат на надання населенню житлових субсидій, державна допомога сім'ям з дітьми, державна соціальна допомога інвалідам з дитинства та дітям-інвалідам будуть провадитися за рахунок субвенції з державного бюджету, решта — за рахунок дотацій вирівнювання.

1.4. Функції місцевих фінансів та економічний механізм управління територіями

Функції та завдання місцевих фінансів у теоретичному аспекті виписані у таких класичних теоріях:

— теорія природних прав общини,
— державна теорія місцевого самоврядування,
— теорія громадського самоврядування.

Коротко розглятемо положення цих теорій.

Теорія природних прав общини сформувалася під час Великої французської революції 1789 року і грунтується на ідеї про рівність прав людини та прав общини. Тобто, община, як окрема одиниця держави, має такі ж права, як і громадянин цієї держави, а тому функції та зміст діяльності органу місцевого самоврядування ототожнювався з діяльністю общини.

Державна теорія місцевого самоврядування формуєтьсяя на противагу теорії природних прав общини у XIX столітті німецькою школою юристів. На відміну від попередньої теорії, в державній теорії місцевого самоврядування вважають, що місцеві органи влади є органами державного управління і створюються виключно державною владою для реалізації своїх функцій та завдань на місцевому рівні.

Теорія громадського самоврядування (теорія муніципального дуалізму) — об"єднує у себе окремі ідеї двох попередніх теорій. За нею органи місцевого самоврядування мають власну суверенну компетенцію тільки у сфері неполітичних відносин (так званих "місцевих справ"). У ці справи держава не втречається. При цьому політична сфера відносин повністю належить до компетенцій держави. Це означає, що органи місцевого самоврядування є агентами державної влади на місцях.

На місцеві органи влади покладені певні завдання, тому є необхідність у фінансуванні цих органів влади. Місцеві фінанси формуються як самостійна складова фінансової системи держави.

Завдання та функції місцевих органів влади може бути розділено на дві основні групи:

1 група.

завдання та функції, які взагалі передано місцевим органам влади в межах місцевих інтересів і вони є їхньою невід'ємною власною компетенцією:

— соціальне обслуговування, початкова і середня освіта, охорона здоров'я, дороги місцевого значення, ветеринарна допомога, благоустрій, догляд за бідними та сиротами, житлово-комунальне господарство, житлове будівництво, водозабезпечення, теплове господарство, міські електричні мережі, економічна інфраструктура, працевлаштування безробітних, перепідготовка кадрів з метою працевлаштування, ритуальні послуги, збирання та утилізація сміття, екологічні проблеми, організація землекористування та інші витрати.

Вказані функції поділяються на обов'язкові та факультативні. А).Обов'язкові витрати здійснюються місцевими органами влади в обов'язковому порядку за переліком, що визначається законодавством. Б).Факультативні — це витрати, які здійснюються місцевими органами влади на власний розсуд, на основі рішень, прийнятих їхніми представницькими зібраннями.

2 група.

Завдання та функції, доручені місцевим органам влади центральною владою, або так звані делеговані повноваження. Перелік делегованих повноважень визначає центральна або — у федеративних державах — регіональна влада. Він встановлюється в законодавчому акті. Для виконання делегованих повноважень орган, який їх визначає, передає місцевим органам влади відповідні фінансові ресурси, тобто компенсує витрати місцевих органів влади.

Потрібно зазначити, що існуючий поділ функцій між державою і місцевим самоврядуванням має здійснюватися на основі принципів доцільності, раціональності та ефективності. Держава і місцеве самоврядування розподіляють між собою функції соціально-економічного регулювання. Функції соціально-економічного регулювання, які забезпечують фінанси місцевих органів влади, не обмежуються вилученням, розподілом і перерозподілом частини ВВП. Місцеві органи влади, у сфері своєї компетенції здійснюють також і нормативне (правове) регулювання соціально-економічної діяльності, тобто вони встановлюють певні правила поведінки господарюючих суб'єктів(на зразок держави).

Об'єктом як державного управління, так і місцевого самоврядування є територія. Сьогодні в центрі гострих дискусій знаходиться проблеми створення ефективного економічного механізму управління територіями, що створило протиріччя між центральною і місцевою владою, між Радами різних рівнів, Радами і місцевими державними адміністраціями. Першочерговим завданням стало запровадження більш досконалого економічного механізму управління територіями. Економічний механізм управління територіями має гармонійно поєднувати інтереси держави і місцевого самоврядування, представницьких і виконавчих органів влади, стати основою регіональної політики України.

Економічний механізм управління територіями це сукупність економічних важелів, за допомогою яких держава управляє територіями, а органи місцевого самоврядування забезпечують реалізацію своїх господарських функцій.

Які ж основні елементи економічного механізму управління територіями? Серед них:

— бюджетне регулювання, вирівнювання фінансово-економічних можливостей окремих територій,
— податкове регулювання,
— інвестиційне регулювання, регулювання майнових відносин та господарської діяльності органів місцевого самоврядування і місцевих державних адміністрацій, касове планування по окремих територіях та ін.

А тепер про це більш детально

Бюджетне регулювання

Основне питання бюджетної політики -це питання формування та розполілу фінансових ресурсів між державним бюджетом і бюджетами територій, знаходження оптимальних меж централізації коштів. Місцеві бюджети України на протязі останніх років об'єднували трохи менше половини всіх бюджетних ресурсів держави, так частка місцевих бюджетів в сукупному бюджеті України в 1990 році складала трохи більше 46%., у 1992 році цей показник прогнозується на рівні 45%. Чи можна вважати такий розподіл бюджетних коштів оптимальним?

Відповідаючи на це питання, слід застерегти, що сьогодні в Україні недоцільно йти на посилення децентралізації використання бюджетних ресурсів.

У країнах з федеративним устроєм, ступінь централізації коштів бюджету навіть вищий, ніж в Україні. Механізм вирівнювання,існуючий нині в Україні, базується на простому перерозподілі ресурсів, що зводить нанівець господарську ініціативу "багатих" територій і заохочує споживацтво "бідних" регіонів. Щоб запобігти таких споживацьких тенденцій, необхідно:

— сформувати фонди вирівнювання розвитку територій як на державному, так і на обласному та районному рівнях.
— запровадити стабільні на кілька років нормативи відрахувань до місцевих бюджетів від загальнодержавних податків.
— встановити базовий рівень надходжень від закріплених за місцевими бюджетами податків. Частину надходжень понад цей рівень слід залишати в розпорядженні тих територій, де вони забезпечені.

Розробити та запровадити нормативи мінімальної бюджетної забезпеченості на одного жителя, хоча в умовах гіперінфляції застосувати їх дуже проблематпчно.

Податкове регулювання

Існуюча практика податкового ругулювання розвитку окремих територій потребує вдосконалення та оптимізації. Зміцнення прибуткової бази органів місцевої влади — одна з першочергових завдань, які сьогодні постали як перед державою, так і перед органами місцевого самоврядування. Виходячи з цього, необхідно вирішення проблема розробки і запровадження системи місцевих податків. Нинішні місцевів платежі не відповідають сучасним потребам. Є необхідність розробити типові положення,закріплених законом, яке б регламентувало перелік, способи формування та використання позабюджетних фондів органів місцевої влади. Треба також визначитись із питання, як встановлення меж податкової ініціативи органів місцевої

влади і самоврядування. Рекомендовано запровадити правило, що податки і платежі, які встановлюються місцевими Радами за власною ініціативою, реєструються в ценральній податковій службі.

Інвестиційне регулювання

На протязі тривалого часу основним чинником регулювання інвестиційної діяльності територій були так звані ліміти централізованих капіталовкладень, які виділялись центральною владою органам місцевої влади, а також так звана "дольова участь" міністрерств і відомств як структур центру у розвитку територій. Але у зв'язку зі значним скорочення централізованих коштів, які виділяються місцевій владі. органи місцевої влади потерпають від нестачі джерел фінансування інвестицій.

1.5. Функції територіальної громади, її роль та правовий статус

Місцеве самоврядування відіграє особливу роль у системі місцевих фінансів. Фінанси місцевого самоврядування є однією з форм і складовою фінансів місцевих органів влади, як в унітарних, так і в федеративних державах. Суб'єктом фінансової діяльності місцевого самоврядування є колектив людей, об'єднаний за територіальною ознакою, тобто територіальний колектив.

Територіальний колектив -являє собою визнану у праві місцеву спілку людей публічного характеру (місцеву публічну спілку), формою організації місцевої влади. Для кожної країни характерні свої особливості в організації територіальних колективів,де вони мають різні назви:

- в Італії, Бельгії, Швеції — комуна,
- в Німеччині — община,
- в Російській Федерації — "муниципальное образование", "территориальное сообщество",
- в колишній Російській імперії — община та земство,
- у Франції — комуна, департамент, регіон,
- у Польщі — гміна.

У Конституції України територіальний колектив названо територіальною громадою.

Територіальна громада — це сукупність громадян України, які спільно проживають у міському чи сільському поселенні, мають колективні інтереси і визначений законом правовий статус (за визначенням В.Кравченка). Поселення, яке має статус територіальної громади, наділяється певними правами (на відміну від просто територіальної одиниці). У першу чергу, це право на самоврядування. Місцеве самоврядування, згідно з Конституцією України, здійснюється територіальною громадою, як безпосередньо, так і через органи місцевого самоврядування. Органами місцевого самоврядування є сільські, селищні, міські ради та їхні виконавчі органи. Органами місцевого самоврядування, що представляють спільні інтереси територіальних громад сіл, селищ та міст, є районні та обласні ради. Територіальні громади обирають відповідні ради. Вони обирають сільського, селищного чи міського голову. Голова районної чи обласної ради обирається депутатами відповідної ради.

Конституцією України визначено основні функції територіальної громади. Стаття 142 Конституції України встановлює, що матеріальною та фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме й нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, які є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також об'єкти їхньої спільної власності, які перебувають в управлінні районних і обласних рад. Територіальна громада не може бути засновником і учасником господарських товариств із додатковою відповідальністю, повних та командитних товариств.

Територіальна громада у фінансовій сфері для більшості зарубіжних країн характеризується різноманітністю форм організації фінансової діяльності. Кожен територіальний колектив формує свою, індивідуальну фінансову систему в рамках чинного законодавства своєї країни. Передусім це стосується вибору моделей місцевого оподаткування, форм залучення кредитних ресурсів, визначення інвестиційних пріоритетів. Саме така особливість організації фінансової діяльності територіальних колективів є основою для стійкості та стабільності фінансів місцевого самоврядування, які в свою чергу залежать не стільки від центральної влади, скільки від безпосередньої діяльності членів територіального колективу та його органу управління.

Територіальна громада в Україні як інститут лише формується. Вона поки що затиснута в загальнодержавну єдину організацію фінансової системи. У такій ситуації мало що залежить від діяльності самої громади, яка очікує лише на державу. Але держава не спроможна прийти всім на допомогу. Отже, утворюється замкнуте коло, що є однією з вагомих причин нинішньої фінансової кризи.

У рамках територіальної громади, якій надано господарську автономію, громадяни країни мають реальну можливість самостійно будувати собі життя, не сподіваючись на чиюсь допомогу. Як визначено в Європейській хартії про місцеве самоврядування, через громаду громадяни вчаться господарювати і здійснювати реальне господарювання, керують фінансовими справами. Саме в громаді здійснюється реалізація більшості соціально-економічних прав громадян у демократичному суспільстві.

У багатьох зарубіжних країнах це питання в тій чи іншій формі врегульовано. Наприклад, у США низові одиниці, що можуть бути прирівняні до територіальної громади, мають статус муніципальних корпорацій. Це сіті, бороу, віліджі й тауни, де проживає дві третини населення країни. Муніципальна корпорація — це такий само господарюючий суб'єкт, як і будь-яке інше акціонерне товариство. Подібні підходи застосовуються і в Канаді та в інших країнах. Територіальні колективи невеликих за чисельністю населених пунктів, як правило, організують економічну діяльність власними силами через відповідні відділи, департаменти, котрі діють у структурі їхніх виконавчих органів. У ряді випадків вони спільно створюють муніципальні підприємства із статусом юридичної особи. Територіальні колективи великих населених пунктів, як правило, створюють комунальні компанії, які є самостійними юридичними особами. Багато територіальних колективів беруть дольову участь у капіталі приватних компаній або взаємодіють з ними у формі партнерства на основі укладених угод.

У багатьох зарубіжних країнах законодавство визначає, що держава не несе відповідальності за фінансовими зобов'язаннями територіальних колективів. Територіальні колективи, у свою чергу, не відповідають за фінансовими зобов'язаннями держави

1.6. Основи фінансової автономії місцевих органів влади

Самоврядування територіальних колективів, її самостійність базується на фінансовій автономії. Питання забезпечення фінансової автономії органів місцевого самоврядування в Україні поки що не розроблено.

Що ж слід розуміти під поняттям "фінансова автономія місцевих органів влади"? Зміст терміну "автономія" має грецьке походження від понять, які можна перекласти так: "сам" і "закон". У буквальному розумінні це означає: сам пишу (приймаю) закони. Саме слово автономія розкриває зміст терміну самоврядування і тісно з ним пов'язане. Термін "самоврядування" можна тлумачити як автономне функціонування будь-якої організації, у тому числі й територіальної. Це означає, що рішення організації, яка має автономію, приймаються її членами. Члени цієї організації свої справи вирішують спільно. В такій організації немає розриву між об'єктом і суб'єктом управління. Організація для управління справами створює свій апарат, не втрачаючи при цьому властивостей самоврядування.

Особливою формою автономії є фінансова автономія. Фінансова автономія — це самоврядування у сфері фінансів. Фінанси місцевих органів влади являють собою систему формування, розподілу та використання місцевою владою фінансових ресурсів для забезпечення покладених на неї функцій і завдань. Принцип автономності реалізується в тому, що таку систему кожен місцевий орган влади створює сам. Він обирає її модель, внутрішню структуру, визначає співвідношення між окремими елементами.

Фінансова автономія є основною формою реалізації принципів місцевого самоврядування.

Фінансова автономія місцевих органів влади може розглядатися в контексті функцій, які покладаються на ці органи влади. У державі має бути чіткий розподіл функцій між рівнями влади. Відокремлення від завдань центральної влади завдань, що покладаються на місцеву владу, зумовлює потребу в таких фінансових джерелах, на які може впливати місцева влада. Саме такий підхід передбачає Європейська хартія про місцеве самоврядування. Країни, які підписали Європейську хартію мають визнавати органи місцевого самоврядування, уповноважених приймати рішення, та користуються широкою автономією щодо компетенцій, порядку здійснення цих компетенцій і засобів, необхідних для виконання своєї місії.

Фінансова автономія місцевих органів влади — це фінансова незалежність цих органів при виконанні покладених на них функцій. Для ефективного розв'язання місцевими органами влади покладених на них завдань необхідна не тільки організаційна і адміністративна незалежність, а й фінансова незалежність.

Фінансова автономія місцевих органів влади є об'єктивно необхідною складовою, організованою за принципом розподілу функцій державної влади. Саме існування органів місцевого самоврядування ставиться під сумнів без фінансової автономії місцевих органів влади, а також державної влади, організованої за принципом розподілу функцій між її рівнями. У Європейській хартії місцевого самоврядування, у зв'язку із цим наголошується, що законні повноваження на виконання певних обов'язків не мають сенсу, якщо місцеві органи влади позбавлено необхідних для цього фінансових засобів.

У Європейській декларації прав міст, прийнятій Постійною конференцією місцевих і регіональних органів влади Європи Ради Європи наголошується, що громадяни європейських міст мають право на "фінансові механізми і структури, які дозволяють місцевим органам влади знаходити фінансові засоби, необхідні для здійснення прав, визначених у цій Декларації".

У Декларації про принципи місцевого самоврядування в державах — учасницях Співдружності, прийнятій Міжпарламентською асамблеєю СНД підкреслюється необхідність фінансової автономії місцевих органів влади. У статті 4 Декларації зазначається, що законодавство про місцеве самоврядування має встановити права територіальних співтовариств на матеріально-фінансові ресурси, достатні для самостійного здійснення органами місцевого самоврядування покладених на них функцій і повноважень.

Фінансова автономія місцевих органів влади може бути реалізована лише за умови, що ці органи зможуть будувати власні фінансові системи на основі своїх рішень. Місцеві органи влади в межах закону та своїх повноважень, мають самостійно визначати свої видатки, доходи, способи формування доходів, самостійно будувати відповідні фінансові інститути, мати власну компетенцію в системі фінансових відносин.

Таким чином, головним критерієм, який засвідчує фінансову автономію місцевих органів влади, є наявність у них прав прийняття рішень у сфері власних фінансів. Якщо такого права не передбачено в законодавстві, то місцева влада фінансової автономії не має.

Право прийняття рішень є загальною передумовою фінансової автономії місцевих органів влади. Є ряд критеріїв, на основі яких можна визначити масштаби та межі фінансової автономії місцевої влади. Автором пропонується система таких показників.

Передовсім це система прав, які визначають фінансову компетенцію місцевих органів влади:

- право на самостійну розробку, затвердження та виконання місцевого бюджету,
- право податкової ініціативи (право встановлення місцевих податків і зборів),
- право утворення позабюджетних, валютних, страхових, резервних, пенсійних та інших цільових фондів.
- право на залучення кредитних ресурсів, право на надання кредитів і надання гарантій фізичним та юридичним особам за кредитами,
- право на встановлення цін і тарифів на продукцію та послуги комунальних підприємств,
- право на запровадження штрафів та інших фінансових санкцій,
- право на створення власних фінансово-кредитних установ.
- право участі в капіталі й доходах господарських підприємств,
- право на користування, володіння і розпорядження комунальною власністю, право розпорядження прибутками комунальних підприємств та інших підприємств, які перебувають у власності місцевих органів влади, та деякі інші права.

За різних умов місцеві органи влади можуть мати різні обсяги фінансової компетенції і, таким чином, різні рівні фінансової автономії. Рівень фінансової автономії місцевих органів влади може бути визначено також системою кількісних показників:

- частка видатків на реалізацію власних повноважень,
- частка обов'язкових видатків,
- частка видатків для забезпечення делегованих повноважень,
- питома вага власних доходів, питома вага власних і переданих (закріплених) доходів,
- частка доходів від місцевих податків і зборів та незв'язаних субсидій,
- ступінь залежності від окремих доходних джерел
- коефіцієнт податкоспроможності окремої адміністративно-територіальної одиниці чи територіального колективу.

Кожен із перелічених показників засвідчує різні аспекти фінансової автономії місцевих органів влади. Коротко зупинимося на кожному із запропонованих кількісних показників фінансової автономії місцевих органів влади.

Показник частки видатків на реалізацію власних повноважень характеризує обсяг функцій, що забезпечуються органами місцевого самоврядування поза межами прямого державного контролю. Це — показник автономії місцевих органів влади від державної влади.

Показник частки обов'язкових видатків характеризує обсяг завдань, що забезпечуються місцевими органами влади під контролем державної влади на рівні встановлених нею єдиних державних стандартів. Зазначений показник вказує на масштаби втручання державної влади у сферу діяльності місцевих органів влади. Якщо місцевий орган влади не в змозі забезпечити фінансування обов'язкових видатків на рівні державних стандартів, то держава надає йому необхідну фінансову допомогу.

Показник частки видатків на фінансування делегованих повноважень відображає обсяг завдань державної влади, що делегуються нею для забезпечення місцевими органами влади. Видатки місцевих органів влади на реалізацію делегованих повноважень має в повному обсязі компенсувати той орган державної влади, який передав ці повноваження.

Показник частки власних доходів у доходах місцевих бюджетів вказує на ступінь залежності доходних джерел місцевих органів влади від їхньої власної діяльності та власних рішень. Це — показник рівня незалежності доходної бази місцевих органів влади від доходної бази центральних органів влади. Показник частки власних доходів у доходах місцевих бюджетів є найбільш універсальним показником рівня самостійності цих бюджетів.

Показник питомої ваги власних і закріплених доходів у доходах місцевих бюджетів є показником рівня самостійності місцевих бюджетів з урахуванням переданої їм державою на довгостроковій основі додаткової доходної бази.

Показник частки доходів місцевих бюджетів від місцевих податків і зборів характеризує частину доходів бюджетів, які формуються за рахунок податків і зборів, що встановлюються місцевими органами влади.

Показник частки незв'язаних субсидій у доходах місцевих органів влади відображає обсяги фінансової допомоги місцевим органам влади з боку державної влади,

яка не обумовлюється конкретною метою та завданнями. Така допомога може розглядатися як засіб для зміцнення власної доходної бази місцевих органів влади.

Показником реальної фінансової автономії місцевих органів влади є ступінь залежності доходів місцевих органів влади від окремих доходних джерел. Місцеві органи влади не можуть потрапляти в залежність до певних суспільних груп, які формують доходні джерела, це слід враховувати в процесі формування системи місцевих податків, розміщення місцевих позик. Автори проекту кодексу податкових законів для держав Центральної та Східної Європи наголошують про необхідність забезпечення автономії місцевого самоврядування від доходних джерел. В Україні, наприклад, у 1995 році податок на прибуток підприємств сформував 41 відсоток доходів місцевих бюджетів, а податок на додану вартість — 34,8 відсотка. У 1996 році ці цифри склали відповідно 35,1 і 32 відсотки.

Важливим показником фінансової автономії є *коефіцієнт податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці,* який використовується в практиці багатьох зарубіжних країн. Він розраховується таким способом:

- спочатку визначається податкоспро-можність територіальної громади (адміністративно-територіальної одиниці). Податкоспроможність території — це показник, який характеризує абсолютний обсяг ВВП, що виробляється в її межах на душу населення і який може бути об'єктом комунального оподаткування;
- потім у такий же спосіб розраховується показник середньої подат-коспроможності в масштабах усієї держави як частка ВВП на душу населення, що може бути об'єктом комунального оподаткування;
- співвідношення між податкоспроможністю окремої території та середньою податкоспроможністю в межах країни е коефіцієнтом податкоспроможності. Цей коефіцієнт може бути більшим або меншим від одиниці.

Якщо територія має коефіцієнт податкоспроможності менший за 1, то така територія отримує фінансову допомогу в процесі фінансового вирівнювання. Якщо цей коефіцієнт у території більший за 1, то вона є фінансовим донором.

Рівень фінансової автономії окремої території залежить від її податкоспроможності. Території з малою податкоспроможністю, мають об'єк-тивно зумовлений низький рівень фінансової автономії. І навпаки, території з високою податкоспроможністю, мають вищий рівень фінансової автономії. Це ж стосується і територій, що мають Податкоспроможність на рівні середніх показників.

Коефіцієнт податкоспроможності є показником автономії місцевого органу влади від заходів фінансового вирівнювання його доходів і видатків, які здійснюються центральною владою.

Запропонована система показників фінансової автономії місцевих органів влади має стати інструментом як економічного аналізу, так і фінансового планування в Україні.

У процесі будівництва місцевих фінансів в Україні має бути враховано важливу закономірність, яка засвідчує взаємопов'язаність функцій місцевої влади та рівня її фінансової автономії. Цю закономірність можна визначити таким чином: обсяг фінансової компетенції місцевої влади має відповідати функціям і завданням, що покладаються на місцеві органи влади.

З питанням фінансової автономії місцевих органів влади пов'язана проблема визначення природи місцевих фінансів, їхнього взаємозв'язку з державними фінансами.

Місцеві фінанси і державні фінанси — це нетотожні поняття. Місцеві фінанси не включаються до складу державних фінансів, хоча й тісно з ними пов'язані. Фінанси місцевих органів влади підпорядковані державним фінансам, оскільки держава визначає обсяг функцій місцевого самоврядування та правове поле місцевих фінансів. Державні фінанси і місцеві фінанси є інструментами реалізації функцій інститутів організації суспільного життя — держави та місцевого самоврядування. І ті, й ті фінанси обслуговують не приватні, а суспільні інтереси. Як державні фінанси, так і місцеві фінанси мають публічний характер. Державні фінанси в багатьох перехідних формах проникають у фінанси місцевих органів влади, беруть участь у формуванні їх. На державних фінансах лежить функція збалансування фінансів місцевих органів влади. Кожна країна демонструє свої особливі форми взаємодії державних фінансів з місцевими фінансами. Проте процес подібної взаємодії не може приводити до одержавлення місцевих фінансів. У цьому разі вони як окрема система можуть припинити своє функціонування. Важливо знайти такі форми взаємодії державних фінансів і місцевих фінансів, за яких буде гарантовано фінансову автономію місцевої влади й ефективність усіх публічних фінансів.

Питання для самоконтролю

1. *Який механізм використання залишків коштів бюджету на початок бюджетного періоду?*
2. *Як забезпечити списання із сільських, селищних та міст районного значення бюджетів коштів, що передаються до бюджету вищого рівня?*
3. *Що може давати під заставу сільський бюджет при отриманні позички у кредитній установі для покриття касового розриву?*
4. *Чи передбачена субвенція на виконання власних повноважень у разі зменшення доходної частини місцевих бюджетів від наданих державою податкових пільг?*
5. *Чи мають право місцеві бюджети надавати субвенції іншим бюджетам?*
6. *Чи можуть фінансові відділи бути головним розпорядником коштів місцевих бюджетів?*
7. *Чому оплата за енергоносії не входить в захищені статті видатків?*
8. *По яких доходних джерелах бюджету можна робити збільшення обсягів при формуванні місцевого бюджету?*

РОЗДІЛ 2.
ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПОЛІТИКИ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ

2.1. Основи бюджетної системи України
2.2. Роль місцевих бюджетів у фінансовій системі держави
2.3. Загальна організація та управління виконанням відповідного місцевого бюджету
2.4. Координація діяльності учасників бюджетного процесу
2.5. Бюджетний процес
2.6. Економічний і політичний вплив на бюджет органу місцевого самоврядування
2.7. Реформа адміністративно-територіального устрою на Україні та її вплив на виконання бюджетної політики
2.8. Розвиток місцевого самоврядування в контексті здійснення політики європейської інтеграції України

Основні терміни та поняття: бюджетний процес, бюджетна система, фінансова система, виконання місцевого бюджету, інституційний розвиток, бюджетна політика, цільове бюджетування, фудиціарні фонди, постатейний бюджет, план капітальних робіт, операційний дефіцит.

2.1. Основи бюджетної системи України

В цьому розділі розкриваються питання, які, як правило, вирішуються на урядовому рівні

Ці питання впливають на бюджет в цілому і можуть мати негативний вплив на багато чи всі бюджетні організації. Рішення, які приймаються для вирішення цих питань, є політичними рішеннями.

Ці рішення розглядатимуться тут в двох категоріях для полегшення обговорення. Отже, перша категорія — економічний і політичний вплив на бюджет. Ця категорія включає великий вплив на бюджет, що виникає з економічних і політичних подій, що відбуваються поза межами бюджетної системи країни. До таких подій можна віднести недоотримання доходів, інфляцію і великий обсяг незакладених в бюджет видатків. До другої категорії — бюджетна система і питання управління — відносять проблеми, що часто виникають в бюджетній системі самі по собі, і які вимагають прийняття протягом року політичних рішень. Сюди можна віднести питання управління резервними фондами, контроль за позабюджетними видатками та внесення змін до бюджету.

Спочатку розглянемо причину і природу цієї проблеми і її потенційний вплив на виконання бюджету. Потім, розглянемо деякі з інструментів, які застосовує уряд для вирішення цих проблем. Найкращі бюджетні системи передбачають розвиток

таких проблем протягом року і часто забезпечують планові механізми для вирішення таких проблем. Такі ситуації, як висока інфляція і значне недоотримання доходів, є надзвичайно серйозними самі по собі. Ситуація може погіршитись, якщо фінансова система не передбачила планового методу її подолання.

Бюджетний кодекс вводить загальноприйняту бюджетну термінологію, дає точне визначення важливим бюджетним поняттям та характеру різних бюджетних повноважень. Кодекс запроваджує систему єдиних процедур для ухвалення рішень всіх учасників бюджетного процесу та визначає основні принципи бюджетної системи України, а саме:

1) принцип єдності бюджетної системи України — забезпечується єдиною правовою базою, єдиною грошовою системою, єдиним регулюванням бюджетних відносин, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку та звітності;
2) принцип збалансованості — повноваження на здійснення витрат бюджету повинні відповідати обсягу надходжень до бюджету на відповідний бюджетний період;
3) принцип самостійності — Державний бюджет та місцеві бюджети є самостійними. Самостійність бюджетів забезпечується закріпленням за ними відповідних джерел доходів, правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування на визначення напрямків використання коштів відповідно до законодавства України, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних рад самостійно і незалежно одне від одного розглядати та затверджувати відповідні бюджети;
4) принцип повноти — до складу бюджетів підлягають включенню всі надходження до бюджетів та витрати бюджетів, що здійснюються відповідно до нормативно-правових актів органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування;
5) принцип обґрунтованості — бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку держави та розрахунках надходжень до бюджету і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил;
6) принцип ефективності — при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення запланованих цілей при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів;
7) принцип субсидіарності — розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами повинен грунтуватися на максимально можливому наближенні надання суспільних послуг до їх безпосереднього споживача;
8) принцип цільового використання бюджетних коштів — бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями;
9) принцип справедливості і неупередженості — бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами;

10) принцип публічності та прозорості — Державний бюджет України та місцеві бюджети затверджуються, а рішення щодо звіту про їх виконання приймаються відповідно Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим та відповідними радами;
11) принцип відповідальності учасників бюджетного процесу — кожен учасник бюджетного процесу несе відповідальність за свої дії або бездіяльність на кожній стадії бюджетного процесу.

У Кодексі закладено вимогу використання єдиної класифікації доходів і видатків.
Бюджетна класифікація має такі складові частини:
- класифікація доходів бюджету;
- класифікація видатків (у тому числі кредитування за вирахуванням погашення) бюджету;
- класифікація фінансування бюджету;
- класифікація боргу.

Доходи в свою чергу класифікуються за такими розділами:
- податкові надходження;
- неподаткові надходження;
- доходи від операцій з капіталом;
- трансферти.

Видатки бюджету класифікуються за:
- функціями, з виконанням яких пов'язані видатки (функціональна класифікація видатків),
- економічною характеристикою операцій, при проведенні яких здійснюються ці видатки (економічна класифікація видатків);
- ознакою головного розпорядника коштів (відомча класифікація видатків);
- за бюджетними програмами (програмна класифікація видатків).

Запровадження нової функціональної класифікації видатків бюджету викликане необхідністю приведення її у відповідність до міжнародних стандартів статистики державних фінансів з метою забезпечення міжнародної порівняльності показників бюджету. Нова класифікація видатків бюджету розроблена на основі класифікації функцій управління (КФУ), опублікованої статистичним відділом Організації об'єднаних націй. Класифікація має три рівні: категорії (від 1 до 10), групи та класи.

Категорії — це загальні цілі державного управління, а групи й класи описують засоби досягнення цих загальних цілей. Проект державного бюджету формують із застосуванням програмної класифікації видатків державного бюджету, кожен код якої відповідає коду нової функціональної класифікації видатків. Наступним кроком стане запровадження програмної класифікації видатків місцевих бюджетів.

2.2. Роль місцевих бюджетів у фінансовій системі держави

Надання населенню суспільних благ стає однією з функцій органів місцевого самоврядування в економіці вільної конкуренції, фінансування яких здійснюється за рахунок місцевих бюджетів. Бюджет посідає провідне місце у фінансовій сис-

темі кожної держави незалежно від політичної системи, адміністративного і територіального устрою. На відміну від інших ланок фінансової системи він охоплює все суспільство, усіх юридичних і фізичних осіб. Економічна природа місцевого бюджету якраз і проявляється у тому, що за його допомогою місцеві органи самоврядування намагаються надати суспільству унікальні блага та послуги за принципом територіального поділу, які істотно впливають на рівень добробуту та якість життя.

Отже, поняття місцевого бюджету можна сформулювати як фонд фінансових ресурсів, які перебувають у розпорядженні органів виконавчої влади відповідного органу місцевого самоврядування для виконання покладених на нього функцій, передбачених конституцією.

За своєю формою місцевий бюджет — це основний фінансовий план органів місцевого самоврядування, за матеріальним змістом — централізований фонд їх фінансових ресурсів.

Наукові основи існування фінансової системи місцевого самоврядування, виділення її із системи державних фінансів вперше зроблено Адамом Смітом в роботі "Багатство народів".

Історично потужний розвиток теоретичних основ існування місцевих бюджетів як головної ланки фінансів місцевих органів влади відбувся наприкінці 19 на початку 20 ст. в Німеччині. Найбільш яскравими представниками німецької економічної школи були Л.Штейн (1815–1890), Р.Вагнер (1835–1917), Р.фон Кауфман (1840–1918). Вони ставили в центр уваги своїх досліджень проблему необхідності окремих досліджень крім державних та приватних фінансів, також такої ланки фінансової системи як фінанси місцевих громад або місцеві фінанси.

У дореволюційній Російській імперії, до складу якої входили і українські землі, проблема економічного забезпечення діяльності місцевих органів влади до початку 20-го ст. знаходила своє відображення опосередковано, через ідеї загального розширення прав населення, особливо в сільській місцевості. Після земської реформи 1864 р. активно досліджують проблеми фінансового забезпечення земств такі автори як Б.Г.Веселовський, П.П.Гензель, В.А.Лебедев, І.Х.Озеров, А.М.Свірщевський. Сучасні українські дослідники місцевого самоврядування із наукових досліджень того часу виділяють окремо опубліковану в 1898 р. працю професора Київського університету А.Цитовича "Місцеві витрати Прусії у зв'язку з теорією місцевих витрат", як перше наукове дослідження з цієї проблематики в Україні.

Об'єктивною причиною порівняно низького з зарубіжними країнами розвитку інституту місцевих бюджетів в дореволюційній Росії є пізній перехід до капіталістичного шляху розвитку. Місцеві бюджети дореволюційної Росії характеризуються незначною самостійністю і обмеженою фінансово-матеріальною базою місцевих органів влади. В той час як в Англії на долю місцевих бюджетів припадало 46% загального обсягу бюджетних коштів, в Прусії — 32%, у Франції — 28%, в Росії лише трохи більше 15%.

Аналізуючи дореволюційний досвід розвитку місцевого самоврядування, необхідно зібрати і використати всі найкращі надбання в сфері місцевих бюджетів (таб.1)

Таблиця 1

Структура бюджетів Російської імперії в 1913 р
(за А.П.Погребицьким)

Види бюджетів	Доходи всього, млн крб.	Частка, %
Обсяг загальнодержавного бюдж бюджету	3428,0	84,3
Місцеві бюджети, з них:	640,0	15,7
- земські	288,0	7,1
- міські	276,0	6,8
- волосні та сільські	76,0	1,8
Усього по бюджету Росії	4068,0	100,0

Поява терміну "самоврядний бюджет" (selfgornmental budget) асоціюється з появою терміну "самоврядування" (selfgovernment) у XVIII сторіччі у Англії. Згідно історичних заміток Н. Честера, поняття місцевого бюджету визначається у двох значеннях:

1) коли під самоврядною організацією розуміється держава, бюджет самоврядування покликаний виконувати загальнодержавні завдання, делеговані на місцеві рівні (збори податків тощо);
2) коли мається на увазі власне самоврядування у містах Англії без втручання парламенту, і де бюджет покликаний виконувати задачі місцевого рівня — утримання доріг, лікарень, місцевих церков та ін.

Хоча ще у ті часи було визначення бюджету органу самоврядування, визначення доходної бази місцевого бюджету прийшло до нас із дослідженнями німецького вченого-економіста Р. Гнейста, який у XIX столітті хоча і запозичив цей термін з англійської юридичної науки, визначив його принципово по-новому, зазначивши необхідність власних та регульованих доходів у доходній базі місцевого бюджету. Головною вадою тлумачень Гнейста, як представника політичного напрямку державницької теорії місцевого самоврядування, було те, що він був переконаний у необхідності покриття лише поточних витрат за рахунок місцевого чи державного оподаткування, не враховував при цьому необхідність у фінансових ресурсах на саморозвиток місцевих громад у майбутньому. Подальше використання цього терміну потребувало його точного визначення.

Еволюцію поглядів на сутність самоврядного бюджету громади простежив відомий французький економіст Рене Штурм, який казав: "Бюджет самоврядної громади — це акт, що передбачає і дозволяє щорічні доходи і витрати чи інші повинності, які підпорядковуються законами тим же правилам" [191, с.7], а його співвітчизник Жан Б. Сей вважав, що "бюджет — це рівновага між державними потребами та коштами" [191, с.586].

Проте усвідомлення економічної суті місцевого бюджету пройшло довгий шлях свого становлення. Хоча економічні відносини формування місцевих фінансових ресурсів були відомі ще у феодальному суспільстві, перші наукові визначення місцевого бюджету з'явились тільки на початку XIX століття, адже визначення міс-

цевих фінансів як сукупності теоретичних положень було явищем об'єктивним та зумовлене розвитком демократичних засад у суспільстві. Так, вперше поняття місцевого бюджету згадується у енциклопедичному словнику Блокгауза та Ефрона, де стверджується, що місцевий бюджет, з погляду держави, це загальний фінансовий закон місцевої общини, на якому базується розпис доходів та витрат общини, а також забезпечення виконання доходів та витрат держави у цілому. Сам же бюджет у цьому джерелі тлумачиться як такий, який "дає постійні норми для класифікації державних доходів та видатків". У даному тлумаченні місцевого бюджету ще переважають лише функціональні аспекти над економічними, проте вже в цей період деякі вчені досить ґрунтовно формулюють його економічну суть. Так, італійський вчений-фінансист Л. Косса у своїй праці "Основи фінансової науки" формулює наступні вимоги до місцевого бюджету, а саме: витрати бюджету общини повинні проводитися зі згоди тих, хто дає кошти для їх здійснення та місцева влада, якій доручено витрачати суми, повинна підлягати серйозному контролю.

Наведені визначення місцевого бюджету та його доходної бази свідчать про те, що єдиного погляду на їх сутність не було. Це можна пояснити передусім тим, що спочатку місцевий бюджет, як офіційний документ, був звітом про фактично зібрані доходи і зроблені витрати самоврядної громади. Надалі, з розвитком фінансової системи держави, постала необхідність заздалегідь визначати доходи такої громади для покриття покладених на неї державних повноважень. Природа та сутність доходної бази місцевих бюджетів, її призначення та роль та і саме визначення місцевого бюджету у ті часи постійно змінювалось. Найпоширенішим вже на початку XX століття стало визначення місцевих фінансів як місцевого фінансового господарства адміністративних одиниць, а місцевого бюджету як сукупності матеріальних засобів, які перебувають у розпорядженні місцевих органів влади для досягнення їх цілей. Природою доходної частини бюджету, як правило, називали податкові надходження на покриття знову ж таки лише поточних витрат.

На той час розвитку фінансової думки поняття місцевого бюджету, так само, як і місцевих фінансів, ототожнювалося з поняттям державних фінансів, але в більш вузькому значенні — головним завданням общин та місцевих органів самоврядування вважалося саме забезпечення виконання регіоном державного бюджету та збирання саме загальнодержавних податків та зборів на даній території. Так, відомий французький фінансист П. Годме писав про те, що місцевий бюджет є складовою державних фінансів, а державні ж фінанси — це ніщо інше як суспільне багатство грошей та кредиту, що перебуває у розпорядженні органів держави. Саме у цьому твердженні вперше зароджується ідея про те, що за допомогою місцевого бюджету держава, поряд із розв'язанням класичних проблем, покладених на державний бюджет, як політичних, оборонних, зовнішньоекономічних завдань, починає виконувати соціальну функцію суспільного добробуту. Користуючись розмежуванням фінансових ресурсів на загальнодержавні та місцеві, держава забезпечує населенню матеріальний достаток та безпечне існування, і немалу роль у цьому вперше починають відігравати саме місцеві бюджети, за рахунок доходної частини яких і покриваються необхідні місцевим органам влади видатки.

Наведене визначення термінів "місцевий бюджет" та "доходи місцевого бюджету" відображало їх головний зміст і було основним в економічній літературі до по-

чатку 90-х років XX ст..Головну увагу радянська фінансова наука приділяла змісту саме державного бюджету, тобто розглядала не власне бюджет, а лише окремі його складові (союзний бюджет, бюджети союзних республік, бюджети міст тощо) та їх форми (брутто та нетто).

Відновлення в Україні інституту місцевого самоврядування об'єктивно пов'язано зі зростанням ролі місцевих органів влади, діяльність яких у попередній період була надзвичайно обмеженою. У 1991- 2001 роках в Україні виразно проявилася тенденція до розширення завдань та функцій, які покладаються на місцеві органи влади. Разом з цим, помітною є й інша тенденція — відставання процесу становлення фінансів місцевих органів влади відповідно до нових завдань місцевої влади. У зв'язку із такими завданнями місцевого бюджету зростає роль доходної бази бюджету органу місцевого самоврядування для їх виконання.

Підхід до змісту бюджету як фінансового плану зберігався весь період існування незалежності України в різних законодавчих актах. Зокрема, у ст. 1 Закону України "Про бюджетну систему України", який діяв на території України до прийняття Бюджетного Кодексу 27 липня 2001 року, було зазначено: "Бюджет — це план формування і використання фінансових ресурсів для забезпечення функцій, здійснюваних органами державної влади України, органами влади Автономної Республіки Крим (АРК) і місцевими Радами народних депутатів" [82, ст. 2].

Згідно з прийнятим 2001 року Бюджетним Кодексом України та закріплених Конституцією України норм до місцевих бюджетів віднесено:

1. Обласні бюджети, бюджет АРК, бюджети міст Києва та Севастополя (з огляду на особливості їхнього правового та економічного статусу);
2. Районні бюджети;
3. Бюджети територіальних громад (бюджети міст, сільські, селищні та районів у містах).

При визначенні поняття "місцевий бюджет", необхідно передусім відображати найважливіші його сторони: матеріальний зміст, сутність і форму.

Місцевий бюджет як економічна категорія має певні, властиві лише йому особливості :

1) зосередження частини національного доходу в руках органу місцевого самоврядування
2) її подальше використання на загальнодержавні потреби
3) перерозподіл національного доходу між галузями виробництва та адміністративно-територіальними одиницями.

Перерозподіл ВВП за допомогою бюджетних відносин охоплює не тільки процес формування фонду фінансових ресурсів у масштабах держави, а й міжтериторіальний перерозподіл фінансових ресурсів, що досягається у першу чергу за рахунок різного рівня централізації територіальних доходів у відповідних бюджетах.

Рівень впливу стану бюджету на суспільство, характер і результати цього впливу залежать від таких основних факторів:

— ступеня регламентованості бюджетного процесу;
— бюджетного устрою;
— побудови бюджетної системи.

Управління бюджетом може бути ефективним лише тоді, коли бюджетна модель держави відповідатиме конкретним історичним і соціально-економічним умовам, та спиратиметься на організований бюджетний процес. Формування бюджетних відносин на місцевому рівні — найскладніший етап в організації місцевих бюджетів. Включення у сферу бюджетних відносин органів місцевого самоврядування як суб'єктів державного управління означає наділення їх правом розпоряджатися визначеною часткою бюджетного фонду.

Таким чином, формування бюджетних відносин з участю органів місцевого самоврядування пропонує розмежування бюджетних потоків між органами місцевого самоврядування та вищестоящими державними структурами.

Ст. 1 Закону "Про місцеве самоврядування в Україні" тлумачить категорію "місцевий бюджет" так: "Бюджет місцевого самоврядування (місцевий бюджет) являє собою план формування і використання фінансових ресурсів, необхідних для виконання функцій і повноважень місцевого самоврядування"

Доходна база місцевих бюджетів відіграє особливу роль у бюджетній системі держави, зокрема:

- Доходна база місцевих бюджетів є важливим інструментом фінансового регулювання. За її допомогою виконується фіскальна функція бюджету та відбувається перерозподіл частини ВВП України.
- Доходна база місцевих бюджетів найбільш швидко реагує на зміни, що відбуваються в економічному житті даної території.
- Стабільна дохідна база місцевих бюджетів сприяє пропорційному розвиткові територій. У взаємодії з доходною базою державного бюджету вона є інструментом фінансового вирівнювання, який застосовується за допомогою різних методів бюджетного регулювання.
- З доходної частини місцевих бюджетів фінансується більшість державних витрат, головним чином соціальних. За її допомогою впроваджуються у життя більшість загальнодержавних програм, пов'язаних з розвитком господарської і соціальної інфраструктури регіону. За рахунок коштів місцевих бюджетів фінансуються різні цільові програми, насамперед соціальні (доплати на житлово-комунальні послуги, допомога ветеранам, багатодітним сім'ям тощо).
- Доходна база місцевих бюджетів має регулюючі, закріплені і власні доходні джерела її формування. Місцевим органам влади також надано право самостійно визначати напрями використання власних коштів.
- Стан доходної частини місцевих бюджетів повністю відображає політику органів місцевого самоврядування і є основним інструментом у її реалізації. Завдяки можливості самостійно визначати напрями використання власних бюджетних коштів місцева влада має можливість визначати пріоритети в розвитку даної територіальної одиниці.
- Місцевий бюджет можна розглядати також як основний фінансовий план розвитку територіальних громад.

Система місцевих бюджетів існує в усіх країнах світу. Проте її розвиток і функції зумовлені рядом національних, політичних та інших факторів

На формування доходної бази місцевого бюджету впливають різні фактори, які можна об'єднати у три групи:

— економічні,
— соціальні
— політичні.

Найбільший вплив мають економічні та політичні фактори, оскільки пов'язані з макроекономічними процесами, що відбуваються у сфері суспільного виробництва. До них можна віднести обсяги ВВП, НД, економічний підйом (спад) виробництва, інфляцію, безробіття, податкову і бюджетну політику.До економічних факторів належать також інвестиційні витрати на розвиток народного господарства, співвідношення коштів, що спрямовуються на споживання і накопичення. Політичні фактори безпосередньо пов'язані із забезпеченням обороноздатності держави і підтримкою внутрішнього правопорядку, організації управління державою, зміцненням законодавчої, виконавчої і судової влади.

Так у США, Японії, Німеччині з місцевих бюджетів фінансується біля 40% всіх бюджетних витрат цих держав. Більшу частину видатків направляють на утримання закладів освіти, охорони здоров`я і соціального забезпечення, органів правопорядку, будівництво місцевих шляхів тощо. Майже у всіх країнах світу бюджетні видатки поділяють на поточні та витрати розвитку. Відповідно кожний розділ видатків розвитку має свої джерела доходів, закріплені чинним законодавством держави.

Соціальні фактори, що впливають на формування і виконання бюджету, зумовлені особливостями відтворення робочої сили і населення держави в цілому. Сюди слід віднести:

— кошти, що спрямовуються на соціально-культурні заходи;
— соціальний захист;
— обсяг і рівень заробітної плати різних категорій громадян;
— розмір споживчого кошика;
— контингент учнів, студентів,
— хворих, осіб, що потребують соціальної допомоги тощо.

Україна, порівняно з іншими європейськими країнами, має свої особливості в сфері надання суспільних послуг. Історично склалося так, що в ході індустріалізації та колективізації, що здійснювалися (у 30-ті роки XX століття), і завдяки економічній політиці СРСР післявоєнного періоду матеріальна база, пов`язана із наданням суспільних послуг, в основному була створена при виробничих підприємствах, заводах, шахтах, колгоспах, радгоспах та інших господарчих структурах. Таким чином, основна частина завдань, які у західноєвропейських країнах забезпечують органи місцевого самоврядування, в Україні, як до речі, і в інших республіках колишнього СРСР, була покладена на господарські структури. На початку 90-х років у так званому відомчому підпорядкуванні на балансі господарських структур перебувало до половини державного житлового фонду, 50–60% дитячих садків, клубів, палаців культури, піонерських таборів, початкових шкіл, будинків відпочинку та інших об'єктів соціально-культурної сфери. Значна частина енергетичних, теплових та водогінних мереж була також створена підприємствами і обслуговувала міста та селища.

Саме при формуванні доходів місцевих бюджетів за рахунок податкових надходжень і з'явилися ідеї останніх років існування СРСР щодо "формування бюджету знизу". Але, як свідчить аналіз нашої недавньої історії, саме застосування такого принципу у 1990 — 1991 роках призвело до розпаду СРСР. Адже тоді спочатку

Прибалтика, а згодом Україна та Росія заявили про нові підходи формування союзного бюджету, а саме "знизу догори", і на 5 липня 1991 року СРСР залишився без бюджетних ресурсів. З іншого боку, формування місцевого бюджету "зверху" також економічно неефективне і фактично позбавляє місцеві органи влади можливості повністю здійснювати свої повноваження, особливо делеговані, і суперечить існуючому законодавству України, а саме Конституції та Європейській хартії місцевого самоврядування, яку ратифікувала Верховна Рада України. Отже, питання нових підходів до формування державного та місцевого бюджетів дуже важливе для збереження стабільності у державі взагалі.

З досвіду СРСР відомо, що формування місцевих бюджетів за одноканальним принципом "знизу догори" веде до розпаду держави, а формування бюджету за принципом "спочатку догори, а потім донизу" (що існує на сьогодні в Україні) веде до занепаду місцевих громад,тому необхідно розібратись, чи можна на Україні забезпечити одночасно і єдність держави і розвиток громад.

Крім того, до занепаду місцевих громад у колишньому СРСР призвела корупція майже на усіх гілках влади. Останнім часом оприлюднене дослідження Марка Стабіля впливу корупції на ефективність функціонування суспільного сектору економіки. З цього дослідження видно, що хижацьке поводження корумпованих чиновників і сильні позиції бюрократичного апарату призводять до серйозних змін у структурі державних витрат і, як наслідок, до значних перекручень результатів проведеної фіскальної політики.

Внаслідок економічної ситуації в країні, що склалася, з кожним роком незалежності розміри бюджетів органів місцевого самоврядування стають дедалі меншими, і звинуватити у цьому можна тільки політику центрального уряду, зважаючи на той факт, що місцеві бюджети в Україні формуються за принципом "спочатку догори, а потім трошки донизу".

Забезпечення місцевих органів влади необхідною кількістю фінансових ресурсів у доходах місцевого бюджету має багато проблем. Так, якщо для покриття видатків у межах власних повноважень у більшості регіонів України відбувається більш-менш стабільно, то на покриття доходами у місцевому бюджеті видатків на виконання делегованих державою повноважень, як правило, фінансових ресурсів не вистачає. Таким чином можна констатувати невідповідність програм державного та місцевого регулювання, коли Верховна Рада України, встановлюючи, наприклад, пільги на проїзд пенсіонерам чи обов'язкове безкоштовне харчування у школах, фактично перекладає на місцеві органи влади виконання таких соціальних обіцянок, не надаючи при цьому майже ніяких коштів у доходи бюджету органу місцевого самоврядування. Відомо, що така практика вступає у протиріччя з Конституцією, де у статті 142 частині 2 чітко встановлено що "витрати органів місцевого самоврядування, що виникли внаслідок рішень органів державної влади, компенсуються державою".

Отже, місцеве самоврядування, як і держава. є інструментом, який надає суспільні послуги, і для надання таких послуг їм необхідна стабільна та фінансово сильна доходна база. Ідеологія надання суспільних послуг, як зміст діяльності органів влади, в Україні є все ще новою. Вона прийшла на зміну ідеології місцевої влади як інституту командування територіями. Ефективність та масштаби діяльності місцевих органів в сфері надання суспільних послуг, головним чином, залежать від стану

фінансів місцевих органів влади. Діяльність місцевих органів влади у сфері надання суспільних послуг за рахунок саме доходної частини їх бюджетів є однією з форм регулювання економічного і соціального розвитку країни.

Держава має податково регулювати економічні відносини при проведенні політики деволюції, а це потребує гнучкої податкової політики, яка дає змогу оптимально пов'язати інтереси держави з інтересами товаровиробників та громадян платників податків. При цьому податкове законодавство розвинених країн має гнучкий механізм, який чітко реагує на зміни в економіці. У фінансовій системі місцевих органів влади мобілізується частина валового внутрішнього продукту. Через ці системи здійснюється розподіл і перерозподіл цієї частини ВВП. Таким чином, доходна частина бюджетів місцевих органів влади є інструментом регулювання економічного і соціального розвитку держави. Це означає, що поряд із державним регулюванням економічної і соціальної сфери існує їх муніципальне регулювання. В той же час слід підкреслити, що хоча місцеве регулювання має деяку автономність та самостійність, це ще не означає його повну автономність в державі по відношенню до державної влади.

Місцеві органи влади під час формування доходної частини своїх бюджетів, подібно до держави, у сфері своєї компетенції здійснюють також і нормативне (правове) регулювання соціально-економічної діяльності. Тобто вони встановлюють певні правила поведінки господарюючих суб'єктів, але лише в межах своєї компетенції.

Перерозподіляючи ВВП, місцеві органи влади втручаються в процес суспільного відтворення. Таким чином, від політики місцевих урядів певною мірою залежить напрямок розвитку економіки і соціальної сфери. Звичайно, у місцевих урядів немає таких важелів регулювання економіки і соціальної сфери, які належать центральній владі. Це стосується насамперед монетарної політики, валютного регулювання, контролю за інфляцією, встановлення митних тарифів, експортно-імпортних та інших квот, ведення процентної та курсової політики.

Доходна частина у фінансах місцевих органів влади є також і фіскальним інструментом. Вона дозволяє забезпечувати ці органи ресурсами для розв'язання завдань, що на них покладаються. Таким чином можна засвідчити, що існує як державний тиск так і тиск місцевих органів влади на суб'єкти господарювання та населення певної території, але разом з тиском на них відбувається надання соціальних благ та пільг за рахунок делегування повноважень місцевим органам влади. Різниця між тиском першої і другої форми у тому, що межі фіскальної діяльності місцевих органів регулюються державою, хоча місцеві органи влади формально, згідно до Конституції України, повинні мати певну самостійність.

Але місцеві органи влади можуть застосувати досить вагомі важелі економічного і соціального регулювання. У більшості розвинутих країн органи місцевого самоврядування мають право приймати регулюючі нормативні акти, статути або хартії міст, регіонів та інших адміністративних одиниць. Вони становлять основу статутного права. Це право є складовою частиною муніципального (комунального) права. Статутним правом регламентуються особливості землекористування, природокористування, порядок забудови, користування ресурсами. ведення господарства, фінансових взаємовідносин з місцевим самоврядуванням та інші питання на відповідній теорії.

Очевидно, пристосування до ринку забезпечує більше прав в управлінні місцевим органам влади. Чим активніше йтиме процес приватизації, тим менше управлінських функцій залишиться у держави, і буде мати місце ефективна політика децентралізації державних фінансів. У цих умовах, не обмежуючи місцеві органи управління щодо управління їх фінансами, адміністративна система управління державними доходами і податковою політикою залишається необхідною до повного переходу на ринкову економіку, і на сьогоднішній день це основна умова виходу із економічної кризи.

Таке становище, безумовно, позначається на формуванні доходної бази бюджетів усіх ланок бюджетної системи. Відпуск цін вплинув як на доходи, так і на витрати бюджету. Розрахунки показали неможливість на той час збалансувати місцеві доходи без виділення субвенцій, субсидій і дотацій, а органам місцевого самоврядування стало економічно невигідно зміцнювати та розвивати власні джерела доходів до місцевого бюджету,оскільки навіть при умові збільшення власних доходів вони автоматично позбавляються потрібних грошових ресурсів за рахунок надходжень частки від загальнодержавних податків та зборів.

Разом з тим, перед місцевою владою завжди стоїть проблема вибору. З одного боку — це потреба збільшувати їх доходну базу, яка зумовлює вищі ціни й тарифи. З іншого — необхідність здійснювати соціальний захист. Розв'язати цю дилему непросто.

В Україні обрані населенням міські голови намагаються зрозуміти, як вони мають забезпечувати життєдіяльність міських служб, утримувати соціальну сферу міста, коли немає на це коштів, а в разі сформування таких коштів з місцевих ресурсів вони все ж залишаться без потрібних грошових фондів, оскільки щодо них автоматично зменшать надходження від загальнодержавних податків. Особливо яскравим прикладом такої дискримінації спроб місцевих органів влади зміцнити свою доходну базу за рахунок власних надходжень є м. Чернівці та м. Хмельницький, у яких, за офіційними статистичними даними міністерства фінансів України ,є тенденція до зростання частки місцевих податків та зборів.

В Україні поступово зростає частка доходів у місцевих бюджетах від платежів за послуги, які надає комунальний сектор економіки. Проте органи місцевого самоврядування України, які безпосередньо збирають до своїх бюджетів такі доходи, фактично позбавлені будь-яких повноважень в галузі цінової та тарифної політики щодо вказаної продукції та послуг. Ці повноваження належать вищим щаблям органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування: Раді Міністрів Автономної Республіки Крим обласним, Київській і Севастопольській міським державним адміністраціям. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів "Про встановлення повноважень органів виконавчої влади та виконавчих органів міських Рад щодо регулювання цін (тарифів)" вказані повноваження надані лише двом містам. Виконавчі органи Дніпропетровської та Одеської міських Рад отримали повноваження щодо регулювання (встановлення) тарифів на перевезення пасажирів і вартості проїзних квитків у міському пасажирському транспорті (який працює у звичайному режимі руху).

Зарубіжний досвід свідчить, що в Україні доцільно надати органам місцевого самоврядування базового рівня право самостійно здійснювати тарифну політику в

сфері послуг, що надаються комунальними підприємствами. Це стане також і фактором зміцнення доходів до бюджетів місцевих органів влади.

Важливим інструментом впливу на економіку і соціальну сферу є фіскальна політика місцевих органів влади. Місцеві органи влади мають право в рамках, визначених законодавством, встановлювати місцеві податки і збори. Крім того, вони можуть надавати пільги по сплаті податків, які надходять до місцевих бюджетів. Але надання вичерпних податкових повноважень місцевій владі може призвести до нерівності податкових режимів і, як наслідок, до порушення господарських зв'язків, що склалися, пропорцій у розміщенні господарських об'єктів, різним умовам інвестування, тощо.

Фіскальна політика місцевих органів влади у багатьох країнах є важливим інструментом впливу на розміщення продуктивних сил, розвиток депресивних територій, впровадження у виробництво досягнень науково-технічного прогресу. Створюючи особливості або пільгові режими оподаткування, місцева влада залучає додаткові інвестиції, сприяє новому будівництву, розвитку зовнішньоекономічних зв`язків, створенню спеціальних економічних зон та зон промислового будівництва. З досвіду інших країн відомо, що чим менше та чи інша територія, тим більші податкові пільги надають її органи влади з метою подолання відставання. Дуже часто у створенні сприятливих фінансових умов розвитку депресійних територій бере участь і держава. Система таких пільг отримала назву преференцій. Формами преференцій є особливі бюджетні режими, податкові канікули, особливі режими валютного регулювання та візові режими.

Спільні дії місцевої і центральної влади доповнюються заходами наддержавного характеру. Такі заходи здійснюються у рамках Європейського Союзу.

На жаль, роль і значення фіскальної політики місцевих органів влади для розвитку економіки в Україні поки що дуже незначні. На відміну від більшості європейських країн, де місцеві податки і збори є основним доходним джерелом місцевої влади, в Україні вони відіграють незначну роль. У 1996 році за рахунок місцевих податків і зборів сформовано менш ніж 3% доходів місцевих бюджетів, а у 2000 році цей показник хоча і зріс, але становив не більше 10%. Ось чому розвиток фіскальної діяльності місцевих органів влади України є ключовим напрямком посилення їх впливу на стан справ в економіці.

Надзвичайно важливою в ефективному проведенні політики децентралізації є роль грошових ресурсів місцевих органів влади у сфері надання суспільних послуг. Закономірним явищем для більшості європейських країн є такий розподіл функцій між державою і місцевим самоврядуванням у сфері надання суспільних послуг, коли на місцеві органи покладається головна відповідальність за послуги соціального характеру. Центральна ж влада зосереджується на послугах економічного характеру, забезпеченні оборони, безпеки тощо. Ця тенденція найбільш виразно проявилася у повоєнний період. Вже в 70-ті роки 90% усіх державних витрат на освіту і професійну підготовку в США, Канаді, Великобританії та інших країнах здійснювалося за рахунок витрат місцевих органів влади. У цей же період від 70 до 99% витрат на охорону здоров`я забезпечували місцеві органи влади США, ФРН, Канади. Що стосується соціального забезпечення, то тут також значну роль відіграють місцеві органи влади. У вказаний період ФРН частка видатків місцевих органів влади у загальних державних витратах на зазначені цілі склала 65%.

В Україні ця тенденція також має місце. Місцеві органи влади фінансують основну частину державних соціальних видатків. У 1999 році за рахунок місцевих бюджетів профінансовано 83,3% усіх видатків зведеного бюджету України на соціальний захист населення і 81,8% — на соціально-культурну сферу. За рахунок місцевих бюджетів фінансувалося 74,8% видатків на освіту, 66,8 — на культуру і засоби масової інформації, 92,1 — на охорону здоров`я, 66,3% — на молодіжні програми, фізичну культуру і спорт.

Видатки на житлово-комунальне господарство майже повністю фінансуються з місцевих бюджетів(у 2000 році — на 96,5%). Не буде перебільшенням твердити, що місцеві органи влади домінують на ринку соціальних послуг і саме вони визначають соціальний мікроклімат у суспільстві.

Ще одна соціальна сфера, де надзвичайно великий вплив мають фінанси місцевих органів влади — це зайнятість населення. Місцеві органи влади є одним із найбільших працедавців на ринку праці. У Швеції на початку 90-х років на муніципальних підприємствах і комунальному господарстві було зайнято 19% усього працюючого населення країни. Ще 10% працювало у господарстві, яке належить губерніям. Для порівняння зазначимо, що у державному секторі нараховувалось 9% усіх зайнятих в економіці. У багатьох країнах зайнятість у муніципальному секторі набагато перевищує зайнятість у державному. У Данії місцева влада дає роботу 75% усіх державних службовців. У Великобританії цей показник складає 60%. Значна роль муніципального сектору і в Німеччині — 30% усіх державних службовців, у Нідерландах — 34, у Франції — 27%.

В Україні роль муніципального сектору в сфері зайнятості також досить значна. У 2003 році на підприємствах комунальної форми власності і в комунальних організаціях зайнято 2 млн. 616 тис. чоловік. Це майже 17% усіх зайнятих у народному господарстві України і 24,6% — у суспільному секторі економіки.

Місцеві органи влади несуть основний тягар турбот, пов'язаних як із перепідготовкою, так і з працевлаштуванням безробітних. Багато міст, сіл та селищ взагалі своєю появою зобов`язані будівництву або створенню тих чи інших підприємств. Традиційно склалося так, що власні структури цих населених пунктів були слабкими і фактично залежними від керівників великих підприємств, міністерств та відомств. Це відзначалося ще в радянський період, коли неодноразово приймалися постанови вищих органів про "підвищення ролі місцевих Рад". На пайових засадах із внесків цих підприємств формувалася частка фінансових ресурсів міст та інших населених пунктів.

Важливим чинником економічного зростання є діяльність місцевих органів влади на ринку позичкового капіталу. Позички, які розміщуються місцевими органами влади, та банківські кредити, отримані цими владними структурами, використовуються виключно на інвестиційні програми та придбання обладнання. Законодавство розвинутих країн Європи забороняє використання запозичених коштів на поточні потреби. Цим комунальні позики і кредити відрізняються від позик центрального Уряду, де подібних обмежень немає. Таким чином, діяльність місцевих органів на ринку позичкового капіталу спрямована виключно на розширення обсягів та якості послуг, що надаються ними територіальним громадам. Мобілізовані місцевими органами влади кошти йдуть на розвиток цивільних галузей економіки і соціальної

сфери. Тобто, від 70 до 90% усіх інвестицій, які вкладаються за рахунок діяльності місцевої влади на ринку позичкового капіталу.

В Україні діяльність на ринку позичкового капіталу розпочали лише окремі міста: Київ, Харків, Дніпропетровськ, Одеса, Донецьк, Маріуполь, Львів та деякі інші. Частка запозичених ресурсів у 2000 році не перевищувала 0,1% доходів місцевих бюджетів, тоді як у багатьох розвинутих європейських державах вона щороку сягає від 6 до 19% доходів муніципалітетів.

Значний вплив на економічну ситуацію має діяльність місцевих органів влади на ринку землі і нерухомості. Як великі власники землі і нерухомості місцеві органи влади мають дієві важелі впливу на розвиток підприємства на своїй території. Здійснюючи різноманітні операції із землею та нерухомістю (здача в оренду, відчуження, резервування та інше), місцеві органи влади значно впливають на рівень ділової активності підприємницьких структур, які використовують цю землю і нерухомість.

В Україні, навіть із прийняттям Конституції, ринку землі ще немає. Окремі міста проводять лише аукціони на право довгострокової оренди землі. Що стосується нерухомості, то до ухвалення у 1996 р. Конституції України комунальна власність розглядалась як одна із форм державної. Це обмежувало повноваження місцевої влади щодо використання нерухомого майна. Лише після прийняття законодавства, яке визначить правовий режим комунальної власності як майна недержавного, включаючи і землю, органи місцевого самоврядування в Україні стануть повноправними учасниками ринку землі і нерухомості. Це стане фактором посилення їх впливу на економічне зростання.

Однією з важливих передумов побудови демократичної держави є самостійність і незалежність органів місцевого самоврядування. Фінансовий бік економічної самостійної місцевих органів влади є визначальним. Ступінь фінансової самостійності місцевих органів влади характеризує незалежність держави в цілому, потенційні можливості її економічного розвитку, рівень демократичних прав і свобод громадян. Держава не може успішно розвиватися і процвітати, не даючи гарантій фінансової незалежності місцевим органам влади.

У сучасних умовах місцеві органи влади повинні забезпечували комплексний підхід розвитку території, пропорційний розвиток виробничої і невиробничої сфери на підвідомчій території. Це приводить до подальшого розширення і зміцнення фінансової бази регіональних органів влади.

Таким чином, з усього викладеного можна зробити такі висновки:

1. Економічні відносини є головною ознакою доходної бази місцевого бюджету і розкривають її природу та значення у процесах відтворення.
2. Суспільство та урядові структури на Україні, на жаль, не до кінця визначили роль місцевих органів влади України та їх фінансових ресурсів для виконання завдань, покладених на них в сучасних мовах. Таке визначення необхідно для реалізації програми дій щодо розбудови місцевих фінансів влади за рахунок зміцнення доходної бази місцевого бюджету, що стане фактором значного підвищення дієвості цих владних структур та запорукою ефективної політики децентралізації.
3. На формування доходної бази місцевих бюджетів впливають різні фактори: економічні, соціальні та політичні.

4. Формування доходної бази місцевих бюджетів за аспектами децентралізації за певних умов є ефективнішим від централізації бюджетних коштів у державному бюджеті та сприяє економічному зростанню. Місцеві органи влади розташовані безпосередньо біля споживачів суспільних благ і, таким чином, здатні оптимально виробляти та розподіляти ці блага.
5. Немає чіткої відповіді на питання про оптимальний рівень децентралізації та її вплив на макроекономічні показники країни.
6. Держава має створити умови для економічного розвитку регіонів, але і адміністративно-територіальні утворення мають використовувати надані їм права та повноваження для власного розвитку. Крім того, кожний рівень влади повинен мати чіткий перелік своїх повноважень та джерел їх фінансування. Причому для того, щоб адміністративно-територіальні утворення могли розробляти довгострокову стратегію розвитку, ці джерела мають бути реальними та стабільними. Водночас повинні існувати чіткі критерії оцінки діяльності регіональних керівників та міра їхньої відповідальності у разі негативних наслідків такої діяльності.
7. Вийти із створеного положення можна тільки за допомогою залучення нових наукових знань і досвіду, чіткого додержання у господарській діяльності рекомендацій науки. Уже набутий досвід показує, що проблема переходу до ринкової економіки вимагає комплексного підходу при формуванні фінансів місцевого рівня та податкової політики, а це висуває на передній план саме модернізацію структури управління. Реформа управління повинна йти шляхом поступової заміни адміністративно-командної системи на ринкову із залученням прийнятних для умов України прикладів зарубіжного досвіду. Спроби проведення подібної реформи набули широкого розповсюдження на прикладі місцевого бюджету в м. Ірпінь. За основу подібної реорганізації було взято досвід Швеції і закріплено в україно-шведському договорі "Про розвиток та перебудову органів місцевого самоврядування у місті Ірпінь".
8. Зміцнення органів місцевого самоврядування шляхом забезпечення формування мінімальної доходної частини місцевого бюджету. Набуття місцевими органами влади такої ж провідної ролі, яку виконують західні муніципалітети. Усе це потребує прискореної розбудови фінансів місцевої влади.
9. Органам місцевого самоврядування доцільно передавати частини функцій з надання суспільних послуг приватним, змішаним та іншим структурам. Тобто місцеві органи влади вже не тільки безпосередньо надають суспільні послуги, а й забезпечують їх надання із залученням ринкових механізмів.
10. Для досягнення позитивного результату при проведенні економічних реформ, слід сформувати ефективну законодавчу базу та зменшити вплив таких негативних факторів, як бюрократизм, корумпованість державних чиновників, асиметричність розвитку регіонів.

При вивченні проблеми місцевого оподаткування важливо також визначитися зі складом і структурою доходної бази місцевих бюджетів.

2.3. Загальна організація та управління виконанням відповідного місцевого бюджету

Відповідно до положень Бюджетного кодексу фінансові органи здійснюють загальну організацію та управління виконанням відповідного місцевого бюджету, координують діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету.

Оптимальний розподіл функцій, встановлення основних вимог, запровадження нових технологічних підходів, ефективна співпраця та відповідальність кожного учасника бюджетного процесу є передумовами успішного використання бюджетних коштів. Тому краще розуміння основних аспектів процесу виконання бюджетів дозволить учасникам використовувати спеціальні дані, документи та процедури в процесі виконання бюджету, а також застосовувати ці знання в практичній роботі як індивідуально, так і в своїх підрозділах.

Ефективне управління видатками набуває особливої актуальності в умовах обмеженості бюджетних ресурсів. Поставлені завдання та цілі будуть досягнуті тільки за умови їх фінансового забезпечення, але не повинні виходити за межі наявних фінансових ресурсів. Взяті зобов'язання повинні відповідати визначеним призначенням. Від цього залежить ефективність політичних рішень.

Бюджети повинні мати збалансовані поточні доходи та поточні видатки. Рівень витрат і особливо їх структура в будь-якому році визначається відповідно до обсягу надходжень. Щодо того, на які суспільні послуги чекають громадяни, то вони зазвичай змінюються.

Важливим завданням виконання бюджету має стати реалізація визначених бюджетних завдань та функцій, виходячи з необхідності досягнення конкретних результатів шляхом найменших витрат.

Місцеві бюджети мають формуватися на основі очікуваних надходжень. Впровадження нового механізму міжбюджетних трансфертів не передбачає фундаментальних змін щодо цього підходу — навпаки, надходження стануть стабільнішими.

Указ Президента України "Про зміцнення фінансової дисципліни та запобігання правопорушенням у бюджетній сфері" направлений на підвищення ефективності використання бюджетних коштів. Указом передбачено проведення за участю Рахункової палати поглибленого аналізу стану державного фінансового контролю та на його підставі внесення в установленому порядку до 1 квітня року до Верховної Ради України пропозиції щодо законодавчого врегулювання питань формування цілісної системи фінансового контролю в державі.

Задля створення дієвої системи виконання місцевих бюджетів необхідно:

- розробити ряд нормативно-правових актів,
- внести зміни до законів, які регулюють громадські закупівлі,
- формувати тарифи на послуги підприємств житлово-комунального господарства,

надавати пільги, компенсацій та державні гарантії. Розбалансованість між обсягом пільг, що надаються, та обсягом джерел їх покриття вимагає запровадження грошової адресної компенсації на основі державних гарантій.

Інструкції Міністерства фінансів та Державного казначейства, що регламентують процес виконання місцевих бюджетів, наведено у відповідних розділах цього

посібника. Ряд питань, зокрема, казначейське обслуговування місцевих бюджетів, потребує розробки уніфікованих підходів.

Основне завдання організації та управління виконанням відповідного місцевого бюджету полягає в забезпеченні відповідності діяльності розпорядників бюджетних коштів визначеній меті та завданням. Система стимулювання кращих результатів є важливою складовою організації виконання відповідного місцевого бюджету. Кошти, зекономлені за рахунок підвищення ефективності використання відповідною установою сум затверджених асигнувань, мали б залишатися у розпорядника коштів і спрямовуватися на поліпшення виконання завдань. Система контрактів, що передбачає низку стимулів за досягнення окреслених результатів, вже має практичне використання.

Більшість проблем, які виникають на стадії виконання відповідного місцевого бюджету, — це питання, яким не було приділено достатньо уваги на стадії формування. Тому своєчасне виявлення передумов, що призводять до проблем, дозволить скоординувати зусилля на передбаченні, виправленні можливих та наявних помилок та недопущенні негативних наслідків.

Отже, основним завданням організації та управління виконанням бюджету є:

— Дотримання принципів економності,.
— Ефективності,
— Дієвості.

Фінансування громадських послуг здійснюється на основі таких принципів:

— плановості;
— цільового спрямування;
— ефективного та результативного використання коштів;
— оптимального поєднання власних надходжень бюджетних установ, запозичень та бюджетних коштів;
— додержання режиму економії та здійснення постійного контролю за їх використанням.

Плановість фінансування громадських послуг означає, що бюджетні призначення головним розпорядникам коштів визначаються рішенням про місцевий бюджет та виділяються відповідно до нього, встановлені рішенням повноваження мають кількісні та часові обмеження.

Цільове спрямування полягає у тому, що кошти виділяються головним розпорядникам коштів та використовуються на чітко визначені цілі та заходи.

Ефективне використання коштів передбачає результативність діяльності, виконання завдань з найменшими витратами фінансових ресурсів. Бюджетні кошти надаються на умовах забезпечення найбільшої результативності їх використання. Саме ефективність використання коштів має виявлятися, з одного боку, у вирішенні завдань соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальної одиниці, а з другого — у зворотному збільшенні надходжень за рахунок приросту доходів розпорядників коштів.

Оптимальне поєднання власних надходжень бюджетних установ, запозичень та бюджетних коштів полягає в тому, що обсяг фінансування визначається з урахуванням наявності власних ресурсів та можливості залучення кредитних.

Постійний контроль дає змогу виявити недоліки та помилки, своєчасно їх усунути, а також дати оцінку правильності визначення обсягів.

Крім загальних принципів фінансування, бюджетне фінансування, має свої специфічні принципи,а саме:

- бюджетні установи отримують кошти лише з одного бюджету (одноканальність). Виняток становить фінансування загальнодержавних програм та заходів, наприклад, ліквідація стихійного лиха, епідемій тощо;
- фінансування бюджетних установ здійснюється на основі економічно обґрунтованих розрахунків та визначених лімітів.

Мовою закону:

Законодавчі положення щодо процесу виконання місцевих бюджетів визначаються статтею 78 Кодексу — "Виконання місцевих бюджетів".

Цією статтею встановлено, що Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних рад або міські, селищні чи сільські голови (в разі, якщо відповідні виконавчі органи не створені) забезпечують виконання відповідних місцевих бюджетів.

Місцеві фінансові органи здійснюють загальну організацію та управління виконанням відповідного місцевого бюджету, координують діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання місцевих бюджетів.

Зазначені положення покладають на місцеві органи виконавчої влади відповідальність за реалізацію прийнятих представницькими органами відповідних адміністративно-територіальних одиниць рішень про бюджет на планований період, а місцеві фінансові органи мають організувати процес виконання місцевих бюджетів та управління коштами відповідного бюджету згідно з вимогами Кодексу, законів України "Про місцеве самоврядування в Україні", "Про обласні, районні державні адміністрації", нормативно-правових актів Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, міністерств та відомств у частині витрачання коштів місцевих бюджетів, рішень та розпоряджень місцевих органів виконавчої влади, а також принципами побудови бюджетної системи України.

Зупинимось більш детально на статтях Кодексу, що регулюють процес виконання державного бюджету та поширюються на процес виконання місцевих бюджетів.

Стаття 48 визначає функції, за якими здійснюється казначейське обслуговування місцевих бюджетів:

- *операції з коштами місцевих бюджетів;*
- *розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів;*
- *контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийнятті зобов'язань та проведенні платежів;*
- *бухгалтерський облік та складання звітності про виконання місцевого бюджету.*

Стаття 51 встановлює процедури виконання місцевих бюджетів за видатками.

Стадіями виконання місцевих бюджетів за видатками є:

- *встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі затвердженого бюджетного розпису;*
- *затвердження кошторисів розпорядникам бюджетних коштів;*
- *взяття бюджетних зобов'язань;*
- *отримання товарів, робіт та послуг;*
- *здійснення платежів;*

— використання товарів, робіт та послуг на виконання бюджетних програм.

Зазначені питання більш детально викладені в наступних розділах.

Бюджетний кодекс передбачає, що асигнування надається тільки тим об'єктам, щодо яких ці асигнування були передбачені. Розпорядники бюджетних коштів несуть відповідальність за управління бюджетними коштами. Бюджетний кодекс забороняє брати зобов'язання та проводити видатки, більші за бюджетні асигнування. Будь-яке розміщення замовлення, придбання товару, послуг без передбачених на це асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених Бюджетним кодексом та рішенням відповідної ради про місцевий бюджет, не вважається бюджетним зобов'язанням.

Розпорядник бюджетних коштів отримує товари, роботи та послуги відповідно до умов взятого (зареєстрованого) бюджетного зобов'язання і тільки після цього приймає рішення про їх оплату та подає платіжне доручення на здійснення платежу.

Реєстрація (відображення) в бухгалтерському обліку виконання місцевих бюджетів відповідного бюджетного зобов'язання стає надійною перепоною виникненню заборгованості та нецільовому використанню бюджетних коштів. Саме цей механізм значно посилює відповідальність головного розпорядника бюджетних коштів на стадії розробки на основі плану діяльності проекту кошторису та бюджетного запиту і — відповідно — визначення фінансового органу в процесі прийняття рішення про включення бюджетних запитів до проекту рішення про місцевий бюджет. При цьому простежується тісний взаємозв'язок стадій бюджетного процесу, а саме, встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі затвердженого бюджетного розпису та затвердження кошторисів з формуванням відповідного бюджету (встановлення бюджетних призначень).

Результатом цієї роботи є затвердження основного планового документа бюджетної установи — кошторису. Кошторис визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення визначених мети та завдань. При цьому, як уже було зазначено в другому модулі, мета повинна піддаватися виміру.

З огляду на вищеназване, процес виконання місцевих бюджетів стає найважливішим етапом бюджетного процесу, оскільки стан виконання місцевих бюджетів має засвідчити:

- *— досягнення конкретних результатів діяльності відповідно до визначених завдань;*
- *— точність прогнозування показників бюджету щодо доходів та видатків;*
- *— ефективність здійснюваної відповідними органами роботи (адміністрування) щодо наповнення доходної бази місцевих бюджетів;*
- *— оптимальність прийнятих рішень щодо спрямування ресурсів місцевих бюджетів за напрямами діяльності органів місцевої влади;*
- *— досягнення фінансової самодостатності органів місцевого самоврядування;*
- *— рівень забезпечення соціальних потреб населення адміністративно-територіальної одиниці як за рахунок коштів місцевого бюджету, так і отриманих з державного бюджету у вигляді субвенцій;*
- *— ефективність використання запозичених ресурсів.*

2.4. Координація діяльності учасників бюджетного процесу

Досягнення конкретних результатів при виконанні бюджету, вимагає від кожного учасника бюджетного процесу чіткої координації та відповідальності. Завданням координації є залучення всього наявного потенціалу для досягнення спільних цілей. Координація роботи кожного керівника має бути направлена на те, щоб :

— чітко знати свої завдання та оцінити результати роботи;
— нести відповідальність за використання бюджетних коштів та прийняття управлінських рішень;
— мати всю необхідну інформацію для оперативного управління.

Координація діяльності учасників бюджетного процесу направлена на вирішення головного завдання — забезпечення своєчасного і повного надходження запланованих доходів та фінансування передбачених бюджетом програм.

Фінансовий орган у процесі виконання відповідного бюджету взаємодіє з іншими органами виконавчої влади, з органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами і організаціями, а також місцевими податковими інспекціями, контрольно-ревізійною службою, та відділеннями державного казначейства.

Мовою закону:

Згідно зі статтею 50 Бюджетного кодексу, органи стягнення забезпечують своєчасне та в повному обсязі надходження до бюджету податків, зборів та інших доходів відповідно до законодавства.

Головна роль у системі податкового контролю належить Державній податковій службі України. Завданням органів Державної податкової служби в процесі виконання місцевих бюджетів є:

— *здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджету, державних цільових фондів податків та зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, встановлених законодавством України;*
— *недопущення ухилення від оподаткування.*

Державна податкова служба має такі функції:

— *виконує безпосередньо, а також організовує роботу державних податкових адміністрацій та державних інспекцій, пов'язану із:*
— *здійсненням контролю за додержанням законодавства про податки, інші платежі, валютні операції, порядку розрахунків із споживачами з використанням електронних контрольно-касових апаратів, товарно-касових книг, лімітів готівки в касах, а також контролю за наявністю ліцензій, патентів, інших спеціальних дозволів на здійснення окремих видів підприємницької діяльності;*
— *здійсненням контролю за своєчасністю та повнотою зарахування платежів до бюджету;*
— *обліком платників;*
— *веденням обліку надходжень податків та інших платежів;*
— *розробляє основні напрями, форми і методи проведення перевірок дотримання податкового законодавства;*
— *подає фінансовим органам звіт про надходження податків, інших платежів;*

— *прогнозує, аналізує надходження податків та інших обов'язкових платежів, джерела податкових надходжень, вивчає вплив макроекономічних показників і податкового законодавства на надходження податків, інших платежів, розробляє пропозиції щодо їх збільшення та зменшення втрат бюджету.*

Основними завданнями місцевих фінансових органів у бюджетному процесі є:

— *забезпечення ефективного виконання бюджету;*
— *реалізація бюджетної політики;*
— *удосконалення механізму фінансування витрат.*

Фінансовий орган, згідно із покладеними на нього завданнями:

— *організує виконання відповідного бюджету по доходах і видатках;*
— *здійснює фінансування видатків відповідно до затвердженого бюджету;*
— *вживає заходів до ефективного витрачання бюджетних коштів;*
— *складає розпис доходів та видатків;*
— *здійснює обслуговування боргу;*
— *розробляє пропозиції щодо ефективного та результативного використання бюджетних коштів;*
— *здійснює за потреби місцеві запозичення та обслуговування боргу;*
— *здійснює прогнозування;*
— *здійснює аналіз виконання відповідного бюджету;*
— *готує висновок про перевиконання чи недовиконання дохідної частини загального фонду відповідного бюджету;*
— *складає звіти про виконання місцевого бюджету на підставі звітів головних розпорядників бюджетних коштів;*
— *складає протоколи про бюджетні правопорушення та приймає рішення про призупинення операцій з коштами місцевого бюджету.*

Керівник місцевого фінансового органу протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису бюджету встановленим бюджетним призначенням.

Основні функції головного розпорядника коштів у процесі виконання місцевого бюджету:

— *отримує бюджетні призначення відповідно до рішення про місцевий бюджет;*
— *розподіляє обсяги асигнувань між розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня;*
— *забезпечує управління бюджетними асигнуваннями;*
— *затверджує кошториси розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня;*
— *здійснює внутрішній контроль за використанням бюджетних коштів;*
— *одержує звіти про використання коштів від підпорядкованих установ — розпорядників нижчого рівня;*
— *аналізує ефективність використання бюджетних коштів та результативність програм.*

Органи Державного казначейства в процесі казначейського обслуговування місцевих бюджетів здійснюють відкриття рахунків, операції з коштами місцевих бюджетів, розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів, а також ведуть бухгалтерський облік і складають звітність про виконання бюджетів.

До функцій казначейства щодо операцій з коштами місцевих бюджетів входить:

— *розмежування за надходженнями між рівнями місцевих бюджетів;*

— *повернення надмірно або помилково сплачених до місцевих бюджетів платежів на підставі висновків податкових органів;*
— *виконання рішень судових органів про повернення коштів з місцевих бюджетів;*
— *здійснення розрахунків за міжбюджетними трансфертами;*
— *здійснення контролю за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису бюджету;*
— *здійснення платежів за дорученням розпорядників бюджетних коштів;*
— *ведення бухгалтерського обліку доходів місцевих бюджетів, узятих зобов'язань, перерахованих трансфертів та виконання відповідного бюджету;*
— *встановлення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів;*
— *надання відповідним місцевим органам необхідної інформації та звітів про виконання місцевих бюджетів.*

Головним завданням державної контрольно-ревізійної служби в процесі виконання місцевих бюджетів є здійснення контролю за:
— *витрачанням бюджетних коштів;*
— *станом і достовірністю бухгалтерського обліку;*
— *усуненням недоліків і порушень, виявлених у ході попередніх ревізій та перевірок.*

Контроль здійснюється у формі ревізій і перевірок. Крім цього, контрольно-ревізійні управління розробляють пропозиції щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм надалі, а також застосовують до юридичних осіб фінансові санкції за допущені порушення.

2.5. Бюджетний процес

Бюджетний процес являє собою підготовку юридичного документу, що асигнує фонди коштів по групах статей, і грунтується на загально визначених процесах, що має політичний, управлінський, плановий, комунікаційний та фінансовий характер.

Бюджетний процес включає в себе:
— розробку,
— виконання
— оцінку плану з надання послуг та основних фондів.

Бюджетний кодекс визначає чотири стадії бюджетного процесу:
1) складання проектів бюджету;
2) розгляд та прийняття закону про Державний бюджет України, рішень про місцеві бюджети;
3) виконання бюджету, в тому числі у разі необхідності внесення змін до закону про Державний бюджет України, рішення про місцеві бюджети;
4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

Бюджетному процесу притаманні кілька важливих рис. Він:
— включає довгострокову перспективу,
— встановлює зв'язок із загальними організаційними цілями,

— зосереджує бюджетні рішення на результатах і наслідках,
— включає і заохочує ефективне спілкування із зацікавленими особами,
— надає стимули керівництву.

Вказані основні риси належного складання бюджету говорять про те, що бюджетний процес є не просто вправою на збалансуванням доходів і видатків одного року, а й стратегічним за змістом, який охоплює багаторічний та оперативний фінансовий план з розподілу ресурсів відповідно до визначених цілей. Бюджетний процес виходить за межі традиційної концепції постатейного контролю видатків, даючи стимули і гнучкість головним розпорядникам коштів вдосконалити ефективність і продуктивність програми.

Принципи бюджетного процесу:

1. Встановити загальні цілі для ухвалення рішень.
2. Розробити підходи до досягнення цілей.
3. Розробити бюджет, що узгоджується з підходами до досягнення цілей .Підготувати і затвердити фінансовий план і бюджет, враховуючи на обмеження наявних ресурсів.
4. Оцінювати ефективність бюджетного процесу
5. Корегування бюджетного процесу. Програму і фінансову ефективність необхідно постійно оцінювати і корегувати.

Частинами бюджетного процесу можна виділити наступне:

— Оцінка потреб, пріоритетів громади.
— Визначення можливості і ускладнення щодо послуг, основних фондів та управління.
— Загальні цілі грамади щодо бюджетного процесу на певний термін та оприлюднення у засобах масової інформації фінансування громадських потреб.
— Затвердити фінансову політику.
— Розробити програмні, оперативні та інвестиційні політику і плани.
— Розробити кошториси і послуги, що узгоджуються з політикою і планами.
— Розробити управлінські стратегії відносно поставлених пріоритетів.
— Розробити бюджет, що узгоджується з підходами до досягнення цілей.
— Розробити процес підготовки і затвердження бюджету.
— Розробити та дати належну оцінку фінансовим варіантам.
— Ухвалити фінансові варіанти, необхідні для затвердження бюджету.
— Оцінити реальну ефективність та робити поправки у випадку браку коштів.
— Наглядати, виміряти та оцінювати ефективність.
— Вносити відповідні зміни, коригувати.

Бюджетний цикл

Підготовка бюджетних запитів, затвердження бюджетних запитів представницьким органом, виконання бюджету і звітування про фактичні бюджетні операції (нормативні документи)

Бюджетний кодекс запроваджує процедуру парламентських слухань з питань бюджетної політики на наступний бюджетний період. Проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період ґрунтується на основних макропоказниках економічного та соціального розвитку України на наступний бю-

джетний період, аналізу виконання бюджету у поточному періоді, пріоритетів та програми уряду. Верховна Рада України або схвалює, або бере до відома зазначений документ.

Бюджетні запити розробляються на підставі інструкції з підготовки бюджетних запитів та типовою формою, яких зобов'язані дотримуватися головні розпорядники коштів. Місцеві фінансові органи на основі результатів аналізу приймають рішення про включення цих запитів до проекту бюджету.

Бюджетний кодекс чітко встановлює граничні терміни прийняття відповідних рішень.

Таблиця 2

Бюджетний календар

Місяць	**Завдання**	**Термін виконання**
1	2	3
Січень		Затвердження розпису Державного бюджету України
Лютий		Визначення переліку статистичних показників необхідних для обрахунку між бюджетних трансфертів
Березень		• Збір статистичної інформації для визначення коригуючих коефіцієнтів та розрахунку міжбюджетних трансфертів
Квітень	Розроблення пропозицій проекту Державного бюджету України	• До 1-го Національний банк України подає до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів країни проект основних засад грошово-кредитної політики та проект кошторису
Травень		• Не пізніше 1-го – подання річного звіту про виконання закону про Державний бюджет країни. Розгляд Верховною Радою звіту про виконання закону про Державний бюджет України. Розгляд основних макропоказників економічного і соціального розвитку України. Аналіз виконання бюджету в поточному бюджетному періоді. Оцінка обсягу фінансування бюджету. Складання пропозицій проекту державного бюджету України. Не пізніше, ніж за чотири дні до початку проведення парламентських слухань з питань бюджетної політики, Кабінет Міністрів України подає до Верховної Ради України роект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період
Червень	Визначення сновних напрямів джетної політики	• Не пізніше 1-го – парламентські слухання з питань бюджетної політики (з доповіддю про основні напрями бюджетної політики на наступний бюджетний період виступає Прем'єр-Міністр країни або, за його дорученням, Міністр фінансів країни). Схвалення Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період

1	2	3
Липень	Складання проекту Державного бюджету України	• Інструкції щодо підготовки бюджетних запитів. Розроблення бюджетних запитів. Аналіз юджетних запитів. Включення бюджетного запиту. Пропозиції проекту Державного бюджету країни
Серпень		• Подання проекту закону про Державний бюджет країни Кабінету Міністрів України. Обґрунтування собливостей міжбюджетних взаємовідносин. Не пізніше 15-го – оприлюднення законів, які пливають на формування доходної та видаткової частин бюджетів
Вересень	Розгляд проекту ержавного бюджету Кабінетом Міністрів Уряїни	• Схвалення проекту закону Кабінетом Міністрів країни. Не пізніше 15-го – подання проекту закону з відповідними матеріалами Верховній Раді України. Не пізніше 22-го – опублікування проекту акону в газеті "Урядовий кур'єр". Не пізніше 20-го –представлення проекту закону на пленарному засіданні Верховної Ради України
Жовтень	Розгляд та прийняття Державного бюджету України Верховною Радою України	• Не пізніше 1-го – розгляд проекту закону в Комітетах, депутатських фракціях та групах Верховної Ради країни та подання пропозицій до Комітету з итань бюджету. Не пізніше 15-го – розгляд Комітетом з питань бюджету спільно з уповноваженими представниками Кабінету Міністрів пропозицій до проекту закону та підготовка висновків та пропозицій до нього. Розгляд проекту закону про державний бюджет України в першому читанні. Не пізніше 20-го – прийняття проекту закону в першому читанні. Підготовка проекту закону до другого читання
Листопад		• Не пізніше 3-го – Кабінет Міністрів подає доопрацьований проект закону відповідно до Бюджетних висновків і порівняльну таблицю. 3-6-го Комітет з питань бюджету готує висновки щодо розгляду проекту закону в другому читанні. Не пізніше 20-го – прийняття проекту закону в другому читанні. Не пізніше 25-го – внесення проекту закону на розгляд у третьому читанні. Прийняття проекту закону в третьому читанні
Грудень		• До 1-го – прийняття закону про Державний бюджетУкраїни. Формування місцевих бюджетів

Важливим єлементом бюждетного циклу є те, що головні розпорядники бюджетних коштів можуть брати зобов'язання та витрачати бюджетні кошти лише в межах відповідних бюджетних асигнувань.

Касове виконання бюджету

У сфері муніципального управління касове виконання бюджету здійснюється ,як правило, двома шляхами:

1) "система єдиного казначейства" — тобто коли держава керує муніципальними коштами (Франція);

2) "система автономного управління" — коли на муніципалітет покладено цю функцію (Германія, Австрія).Крім вказаних шляхів виконання бюджету є приклади змішаної системи (Італія).

Переваги:

— Держава збирає всі доходи і згідно розпису перераховує кошти незалежно від надходжень
— Держава перераховує субсидії, залишки коштів інвестує.
— Управління грошовою масою, гнучкість і чіткий розподіл функцій належить державі.
— Спрощується процедура контролю, зменшуються ризики, немає касових розривів.
— Попередній контроль.
— Наступний контроль.

Кожен муніципалітет розглядається як незалежна одиниця у режимі автономії фінансового управління. У разі негативного балансу потрібно залучення коштів банку, а це відповідно, сплата відсотків.

Деякі країни з метою управління місцевими коштами органи місцевого самоврядування можуть створювати місцеве казначейство за рахунок коштів місцевих бюджетів, або заключати угоди з федеральним органом на обслуговування (наприклад, Росія).

Казначейське обслуговування має ряд переваг:

— ефективність використання бюджетних коштів,
— попередній контроль,
— єдиний методологічного підхід.

Необхідно розробити концепцію казначейського обслуговування, визначивши права і повноваження кожного із учасників. При цьому необхідно не допустити нецільове використання, неефективне розміщення замовлень, тобто забезпечити всю повноту контролю.

2.6. Економічний і політичний вплив на бюджет органу місцевого самоврядування

Економічний вплив на бюджет органу місцевого самоврядування.

Основні принципи:

1. Бюджет органу місцевого самоврядування підлягає економічному впливу в основному через те, що бюджети рідко коли виконуються відповідно до плану.
2. Деякі непередбачувані серйозні економічні і політичні події можуть спричинити суттєві зриви виконання бюджету, навіть якщо він запланований найкращим чином.
3. Відсутність чітко визначених правил чи методів, якими б керувались країни для вирішення основних проблем виконання бюджету. Але, водночас, існують економічні, політичні методи і інструменти, які часто використовуються і можуть бути пристосовані до особливостей окремої країни.

4. Найбільш досконалі бюджетні системи передбачають незаплановані події протягом виконання бюджету, забезпечуючи в разі необхідності, планові механізми для прийняття необхідних політичних рішень.

Недоотримання доходів

Недоотримання доходів є загальною проблемою виконання бюджету, навіть у розвинутих країнах.

Основними загальними проблемами недоотримання доходів може бути, якщо:

1) економіка не працює так добре, як очікувалось, коли формувався бюджет,
2) затверджений бюджет формувався та був прийнятий на нереалістичних (занадто оптимістичних) прогнозах надходжень.
3) інколи третьою причиною є незадовільний збір податків, який часто поєднується з існуванням великого сектору тіньової економіки.

Обсяг недоотримання доходів чітко визначає серйозність впливу на бюджет, а значимість визначає тип заходів, які вживає уряд для подолання проблеми.

Велике недоотримання доходів може бути і не визначене на початку бюджетного року. Нездатність зреагувати швидко неодмінно спричинить фінансову кризу, що часто набуває більших масштабів дещо пізніше. Подолати проблему недоотримання можна найбільш прийнятним та розумним способом:

— зменшення видаткової частини
— і отримання додаткових надходжень.

На практиці часто використовуються поєднання цих способів з урахуванням причин та наслідків фінансової кризи.

Отримання додаткових надходжень

— Підвищення податків .Якщо це відбувається всередині року, то створює економічну непевність і, частіше за все, не принесе збільшення доходів вчасно для вирішення проблеми недоотримання в бюджеті. Цей метод підходить більше тоді, коли недоотримання надходжень прогнозується на етапі формування бюджету.
— Позики . Але міста мають обмежений доступ до фінансових ринків і не можуть вийти за рамки обмежень боргу і розміру дозволеного бюджетного дефіциту.
— Недоотримання доходів тимчасового характеру, що спричинене нерівними потоками надходжень протягом року — зовсім інше. Ця проблема вирішується зосередженням уваги на планах витрачання коштів і короткостроковими позиками. Цю проблему можна також вирішити короткостроковим відкладенням виплат за зобов'язаннями органів влади.
— Зниження податків для стимулювання економіки і, таким чином, збільшення доходної частини. Зниження податків інколи є довгостроковим вирішенням проблеми недоотримання доходів. Однак проблему бюджетного року, навряд чи, вдасться вирішити.

Зменшення видатків

— Найчастіше органи влади вдаються до зменшення видатків, коли виникає проблема недоотримання доходів.
— Найпростішим рішенням є зменшення фінансування усіх програм на однаковий відсоток. Хоча це й не є добре продуманим рішенням, що засновується

на пріоритетності видатків, таким підходом найлегше керувати, і він є найбільш політично прийнятним, оскільки "біль" від зменшення фінансування в рівній мірі розподіляється між усіма бюджетними організаціями.

- Зменшення фінансування, як правило, не поширюється на "законодавчо затверджені програми" і "захищені програми". Така ситуація може негативно позначитись на інших видах діяльності органів влади.
- Відкладення капітальних проектів і обмеження чи тимчасове обмеження є дуже специфічними методами, які часто використовуються в поєднанні із скороченням бюджетів.
- Часто зміни до бюджету мають затверджуватись відповідною радою.
- Нездатність швидко зреагувати на недоотримання доходів вимірюваних пропорцій може швидко призвести до накопичення заборгованості. Тут існують свої проблеми, які обговорюватимуться нижче.
- Недоотримання доходів створює багато проблем, пов'язаних з виконанням бюджету. Якщо бюджет базується на неправильному розрахунку доходів, то проблем неможливо уникнути. За таких умов, виконання бюджету більше схоже на практичну вправу з курсу управління кризовими ситуаціями. Отже, найгіршою ситуацією є та, коли в основу оригінального бюджету закладено занадто оптимістичні розрахунки надходжень.

Видатки, не закладені в бюджет і невиконані зобов'язання

Протягом бюджетного року можуть виникнути перебільшені та незаплановані потреби в бюджетних коштах. Як і у випадку з недоотриманням доходів, розмір незапланованої потреби є важливим для визначення її серйозності. Така незапланована потреба може вплинути на політичні рішення, які необхідно прийняти для вирішення проблеми.

Позабюджетні видатки — це, як правило, потреба в коштах, які необхідно виділити, але які не були закладені в бюджет. До таких потреб можна віднести кошти, необхідні для усунення наслідків стихійних явищ (повені, землетруси та ін..) чи техногенних катастроф (викид рідких токсичних відходів у грунтові води , річку, систему водозабору).

Невиконані зобов'язання можна охарактеризувати як конкретні законні чи, в деяких випадках, "потенційні" чи моральні зобов'язання органу влади для вирішення проблеми непередбаченої фінансової кризи. Сюди можна віднести несприятливе судове рішення, за яким встановлюється фінансове зобов'язання органу влади. Бюджет будь-якої країни або конкретного міста стикається з непередбаченими видатками протягом року. Більшість органів влади, особливо невеликого масштабу, вже мають відпрацьовану систему вирішення таких проблем. Виважена юридична база є важливою складовою будь-якого політичного рішення, за якою встановлюється коло відповідальності органу влади і визначається система, за якою можна віднайти необхідні шляхи виходу з негативних ситуацій. У переважній більшості випадків, фінансові ризики оцінити нескладно; з ними можна впоратись, залишаючись в рамках бюджетного процесу. Можна використати стандартний набір інструментів оцінки і управління ризиками.

Перед кризою

По-перше, для вирішення проблеми непередбачених витрат до настання кризи, повинна існувати чітка юридична база. По-друге, ризик, якому піддається бюджет, має оцінюватись і усвідомлюватись на стадії формування бюджету.Добре збалансовані бюджетні системи передбачають резервні фонди для непередбачених витрат для покриття ризиків, які відносяться до гарантій органів влади і впливу змін на обмінні курси вартості обслуговування боргу.

Практичне правило полягає в тому, що резервний фонд для непередбачених витрат не повинен перевищувати 1–3% загальної суми бюджету. Добре збалансований бюджет робить різні припущення при аналізі потенційного економічного впливу на бюджет. Середньостроковий вплив на вартість обслуговування боргу з огляду на зміни обмінних курсів і процентних ставок має періодично оцінюватись. Припущення щодо надходжень та відтоку капіталу мають ретельно перевірятись для прийняття до уваги можливих змін в зовнішньому середовищі. Економічні ризики, що асоціюються з потенційними зобов'язаннями також мають оцінюватись. Усі фактори, що перераховані вище, впливають на розмір резервного фонду для непередбачених витрат.

Подолання кризи

У світовій практиці для вирішення проблеми незакладених в бюджет видатків і невиконаних зобов'язань, використовують методи,які відрізняються один від одного і залежать від розмірів видатків і ситуації в країні. Перш за все -це коригування бюджету. Якщо сума видатків невелика, то одним з перших етапів є внесення змін до бюджету. Це означає зменшення видатків деінде в бюджеті для компенсації непередбачених видатків. Такий захід, як правило, вимагатиме юридичного погодження. Може застосовуватись перепрограмування, якщо сума невелика і якщо є відповідні повноваження. Подолати кризу можна також шляхом :

1. Використання резервного фонду для непередбачених видатків. Це може бути першим варіантом розв'язання проблеми, за умови того, що резервний фонд існує і покриває розмір та природу видатків. Зміни до бюджету можуть і не вноситись, але відповідна рада має бути поінформованою про використання фонду.
2. Використання непередбаченого асигнування, що наступає після запиту додаткового асигнування. Дана методика широко використовується в розвинених країнах, де дефіцит і його обслуговування не є найголовнішими проблемами. Це дозволяє тимчасово використовувати кошти, які виділені під інші програми до того часу, коли кінцева вартість може бути використана як основа для додаткового асигнування.
3. Використання "фонду на чорний день". Уряди деяких держав засновують на довгостроковій основі "фонд на чорний день" для фінансування неочікуваних потреб. Як правило, цей фонд задіюється, коли доходи перевищують видатки (часто в результаті непередбачених доходів, напр. поділ резервів природних ресурсів чи приватизація активів). Створення таких фондів є іще одним засобом подолання дефіциту доходів.
4. Борг. Взяття боргових зобов'язань для розподілу великих видатків на довший період часу.
5. Підвищення податків та інші доходи.

— Не існує якоїсь однієї формули для вирішення проблеми подолання кризи. Частіше за все, рішенням є поєднання деяких з перерахованих вище інструментів, щоб проблема була вирішена всесторонньо.
— Однак, усі розвинені бюджетні системи певним чином закладають рішення в бюджет, — чи видатки залежать від існуючих асигнувань, чи до бюджету вносяться зміни.

Боротьба з інфляцією

— Величина інфляції визначає серйозність проблеми на бюджет органу місцевого самоврядування.
— 3–5% інфляція може бути подолана без особливих перестановок в більшості бюджетів. 20% інфляція створює серйозні проблеми для виконання бюджетів на рівні їх виконання в попередньому році.
— Інфляція підвищує вартість запозичення коштів. Таким чином, частина бюджету має йти на обслуговування боргу, в той же час, знижується справжня вартість обслуговування вже існуючого внутрішнього боргу.
— Основним етапом боротьби з інфляцією є, знову ж таки, є етап, коли формується бюджет.
— До питання врахування інфляції необхідно підходити з усією обережністю. Найбільш типовими рішеннями є:

1. Замороження заробітної плати робітників і службовців. Якщо це відбувається протягом декількох років поспіль, то це може знизити реальний доход службовців, негативно позначитись на їх моральному стані, знизити продуктивність праці і стати причиною втрати роботи, і що врешті решт, стає головним вже політичним питанням.
2. Індексування законодавчо затверджених програм.- Пенсії,
3. допомога по безробіттю, медичні платежі і деякі інші законодавчо затверджені програми можуть автоматично індексуватись для дотримання рівня реальних сум.
4. Вибіркове збільшення інфляції.Інфляція має різні показники в залежності від економічних галузей, тому під час формування бюджету може бути прийняте рішення допустити вибіркове збільшення інфляції в тих сферах, які вважаються найбільш важливими (наприклад, ціни на пальне).
5. Корегування бюджету. Одним з методом боротьби з інфляцію- є припинення фінансування малопріоритетних програм для підтримання більш важливих, принаймні на найнижчому рівні, фінансування в реальній вартості.

— Усі кроки, перераховані вище, аналізуються і плануються до початку виконання бюджету. Як тільки бюджет приймається і починається його виконання, вибір інструментів для боротьби з інфляцією обмежується.
— Найбільш важливими є:-надійна інформація і прогнози,- заздалегідь запланований і добре продуманий метод боротьби з інфляцією, а також чітке усвідомлення реального впливу інфляції на послуги, що надаються окремими бюджетними організаціями.
— Інфляція може також підвищити ціну валюти доходів, так само як і її вартість. Це має привести до збільшення доходів, що частково може компенсувати вплив інфляції на видаткову частину.

Політичний вплив і корупція

Позитивний вплив політики:

Зміна уряду часто це не збігається з бюджетним циклом. Новий уряд може розробляти інші політичні лінії і встановлювати свої пріоритети. У більшості бюджетів закладено можливість представлення нової політики,але ця можливість, як правило, є обмеженою. Скоріше, бюджет нового уряду вже в повному обсязі відображатиме нові політичні лінії, пріоритети і нові програми.

Тиск зацікавлених груп часто перешкоджає нормальному виконанню бюджету. Але цей тиск здоровий (в більшості випадків) і є прикладом демократії в дії. Іноді видається неможливим вирішити певні проблеми, що виникають протягом поточного року в контексті бюджету. Перехідні періоди — це періоди, коли баланс між цілісністю існуючого бюджету і бажаними змінами нового уряду має збалансовуватись з особливою обережністю.

Негативний вплив політики

"Поганій політиці" можна дати таке визначення, — це спроба політиків і урядовців тиснути на виконання бюджету і порушувати матеріальне право, а також перешкоджати ефективному виконанню бюджету.

Такий тиск може проявлятись, починаючи від намагань "просунути" хорошого товариша чи родича на певну посаду в обхід процесуальним нормам, до диктування результатів важливого тендеру фірмі, колезі чи товаришу. Несанкціонований арешт коштів чи використання коштів не за призначенням є іще одним прикладом

Захист від невідповідного впливу та забезпечення найкращого виконання бюджету є головними причинами того, чому країни розробляють закони про державну службу, державні закупівлі, аудиторську діяльність та засоби контролю виконання бюджету.

Прозорість діяльності, що пов'язана з виконанням бюджету, є головною характеристикою бюджетних систем, які змодельовані для захисту від невідповідного політичного впливу. Прозорість вважається наріжним каменем належного управління видатками.

Зловживання бюджетною системою на політичному рівні, яке може й не бути незаконним, часто підриває довіру громадськості і може призвести до виникнення сумнівів щодо належного витрачання державних коштів. Прикладом може послужити недавній випадок з прем'єр-міністром Франції, до спеціального фонду якого надходили для розподілення невраховані кошти як премії для його підручних і колег.

Зрозуміло, що ця проблема поширюється не тільки на перехідні країни. Але там вона стає іще серйознішою, оскільки законодавча база і інститути, які займаються проблемою прозорості і контролю, менш розвинуті.

Корупція

Корупція існує в усіх урядах різних країн світу. Найчастіше корупція фінансово процвітає в країнах, які менше всього можуть собі її дозволити. Нігерія мала б бути дуже багатою країною, та економіка цієї країни слабка. Корупція має місце, коли державні службовці використовують свої посади для незаконного привласнення державних коштів. Простіше кажучи, вони крадуть державні кошти. Така ситуація виникає, коли посадовець чи державний службовець вирішує, що його власний добробут важливіший за добробут народу. Державні кошти залишаються державними незважаючи на те, чи

вкрадені вони прямо чи отримані в формі оплати роботи підрядника і закладені в вартість проекту. Ці суми здатні значно ускладнити будь-які проблеми з виконанням впорядкованого бюджету. Більшість суспільств живуть добре, коли є підтримка з боку народу і є довіра до уряду. Атмосфера корупції шкодить такій підтримці і довірі.

Як ще впливає корупція на виконання бюджету:

1. Вкрадені гроші залишають суспільство і ефект економічного мультиплікатора втрачається або губиться;
2. Бюджетні гроші, які були виділені, не направляються на надання державних послуг;
3. Асигнування видатків визначається фаворитизмом, а не державними пріоритетами;
4. Порушується процес фінансової звітності;
5. Державні товари та послуги можуть бути гіршої якості і коштувати дорожче;
6. За умов обмеженого бюджету, державні послуги не надаються, а інші державні функції не виконуються.

Корупція державної влади підриває належне виконання бюджету, як і будь-який інший фактор, і зводить нанівець зусилля усієї бюджетної системи.

Бюджетна система і питання управління

Основні принципи:

— необхідна продумана і прозора нормативно-правова база економічно обґрунтована та юридично погоджена.
— існують загальноприйняті принципи і набори інструментів, які можуть бути використані для виходу із складних ситуацій.

Країни з перехідною економікою стикаються з певними проблемами під час виконання бюджету. До таких проблем входять:

— ліквідація заборгованості,
— порядок понесення видатків у випадку нестачі готівкових коштів (зарплата на першому місці, капітальні видатки на останньому;
— пенсія на першому місці і т.д,
— впорядкований і прозорий процес перерахування трансфертів,
— належне управління резервними фондами.

Цей перелік можна продовжувати. Але це ті питання, якими орган влади управляє, і які можуть привести до ряду серйозних проблем протягом виконання бюджету, якщо ці питання залишити без належної уваги. І знову необхідно встановити природу проблем, які пов'язані з виконанням бюджету, а потім ознайомитись із правилами та досвідом їх вирішення.

Борг

Боргом називають невиконані зобов'язання органу влади сплатити за товари та послуги, причому нездатність сплатити за останні вийшла за межі комерційного графіку, який було погоджено. Часто борг виникає тоді, коли в уряду немає готівкових коштів розплатитись за рахунками. Стандартними прикладами може послугувати нездатність виплатити зарплатню і оплатити рахунки.

Коли відбувається (дозволяється) накопичення боргу протягом певного періоду часу, то він переростає в заборгованість уряду. В цьому розумінні, боргом є без-

процентна "позика уряду". Борг може спричинити й ряд інших похідних проблем. Це не тільки те, що працівникам не виплачується зарплати, що, в свою чергу, не дозволяє їм робити власні видатки. Деякі борги можуть з'являтись в результаті не досконалого прогнозування готівкових коштів і управління фінансуванням бюджету, а серйозні боргові проблеми відображають нездатність уряду привести бюджет у відповідність до наявних прибутків. Якщо видатки децентралізовані, то борги можуть з'явитись в результаті діяльності розпорядників бюджету, які купили те, на що гроші не виділялись чи не використали гроші згідно з пріоритетами, встановленими відповідною радою.

Однією з причин виникнення боргу може бути не досконала координація діяльності центральних і місцевих органів влади.

Основні правила боротьби з боргом:

1) Першим правилом боротьби з боргом є не допустити його першої появи під час формування реалістичного бюджету, і коли уряд вживає необхідних заходів для фінансування бюджету.
2) Другим правилом (якщо виникає борг), буде правильно записати або "занести" борг до кредиторської заборгованості в головній бухгалтерській книзі. Це дозволяє зрозуміти проблему і вжити необхідних заходів для її вирішення. Інформація у формі "Звіту про кредиторську заборгованість" надсилається до казначейства, яке використовує його для відстеження боргу.

Нерідко на кінець бюджетного року залишаються невиконані зобов'язання. Таке трапляється, коли очікується, що фінансування з бюджету того року покриє ці зобов'язання протягом розумного періоду часу, залежно від використовуваного методу ведення бухгалтерського обліку. Цілком нормально мати певні суми в "кредиторській заборгованості" протягом процесу виконання бюджету. Це лише постачання товарів та послуг, які ще мають бути оплачені, оскільки платіжне доручення має бути надіслане до банку, а платіжні документи іще не були готові.

Що робити, якщо всередині бюджетного року стає ясно, що боргів не уникнути чи вони вже існують:

1. Направити бюджетних спеціалістів на вжиття заходів з недопущення подальшого накопичення боргів. Передбачається, що плани витрачання коштів будуть приведені у відповідність до наявних доходів. Можливо, потрібно буде внести зміни до бюджету.
2. Внесення змін до бюджету. Це може стати першим заходом. Внесення ґрунтовних змін до бюджету дозволить знизити видатки за найменш пріоритетними видами діяльності. Очікування того, що кожне управління буде самостійно вирішувати проблеми з великими боргами не додає гнучкості до вирішення питання приведення у відповідність обмеженого фінансування і найвищих пріоритетів.
3. Складання графіку виплати боргу. Для вирішення проблеми боргів мають розроблятись певні програми. Якщо борг достатньо великий, то графік виплати боргу може покривати декілька років.
4. Списання боргів. Це фінансово неправильний підхід. Але часто уряд може вирішити проблему боргу, оплативши частину боргової суми і списавши решту. До такої практики вдаються лише в крайніх випадках, коли реципієнти

мають можливість отримати якусь частку винних їм грошей, що співставляється з тим, що краще щось аніж нічого.

Податкові борги (недоїмка) — це податки, які має отримати держава, але які не були сплачені. Звичайно, це може негативно позначитись на виконанні бюджету.

Трансферти

Міжбюджетні трансферти від уряду місцевим органам влади складають значну частину бюджету більшості міст. Надзвичайно важливе існування виваженої системи визначення та розрахунку міжбюджетних трансфертів. Система не може бути досконалою, доки формула і її застосування не стане надбанням громадськості і буде ретельно перевірятись і оскаржуватись місцевими органами влади чи громадянами. Отримання і виплата коштів підлягають ретельному обліку і мають бути прозорими. Часті скарги з боку місцевих органів влади (в унітарних системах) означають, що уряд перевіряє належність фінансування і потім перераховує кошти місцевим органам влади. Має існувати чітка система збору і обліку перерозподілених доходів на місцевому рівні. Міжфондові трансферти (платежі) часто відбуваються протягом виконання бюджету, але це, як правило, звичайні операції, які дещо відрізняються від великих міжбюджетних трансфертів.

Резервні фонди

Це суми, які відкладає уряд для виходу з особливих (надзвичайних) ситуацій. Ступінь законності їх заснування визначає те, яким чином вони використовуються під час виконання бюджету.

Найбільш поширені типи резервних фондів:

1. Резервний фонд для непередбачених видатків. Як правило, закладається в законі про річний бюджет з визначеною метою, наприклад, для фінансування незапланованих подій, таких як подолання наслідків природних катаклізмів. Такий фонд складає 1%-3% від суми загального фонду (в Україні сума загального фонду не може перевищувати один відсоток видатків загального фонду). За умови належного заснування, вони встановлюють мету, згідно якій витрачаються кошти.
2. Фонд на чорний день.(про всяк випадок). Як правило, засновується як спеціальний фонд і існує за межами закону про річний бюджет. Це фінансовий резерв уряду для боротьби з непередбаченими обставинами, такими як різкий економічний спад, що призводить до падіння рівня надходжень, чи фінансова криза. Використання фінансових ресурсів цього фонду вимагає законодавчого ухвалення. Але за певних обставин, уряд може отримати деякий обмежений доступ до такого фонду.
3. Невизначене призначення. Не відноситься до резервного фонду, але згадується саме тут. Це спеціальні фонди закріплені за вищим посадовцем чи керівником бюджету протягом бюджетного процесу з повною свободою користування цими фондами. Чіткий облік цих фондів не ведеться, на відміну від прикладів вище, що потенційно може сприяти зловживанням коштами цього фонду.

За умови належного управління, резервні фонди ведуться як окремі рахунки в казначейській системі рахунків. Ведення цих фондів на окремих рахунках комерційних банків вважається неприйнятною практикою. При використанні коштів, вони,

як правило, записуються як міжфондові трансферти в загальний фонд, де вони надаються відповідній бюджетній організації, яка може нести відповідальність за фактичні видатки. Кошториси і плани видатків організацій коригуються через повноваження органу влади для збереження балансу бюджету. Як правило, вимагаються документальні підтвердження і обґрунтування трансфертів та видатків.

Отже:

— Політичні рішення приймаються під час виконання бюджету для подолання непередбачених обставин, деякі з яких можуть стати причиною внесення значних змін до бюджету.
— Має існувати відповідна нормативно-правова база в законодавстві про бюджетну систему для вирішення проблем реалізації бюджету, коли вони виникають.
— Бюджет, який базується на макроекономічних показниках і занижених оцінках прибутків завжди зробить процес переміщення коштів під час виконання бюджету більш керованим.
— Процес виконання бюджету має бути всестороннім, всеохоплюючим і зважати усі аспекти державних видатків уряду і не тільки ті, що затверджені в рішенні про річний бюджет.

2.7. Реформа адміністративно-територіального устрою на Україні та її вплив на виконання бюджетної політики

Проблема адміністративного устрою почала хвилювати українську політичну еліту ще, певно, з моменту зародження державності. Хоча після тихого поховання результатів роботи комісії з адміністративної реформи під головуванням Леоніда Кравчука, увага до раціональної організації адміністративно-територіального устрою ослабла. Періодично створюються комісії, констатуються явища, що свідчить про непрогнозованість та невизначеність державної політики у цьому.

Процес заговорювання проблеми так і тривав би традиційно для українського політикуму. Однак почали прогресувати фактори, які досить серйозно впливають на активність політичної еліти у державотворенні. Це,насамперед, політико-економічні чинники на макрорівні. Від організації адміністративно-територіальних одиниць залежить обсяг повноважень, які їм надаються. Відповідно можна говорити при цьому про посилення представництва чи послаблення регіональної еліти. З укрупненням областей їх роль значно зростає. Це демонструється щороку перед затвердженням бюджету.

Сучасні кордони областей стали затісними для потужних регіональних угрупувань. Центри тяжіння вже визначилися. Форми медіа-підтримки випливають із середовища, що створюється. В Донецьку застосовуються лозунги, спрощені до елементарної формули, — ми багаті, але нас оббирає Київ. Потенційно насторожених, національно-свідомих галичан заколисують, прикриваючись авторитетом В'ячеслава Чорновола — ідея створення земель, мовляв, є його політичним заповітом.

На мікрорівні очікування змін підживлюються сподіваннями на малий бізнес. Так, аналіз бізнесової активності свідчить, що відкриття та рентабельне функціо-

нування підприємства починається тоді, коли зона обслуговування перевищує три тисячі жителів, які є потенційними споживачами продуктів його діяльності. З бюджетної точки зору частка видатків на утримання сільських рад різко зростає зі зменшенням розмірів громад. Адже в малолюдних селах практично немає інших бюджетних установ — дитсадок закритий, бо мало дітей для формування групи, фельдшерсько-акушерський пункт не працює, бо не вистачає коштів на його забезпечення. Осередки культури — сільські клуби, у зв'язку зі старінням населення, занепадають. І як результат — утримання сільського голови, його помічника та бухгалтера нерентабельне.

Після схвалення Бюджетного Кодексу питання оптимізації адміністративного поділу набуває особливої гостроти. Нормативно-формульний підхід оголив проблеми, які донедавна затушовувались бюджетною "матрьошкою". Розрахунок видатків на споживачів особливо болісно вдарив по малочисельних адміністративно-територіальних одиницях та по тих, які мали розгалужену систему бюджетних установ.

Існує також низка недоречностей в адміністративно-територіальному устрої, які ускладнюють взаємовідносини між їх різними суб'єктами, різко підвищуючи людський фактор. Так, до складу деяких міст входять не тільки села, але подекуди й міста. Спостерігається накладання повноважень різних органів самоврядування, які за законом однакові. Непоодинокі випадки, коли деякі населені пункти чи землі не перебувають в адміністративно-територіальних угрупуваннях, до яких приписані, що ускладнює систему управління ними. Наприклад, фермер, що проживає в одному селі, має землю на території іншої сільської ради. Для спрощення оподаткування місцеві органи влади прийняли рішення про відведення цієї землі під юрисдикцію ради, де мешкає цей господарник.

Обмеження юрисдикції органів самоврядування територіальних громад лише межами населеного пункту створює правовий вакуум у регулюванні взаємовідносин на території, яка знаходиться поза цими населеними пунктами. За умов невизначеності ці прогалини намагається заповнити районна державна адміністрація, хоча ряд повноважень відноситься до компетенції органів місцевого самоврядування.

Невідповідність потенцій великих міст їхнім правам викликає інколи неадекватні демарші місцевої еліти. Наприклад, у Харкові незаангажованість реалізувалася у формі "мовного бунту". Центрами "фронди", традиційно є великі міста, які концентрують у собі серйозну критичну масу невдоволеності статусом вторинних суб'єктів великої політики. За умов відсутності такого об'єднуючого фактору, як мова, хробак сепаратизму знаходить тут сприятливі умови для свого розвитку. Хочемо того чи ні, але великі міста, що мають свої специфічні проблеми та серйозні амбіції, вимагають особливого підходу. Їхні інтелектуальні та матеріальні потужності досить великі для того, щоб говорити про їх самодостатність.

Якщо великі бізнесово-політичні групи зацікавлені в укрупненні областей, а малий бізнес — в об'єднанні сільських рад, то місцеві чиновники навпаки ратують за подрібнення районів, створення нових сільських рад, підвищення статусу містечок. Раніше розрахунок від потреби провокував організацію нових адміністративно-територіальних одиниць. Так, за часи незалежності кількість районів зросла з 479 до 490, міст обласного (республіканського) значення — з 147 до 172, сільських

рад з 9211 до 10263. Створення нових адміністративно-територіальних угрупувань, звичайно, супроводжується збільшенням адміністративного апарату. При цьому населення України зменшилося майже на 4 мільйона осіб у порівнянні з 1990р, тому тягар витрат на утримання апарату місцевих органів влади зріс досить суттєво. Так, якщо одна сільська рада в 1971 році обслуговувала в середньому 3,6 населених пункти з чисельністю 2,5 тисяч чоловік, то в 1991 — відповідно 3,1 і 1,8, а в 2001 році — 2,8 і 1,5.

Держава дещо робила, щоб відрегулювати самовідтворення адміністративного апарату, зокрема за наявності залізної політичної волі, здатної подолати тихий саботаж супротивників. Останню таку спробу здійснив Микита Хрущов у 60-ті роки. Після територіально-адміністративної реформи 1966р. кількість районів було зменшено з 604 до 476

Критерії, за якими формуються адміністративні одиниці, залежать від історичних епох, етнічних та соціальних особливостей. Так, за радянських часів головними ознаками були кількість членів партії та мобілізаційна готовність виконувати прямі вказівки центру. Існувала ієрархічна піраміда, де середня кількість підпорядкованих кожному рівню одиниць коливалася в межах 25 областей, кожна з яких мала в середньому 20 районів, кожний з яких — по 20 сільських рад.

Навчений повзучою контрреволюцією удільних князівств, Наполеон на початку 19 століття розділив Францію на 100 департаментів (з них 96 — в метрополії), які й стали основним рівнем концентрації органів державної влади. Були й регіональні рівні управління, які, однак, не мали суттєвого впливу. Комісари, згодом префекти як регіонів, так і департаментів напряму підпорядковувалися центральному урядові. Навіть нині, після проведення децентралізації, роль регіону, як рівня самоврядування, значно менша від ролі департаменту та комуни. Частка видатків регіонів у всіх місцевих бюджетах сягає близько 12 відсотків проти 45 для департаментів та 40 для комун, решта відноситься до міжмуніципальних утворень — агломерацій.

З підвищенням ролі регіонів Європейський Союз дедалі більше заохочує не національні, а місцеві програми, що відповідає курсу на децентралізацію управління. Для удосконалення порівняльності та вироблення гармонійних підходів до розвитку територій розроблена класифікація адміністративно-територіальних одиниць (NUTS), яка узаконена рішенням Єврокомісії 2001/0046 від 14.02.2001. Наразі офіційно зареєстровані субнаціональні адміністративно-територіальні одиниці на рівнях NUTS 1, 2, 3, кожна з яких отримала свій код. Таким чином до рівня NUTS 1 було віднесено регіони в Бельгії та землі в Німеччині, до NUTS 2 — провінції в Бельгії та Голландії, регіони ("Regierungsbezirke") в Німеччині, Франції, Ірландії, Італії, автономні округи ("comundidades autonomas") в Іспанії, землі ("Bundeslander") в Австрії, до NUTS 3 — райони ("Kreise/kreisfreie Stadte") в Німеччині, ародісманти в Бельгії, райони ("Amter") в Данії, райони ("arrondissements") в Бельгії, райони ("nomoi") в Греції, департаменти у Франції, провінції в Іспанії, Італії, лани ("lan") у Швеції.

Для кожного рівня рекомендовано повноваження, які доцільно здійснювати, та орієнтовну кількість населення. Так, NUTS 1 повинен мати від 3 до 7 мільйонів жителів, NUTS 2 — від 800 тисяч до 3 мільйонів, NUTS 3 — від 150 до 800 тисяч осіб. Усі територіальні одиниці регіонального плану, які відповідають цим критеріям,

розглядаються на паритетних умовах. Більше того, не рекомендується надавати однакові повноваження регіонам, які не належать до однієї вагової категорії.

Розроблена також класифікація для дрібніших адміністративно-територіальних одиниць. Так, території менші за NUTS 3 (сільські райони) віднесені до NUTS 4, а первинні, базові одиниці — до рівня NUTS 5. Це комуни у Франції, гміни у Польщі, муніципалітети у Німеччині. Якщо щодо NUTS 4 ще застосовується критерій кількості населення, то для NUTS 5 головним фактором є субсидіарність, тобто наближеність влади та суспільних послуг до населення. Таким чином, як мале село, так і мегаполіс підпорядковуються одному рівню NUTS 5.

Вимоги до раціонального використання суспільних коштів спонукали деякі уряди провести реформу з оптимізації адміністративного управління. Щоправда, у Франції комуна залишилася священною коровою, тому децентралізація виявлялася в розширенні прав самоврядування. В Німеччині та Польщі до реформи підійшли радикальніше, зокрема, визначено рівень, якому держава надає владні функції. Дрібні населені пункти можуть мати органи самоорганізації відповідно до функцій, які делегуються органами самоврядування.

Для того, щоб накреслити шляхи оптимізації адміністративно-територіального устрою, необхідно визначити, які цілі вона переслідує. Головне завдання — сформувати такі адміністративно-територіальні одиниці, які могли б не тільки бути ефективними провідниками державної політики, але й мали змогу виконувати самоврядні функції. Відповідність ресурсних можливостей переданим повноваженням повинна бути закріплена прозорою та простою системою оцінки діяльності адміністрації як громадськістю, так і державними органами. Тому має бути створена чітка система адміністративно-територіальних одиниць (АТО), які можна було б порівняти між собою.

Ще однією умовою створення системи АТО є забезпечення її стабільності, стійкості до впливу зовнішніх, подекуди суб'єктивних факторів. І, звичайно, потрібно пам'ятати про те, що занадто різкі зміни конфігурації адміністративно-територіальної мережі зумовлюють саботаж адміністративного апарату.

Таким чином, поняття адміністративно-територіальної одиниці АТО повинне включати в себе такі елементи:

- винятковий перелік повноважень, які є ексклюзивними, тобто за їх виконання відповідає лише адміністрація, утворена в межах АТО, стосовно якої органи управління інших рівнів здійснюють лише контрольні функції;
- керованість території, тобто ресурсна можливість реалізувати визначену компетенцію;
- нерозривність території;
- відсутність у своєму складі інших АТО такого ж типу та рівня, тобто з тим же переліком повноважень.

Перша умова реально означає, що якщо на певній території не може бути організоване здійснення зафіксованих законодавством компетенцій, наприклад через відсутність відповідних бюджетних установ, то розширюються території з утворенням АТО відповідного рівня, або ці компетенції передаються до адміністративно — територіальних одиниць вищих рівнівів.

Друга передбачає наявність відповідного кадрового та матеріального забезпечення для виконання переданих функцій. Безперечно, власні фіскальні можливості

відіграють при цьому важливу роль, однак не вирішальну, оскільки система фінансового вирівнювання, основи якої закладено в Бюджетному Кодексі, дозволяє підтримувати соціальну інфраструктуру на певному мінімальному рівні.

Звичайно, в межах АТО повинні бути реалізовані насамперед делеговані повноваження, тому лише з адміністративно-територіальними одиницями держава налагоджує фінансові стосунки, здійснюючи трансфертну політику. Тільки на рівні АТО місцевому виконавчому органу надаються владні функції, бо тут влада може бути компетентна та відповідальна. Це, звичайно, не означає, що у маленькому селі, яке входить до селищної ради, що об'єднує кілька сіл, не може бути створено орган самоорганізації населення. Однак його функції обмежуватимуться виняткова власними повноваженнями. Таким чином, поняття АТО варто відокремити від поняття "територіальна громада", його потрібно розглядати як єдиний суспільногосподарський організм, що не має внутрішніх відцентрових тенденцій.

Ще одна необхідність створення адміністраивно-територіальних одиниць полягає в отриманні можливості порівняння ефективності їх діяльності. Адже для того, щоб зробити висновок, добре чи погано працює влада в одному селі або місті, потрібно порівняти результати її діяльності порівняно з іншою, яка має ті ж компетенції, кількість населення та фінансові можливості, що вирівнюються з допомогою трансфертної політики. Причому ця політика не зменшує мотивацію до нарощування власних фінансових ресурсів — Бюджетний Кодекс дає достатньо широке поле для маневрів, принаймні для бюджетів територіальних громад. Щодо районного та обласного рівня, то тут законодавець не залишив люфтів, цілком логічно трактуючи їх як такі, що не мають самоврядування, а відповідно, і власних, виняткових повноважень. Дійсно, ні обласна, ні районна рада недієздатні, оскільки не мають власних виконавчих органів. А державні адміністрації за своїм статусом не повинні мати власної політики — вони є провідником лінії центру. Тому про регіональну політику, на зразок контрактів держава -регіон, говорити поки що рано.

Однак розуміння легалізації регіонального самоврядування вже знаходить свою підтримку в українському політикумі. Звичайно, на безконфліктне вирішення цього питання, принаймні до 2004 року, сподіватись не варто, адже районні та обласні державні адміністрації насамперед забезпечують потрібні владній еліті результати народного волевиявлення.

Якщо ж відкинути політичні мотиви, то державні адміністрації, завдання яких полягає в реалізації державної політики на місцях, координації діяльності відомчих структур та здійснення контрольно-наглядових функцій за діяльністю органів самоврядування, повинні існувати. Потрібно лише з'ясувати, на яких рівнях їх створювати. Нинішній рівень району для цього занизький — суто державних функцій вони не мають. Та й просте накладання органів виконавчої влади на строкатість органів самоврядування міст і районів обов'язково породить дублювання їх ролі та непотрібне протистояння між ними. Логічніше сконцентрувати функції державної влади на території, яка об'єднує 4–5 районів. На рівні області теж доцільно залишити державну адміністрацію. Взагалі, варто все-таки придивитися до досвіду інших країн, наприклад, Франції — за двісті років свого існування наполеонівська система організації управління територіями довела, що вона ефективна. На жаль, наш істеблішмент звик мавпувати дії північно-східного сусіда, але ство-

рення 5–6 округів, які б об'єднували кілька областей, — не найкращий приклад для наслідування. Концентрація влади на занадто великій території неминуче породжуватиме спокуси позмагатися з центром, від якої не ухилиться навіть призначений Президентом посадник — тиск та принади місцевої еліти інколи дуже сильні. За відсутності ж традиції державницького мислення та мізерного утримання з боку держави неважко й забути, хто ти — частина цієї еліти, чи "государеве око". Підтвердженням цього є дуже млява реакція на виклики місцевих сепаратистів з боку представника Президента в Автономній Республіці Крим, який не кращим чином відстоює інтереси держави в цьому регіоні.

Бюджетний Кодекс, можливо, дещо безцеремонно "втрутився" в сферу регулювання іншого законодавства, однак необхідність чітко розмежувати видаткові повноваження між різними рівнями влади примусила його розробників зафіксувати критерії цього розмежування, які покликані служити також основою формування системи адміністративно — територіального устрою. Насамперед йдеться про розмежування між державою та самоврядуванням, яке проходить по лінії відповіді на питання, що є виключними функціями держави. Всі інші можна або закріпити (власні повноваження), або делегувати самоврядуванню.

Встановлені також критерії розмежування повноважень між різними рівнями самоврядування. Це соціальні послуги:

- первинного характеру, надання яких повинне здійснюватися максимально наближено до споживачів;
- базового характеру, які гарантовані Конституцією і надаються всім мешканцям відповідної адміністративно-територіальної одиниці;
- специфічні, спеціалізовані, для певної обмеженої категорії споживачів.

В галузі освіти до першої групи відноситься дошкільна освіта. Діти повинні мати можливість ходити до садків у безпосередній близькості від свого помешкання. Для середньої освіти вагомою є необхідність надання високого рівня знань, яке дасть змогу громадянинові реалізувати себе в соціальному середовищі, а тому це повноваження відноситься до другої групи. А от школи-інтернати, які обслуговують спеціальну категорію соціально вразливої частини населення, чи обдарованих учнів, слід віднести до третьої групи.

У галузі охорони здоров'я первинна медицина має забезпечувати медико-санітарний моніторинг та надання первинної медичної допомоги. Базові функції повинні забезпечувати лікування більшості захворювань широкого розповсюдження. А от специфічні хвороби — туберкульоз, психічні розлади, важкі випадки патології тощо — в компетенції вузькопрофільних спеціальних медичних установ.

Виходячи з логіки наведених критеріїв, легко помітити, що певні функції можуть реалізовуватись в межах одного населеного пункту, деякі — кількох сіл, інші — на районному та обласному рівнях. Тому до характеристик АТО, крім рівнів, визначених набором компетенцій, застосовується ще один параметр — ці повноваження здійснюються в межах однієї територіальної громади чи кількох, для потреб яких створюються регіональні органи влади. З огляду на європейські підходи, до організації самоврядування розрізняються два визначення типу самоврядування — місцеве та регіональне.

Таким чином, система АТО вкладається унаступну таблицю:

Таблиця 3

Система АТО

Рівні самоврядування	Місцеве АТО	Регіональне АТО
Первинний	Село, містечко, район в місті	Селище
Базовий	Місто	Район
Спеціалізований	Мегаполіс	Область

Конституція України залишає мало свободи у застосуванні термінів, які характеризують види самоврядування. Територіальні громади визначаються такими поняттями: село, селище, місто. Однак цього недостатньо для організації системи АТО. Так, для об'єднання кількох малих сіл варто ввести окреме поняття — кущ, чи волость, якщо воно не дратуватиме україномфілів. Наразі пропонується використати термін "селище", до якого звикати не важко, хоча при цьому доведеться пожертвувати загальновживаним — "велике село".

"Місто районного підпорядкування" у зв'язку зі зменшенням популярності слова "підпорядкування" пропонується замінити на "містечко" чи навіть "муніципалітет" в значенні англійського town. А от "місто обласного підпорядкування" можна назвати просто "місто", рівнозначне англійському city.

Окремої уваги заслуговує термін "мегаполіс". Так визначається велике місто, яке за своїми розмірами, населенням та економіко-політичним значенням виходить за рамки тих компетенцій, які передбачається закріпити за містом.

Потрібно встановити чіткий критерій того чи іншого статусу. Принцип тут простий — функції, які неможливо чи недоцільно виконувати в рамках місцевого АТО, передаються до регіонального. Якщо маленькі села не можуть реалізувати "джентльменський набір" повноважень, визначених первинним рівнем, їх здійснює селище. Якщо місто не має потужної кадрової, інтелектуальної бази, то діяльність базового рівня здійснюється районом. Тільки великі міста в змозі повною мірою реалізувати ті компетенції, які віднесені до рівня спеціалізованих.

Прості розрахунки бюджетних потреб та можливості їх здійснення в рамках нормативного підходу виводять на оптимальні розміри АТО залежно від кількості населення:

1 рівень — не менше 4 тисяч жителів;

2 рівень — не менше 40 тисяч жителів;

3 рівень — понад 800 тисяч жителів.

Звичайно, можуть бути винятки, пов'язані з іншою умовою життєздатності — керованість територією. Очевидно, що на Волині, чи в степу, гірських місцевостях, де щільність населення досить мала, території, які мали б бути охоплені в межах одного угрупування є надто великі для того, щоб ефективно здійснювати управління ними. Тому варто виходити з доступності мешканців до соціальних послуг. При цьому розрахунок бюджетних нормативів ґрунтуватись не тільки на кількості споживачів, але й на площі, протяжності шляхів, складності рельєфу. Не можна не враховувати також історичні та етнічні особливості. Однак рішення про надання того чи іншого статусу відповідному АТО в таких випадках має регулюватися дуже чіткими нормами, які можна адекватно перевірити для того, щоб не було зловживань, адже

певні переваги автоматично зменшують нормативи бюджетної забезпеченості для всіх інших АТО цього рівня, що вписуються у загальну концепцію їх утворення.

Існує певний психологічний бар'єр сприйняття факту, що певне місто, яке мало статус обласного підпорядкування, може його позбутись, деякі села можуть втратити свою ідентифікацію, а деякі райони доведеться об'єднати. Однак бюджетна реформа спонукатиме до цього населення цих міст, сіл та районів. Тим більше, що вже з 2003 року залежність міст районного підпорядкування, сіл, селищ від суб'єктивізму районних органів влади буде істотно знижено — формулу розподілу трансфертів опускають на рівень нижче району. А в 2004 році, не виключено, трансферти до бюджетів територіальних громад взагалі регулюватимуться законом, а не рішенням районних чи обласних рад. Тоді, маленьке місто, яке домоглося статусу обласного значення для того, щоб захиститися від нав'язливої опіки районного керівництва, попаде в пастку ресурсної недостатності. Трансферти розраховуються на кількість населення, тоді, як реальні видатки залежать від закладеної проектної потужності бюджетних установ, мінімальні потреби яких перевищують розрахункові. Керівництву міста доведеться, наприклад, укладати договори із сусідніми селами чи районом на передачу йому коштів для лікування тих людей, які відвідують лікарню, що утримується його з бюджету. Те ж саме стосується і учнів, що проживають у навколишніх селах. Та найважчим тягарем виявиться соціальний захист населення — соціальні субвенції держава традиційно не надає в повному обсязі. Це, не кажучи про утримання апарату управління, який об'єктивно розшириться відповідно до компетенцій, встановлених за базовим рівнем.

Процес відносного пониження статусу чи об'єднання малих територіальних громад в селищні АТО, або дрібних районів у більші виявиться хоч і болісним, але природним. Уже тепер керівники ряду містечок, яким свого часу було надано статус обласного підпорядкування, зондують у Міністерстві фінансів можливість отримання кращих показників бюджетних розрахунків мотивуючи це тим, що вони усе-таки перебувають в сільській місцевості.

Безперечно, для того, щоб не було вимирання периферійних населених пунктів, потрібно встановити іншу схему управління та формування влади щодо регіональних АТО. Логічно запозичити створення керівних органів Європейського Союзу — половина складу європейської комісії формується за принципом: від кожної країни — по одному представнику, половина — пропорційно кількості населення. Якщо такий підхід застосувати до регіональних адміністративно-територіальних одиниць, то в їхніх представницьких органах не буде більшості депутатів з — центрального села — для селищної ради, містечка — для районної ради, міста — для обласної ради. Керівника виконавчої влади при цьому доцільно обирати радою, а не всім населенням. У рамках регіональних угрупувань прямі вибори глави виконавчої влади за відсутності громадянського суспільства ведуть до авторитаризму, що на обласному рівні обов'язково переходить у сепаратизм.

Окремо про мегаполіси. Утворення мегаполісів не тільки зніме проблему ресурсної невідповідності рамкам наданих компетенцій, а й зніме протистояння центр — область, оскільки місто практично порівнюється з областю і отримує самостійні прямі зв'язки з центром. Цим знижується загроза поділу України на сфери впливу різних політично — бізнесових кланів. Є можливість вписатися у схему адміністративно-

територіальної класифікації Європейського Союзу — всі області та мегаполіси відноситимуться до рівня NUTS 2. А це важливо для інтеграції в європейське співтовариство. Не варто боятися того, що ряд міст, які не відповідають певним нормам до статусу мегаполіса за показником кількості населення, всіма відомими методами намагатимуться стати містом. Адже надання місту цього статусу відбуватиметься за наявності низки інших умов — мережі спеціалізованих закладів, які обслуговують в основному населення міста, тоді як для населення області повинні існувати однотипні заклади. А утримання та амортизація їх значно дорожча, ніж установ базового рівня, потужності яких розраховані на охоплення великої кількості людей. Так що менші міста будуть мати фінансові труднощі — розрахунок трансфертів з Державного бюджету проводиться на кількість споживачів послуг. Мають бути також укладені договори з обласними структурами про управління комунікаційними мережами та іншими системами життєзабезпечення міст — водозаборами, полігонами утилізації сміття тощо, а також врегульовані питання земельних сервітутів. До речі, ці питання актуальні і для міст, які відносяться до базового рівня, і для селищ.

Таким чином, запропонована система є достатньо стійкою — ресурсні обмеження краще всіх заборон застерігатимуть від надлишкової амбіційності.

Існуючі адміністративні утворення поступово повинні бути приведені у відповідність до запропонованої моделі. Так, село, чи навіть місто в місті або набуде статусу району в місті, або змушене буде заявити про своє відділення від міста з усіма наслідками, що стосуватимуться утримання зрощеної інфраструктури.

Уся територія України повинна бути поділена на ділянки, де не буде дірок, не охоплених юрисдикцією АТО місцевого типу. Виняток можуть становити окремі території, наприклад військові полігони, де встановлюється управління спеціальною державною адміністрацією. Вони утворюються окремими законами щодо кожного окремого угрупування відповідно до загального законодавства про спеціальні АТО.

Розглядати райони в місті як територіальну громаду не зовсім логічно — надто велика залежність їх від життєдіяльності організму всього міста. Однак було б нерозумно не зважати на те, що низка повноважень, наданих місцевій владі, ефективніше здійснюються на районному рівні. Це, наприклад, дошкільна освіта, соціальний захист та соціальне забезпечення, ремонт житлового фонду. Досвід передових закордонних країн свідчить, що районування варто здійснювати, за кількісті населення понад 300 тисяч чоловік. Звичайно, при цьому необхідно створювати представницький орган — районної в місті ради, може стати своєрідним громовідводом соціальної напруженості, що, безсумнівно, виникає у великих містах через недоступність мешканців до перших осіб міста. Безперечно, побутові проблеми краще вирішувати на нижчому рівні. Хоча Бюджетним Кодексом видатки та доходи районних в місті бюджетів визначаються відповідно до встановлених міською радою повноважень за районними органами влади, однак існує об'єктивна потреба узагальнити досвід реалізації районами цих повноважень і законодавчо їх закріпити. У цьому разі район в місті набуває статусу АТО.

Ще один штрих до портрета адміністративно-територіального устрою, який, на перший погляд видається несуттєвим, однак європейці чомусь так не вважають. Це питання найменування та перейменування АТО. Доцільно ввести в закон норму, яка існує в деяких країнах Заходу, що воно допускається лише із додавання до назви АТО додаткових букв чи слів, які не змінюють черговості його в загальному реєстрі.

Щодо увіковічення пам'яті видатних людей, то воно допускається лише у випадку, якщо після смерті такої особи виросло третє покоління громадян, яке об'єктивно може оцінити її вклад у процвітання нації. Реально це не менше 50 років. І, звичайно, такі найменування присвоюються лише новоствореним адміністративно-територіальним одиницям.

Можливо, висловлені мною пропозиції видадуться передчасними. Однак слід нагадати, що всього три роки тому ідеї, закладені нині в Бюджетному Кодексі, сприймались більшістю політичного істеблішменту країни досить скептично, якщо не сказати більше. Реформу адміністративно-територіального устрою потрібно готувати вже нині, адже не виключено, що після 2004 року умови для її впровадження будуть сприятливішими.

З метою сприяння автоматизації процесу управління в органах місцевого самоврядування було розроблено Типову функціональну організаційну структуру виконавчих органів міської ради.

Принципи, на яких побудовано Типову функціональну організаційну структуру виконавчих органів міської ради (далі — "типова структура"), є такими:

1. Повна відповідність діючому законодавству України.
2. Мінімізація кількості управлінського персоналу.
3. Професіоналізм (у визначенні заступників голови).
4. Функціональність (у визначенні форми типової структури).
5. Гармонійність (за функціями у визначенні підпорядкованості).

Основним принципом, яким керувались при розробці типової структури, було врахування всіх вимог до функціональних обов'язків посадових осіб виконавчих органів ради, викладених у статтях ЗМС, що визначають власні і делеговані повноваження місцевого самоврядування.

Додатково при розробці типової структури було враховано вимоги щодо повноважень місцевого самоврядування, викладені в Конституції України, Законах України: "Про державну підтримку малого підприємництва", "Про рекламу", "Про державну статистику", "Про освіту", "Основи законодавства України про охорону здоров'я", "Про міліцію", "Про органи самоорганізації населення", "Про землеустрій", "Про планування і забудову територій", "Про оренду державного та комунального майна", а також "Земельному кодексі України" та інших законодавчих актах.. Але це завдання вирішено. Для кожного підрозділу міськвиконкому (відділу, управління) визначено функціональні обов'язки і повноваження на підставі вимог чинного законодавства України.

Наприклад, до складу управління соціально-економічного розвитку, зовнішньоекономічної діяльності та інвестицій віднесено відділи: планування соціально-економічного та культурного розвитку міста; промисловості та розвитку підприємництва у виробничій сфері; з питань залучення інвестицій та зовнішньоекономічної діяльності; розвитку малого підприємництва; цінової політики.

Наведена вище типова структура відповідає вибраній базовій моделі міста — обласного центру з кількістю жителів не більше 700 тисяч.

Для районного центру або міста обласного значення кількість заступників міського голови може бути зменшено за умови підпорядкування паралельної "вертикалі" і замість управлінь створено відповідні відділи. Наприклад, блок технічного забез-

печення розвитку міста може бути підпорядковано першому заступнику міського голови, а блок сприяння силовим структурам та з надзвичайних ситуацій — керуючому справами. Можливі також інші варіанти.

У великих містах (з кількістю мешканців понад 1 млн.) деякі відділи можуть бути розширені до рівня управлінь, у разі необхідності збільшено кількість заступників міського голови.

Особливості кожного міста можна врахувати під час безпосередньої роботи з міським головою та його командою, депутатським корпусом. Одним із результатів цієї роботи буде визначення конкретно обґрунтованої структури виконавчих органів ради, а також розроблені положення про структурні підрозділи виконавчих органів ради.

Як не прикро, але слід визнати, що державна політика в царині оптимізації адміністративно-територіального устрою (АТУ) України до цього часу є невизначеною. Розробкою стратегії формування оптимального варіанту АТУ через моделювання впливу наслідків впровадження різних схем її на ефективність функціонування органів публічної влади (органів держаної влади та органів місцевого самоврядування) в Україні, починаючи з базового рівня і закінчуючи найвищим рівнем адміністративного поділу, на державному рівні ніхто системно не займається .

Ряд недоречностей в адміністративно-територіальному устрої України лежать на поверхні й ускладнюють взаємовідносини між їх різними суб'єктами: в складі деяких міст адміністративно знаходяться не тільки села, але й подекуди і міста; деякі населені пункти чи землі територіально не знаходяться в адміністративно-територіальних одиницях, до яких приписані, що ускладнює систему управління ними; обмеження юрисдикції органів місцевого самоврядування громад лише межами населеного пункту створює правовий вакуум щодо регулювання взаємовідносин на території, яка знаходиться за межами цих населених пунктів.

Історія знає приклади застосування різних критеріїв, за якими адміністративним шляхом встановлювався АТУ, в залежності від епохи, етнічних та соціальних особливостей.

Наполеон на початку 19 століття розділив Францію на 100 департаментів (з них 96 в метрополії), які й стали основним рівнем концентрації органів державної влади. Для покращення керованості також було створено регіональні рівні управління, які, однак, не мали суттєвого впливу. Комісари, згодом префекти, як регіонів, так департаментів були напряму підпорядковані центральному уряду.

Європейський Союз все більше заохочує розвиток не національних, а місцевих програм, що відповідає курсу поглиблення децентралізації управління. Єврокомісія своїм рішенням від 14.02.2001 року 2001/0046 встановила класифікацію рівнів адміністративно-територіальних одиниць. Вимоги до раціонального використання суспільних коштів спонукали ряд урядів провести реформу по оптимізації адміністративного управління. Але у Франції комуна залишилась "священною коровою", тому децентралізація стосувалася розширення прав самоврядування.

У Німеччині та в Польщі до реформи підійшли більш радикально — було визначено рівень, якому державою надаються владні функції. Більш дрібні населені пункти можуть мати органи самоорганізації відповідно до функцій, які делегуються органами самоврядування.

Для того, щоб визначити необхідні та достатні умови критерію оптимізації адміністративно-територіального устрою, необхідно розглянути й інші грані цієї проблеми. Насамперед, постає дуже важливе питання про співвідношення меж базової адміністративно-територіальної одиниці (АТО), меж територіальної громади та території її юрисдикції. Пошук обґрунтованої відповіді на поставлене запитання лежить в площині детального аналізу такої важливої категорії як реальна спроможність.

Об'єктивне визначення співвідношення спроможності і потенціалу — задіяного та незадіяного і стане реальною основою для реалізації на практиці, з одного боку, права та спроможності громад самостійно і під свою відповідальність вирішувати питання місцевого значення, а з іншого — виконання конституційного обов'язку держави гарантувати нормальне функціонування та розвиток місцевого самоврядування в Україні, як одного з найбільш важливих інститутів демократії.

Зрозуміло, що проведення системної та глибокої реформи місцевої влади, зокрема системи місцевого самоврядування, потребує великої підготовчої роботи і не тільки в київських кабінетах та наукових установах.

Аби зрозуміти та чітко уявити собі, яким чином треба просуватися до реалізації на практиці принципу спроможності та розширення повноважень місцевого самоврядування, як формулювати критерій об'єктивної необхідності об'єднання громад, деформування та формування громад, які можна було б назвати за певним критерієм самодостатніми.

Необхідно вивчити задіяний та незадіяний ресурсний потенціал (інтелектуально-кадровий, земельний, матеріально-технічний) кожної громади, а саме:

1. Природний ресурс громад:
   - необхідно вивчити як і з якими результатами для типової громади використовується зараз її природний ресурс (ліси, водойми, місцеві корисні копалини);
   - виходячи з територіального місцерозташування громади, наявних комунікаційних можливостей, пріоритетів розвитку регіону, державних програм, тощо спрогнозувати, в якому напрямку та яким чином можна посилити (розширити чи змінити) використання природних ресурсів в інтересах збільшення спроможності громади.

2. Матеріально-технічний ресурс громад:

З метою створення карти регіону (з точністю до громади) про рівень формування та споживання ресурсів на один кілометр квадратний та на 1 тисячу населення,- провести дослідження реального стану майна громади, майна розвалених державних колгоспних структур, майна недержавних діючих структур, транспортних комунікацій, зв'язку, забезпеченості енергоносіями власного та завезеного походження, комунальних підприємств тощо.

3. Щодо земельного ресурсу:

З метою створення карти ефективності використання земель комунальної власності громади та карти реального стану збирання земельного податку з усіх земель території юрисдикції громади, дослідити, яка кількість і якої землі (за призначенням та формою власності) знаходиться в межах території юрисдикції громади та може знаходитися в юрисдикції громади, тобто, територію можливої юрисдикції громади.

4. Кадровий ресурс:
- провести дослідження реального демографічного стану громад та тенденцій його зміни;
- провести дослідження структури та основних характеристик працездатного населення громади, а саме:
- рівня та причин безробіття;
- рівня освіти та кваліфікації робочої сили;
- наявності можливостей для перекваліфікації;
- рівня задіяності людського ресурсу сьогодні, з урахуванням трудової міграції;
- рівня активності населення громади у сприйнятті змін, готовності до перекваліфікації;
- можливих напрямків такої перекваліфікації.

Цілком очевидно, що для забезпечення розширення спроможності громад можливе лише через розмежування громад та створення укрупнених громад. А для цього, насамперед, необхідно:
- провести стартове (початкове) розмежування між нинішніми громадами (спочатку на картах), тобто з'ясувати нинішню ситуацію щодо територій навколо населених пунктів, а саме виявити анклави, штучні включення одних населених пунктів в інші тощо;
- прив'язати до населених пунктів, що потенційно можуть бути центрами нових громад, наявну інфраструктуру та оцінити доступність центру мешканцям інших поселень, що увійдуть до нової громади;
- оцінити можливості забезпечення громади послугами через можливість створення відповідної кількості та потужності комунальних підприємств, а також служб.

Внаслідок проведення такої підготовчої роботи, можливо, будуть віднайдені території, на яких неможливо буде створити повноцінну самодостатню громаду через малозаселеність та важкодоступність територій (це окремі райони Полісся, Карпат тощо). Для цих територій необхідно продумати спеціальний критерій та механізм формування і трансформації цієї категорії громад, продумати вимоги щодо спеціального статусу, повноважень та можливостей таких громад. Можливо, слід передбачити, що частина їхніх повноважень буде здійснюватись на районному рівні чи асоційованому рівні з сусідніми громадами.

Для таких територій і таких громад, мабуть, потрібна буде спеціальна програма для прискорення їхнього розвитку на довготривалий період.

Результати цієї роботи дадуть можливість кваліфіковано підійти до визначення кількісних характеристик основних параметрів життєзабезпечення і розвитку громад як за рахунок власного задіяного та незадіяного ресурсного потенціалу, так і за рахунок фінансової підтримки з боку держави, а також до вирішення проблеми оптимізації як базових АТО, так і всього адміністративно-територіального устрою України.

Врешті-решт, кожна громада має точно знати рівень своєї спроможності самостійно вирішувати питання місцевого значення, а держава відповідно — реальний рівень необхідної допомоги громаді. Об'єктивне визначення цього співвідношення і стане реальною основою для реалізації на практиці, з одного боку, права та спромож-

ності громад самостійно і під свою відповідальність вирішувати питання місцевого значення, а з іншого — виконання конституційного обов'язку держави гарантувати нормальне функціонування та розвиток місцевого самоврядування в Україні, як одного з найбільш важливих інститутів демократії.

Для реалізації цих складних завдань потрібна, насамперед, політична воля керівництва держави до зміни стратегії взаємовідносин між двома системами публічної влади: державною системою органів виконавчої влади та недержавною системою — органами місцевого самоврядування. На жаль, де-факто дисбаланс такого співвідношення (не на користь місцевого самоврядування) сьогодні неприпустимо великий. Окрім того, для реалізації цих складних завдань потрібні також нові механізми та інструменти, які потрібно запропонувати.

Зрозуміло, що без активної позиції та обов'язкової участі в цій роботі громадських організацій, політичних партій, без використання досвіду розвинутих демократичних країн, вирішити ці проблеми в Україні буде важко. Але розпочинати роботу в цьому напрямку потрібно вже зараз.

Перший досвід виконання цієї масштабної роботи, мабуть, доцільно отримати в рамках виконання відповідних пілотних проектів, в реалізації яких, нарешті, зобов'язана взяти участь і держава як партнер. Саме такий підхід допоможе кваліфіковано вирішити двоєдину проблему:

— забезпечити ефективну систему публічної влади на базовому рівні через оптимальну організацію системи спроможних громад та їх органів місцевого самоврядування,-
— а також через систему базових АТО, які разом будуть гарантувати вирішення всіх питань місцевого та державного рівня в інтересах як громад та її членів, так і всього суспільства.

Забезпечити ефективну систему публічної влади на базовому рівні можливо за умови існування прозорої та простої системи оцінки її діяльності як з боку громадськості, так і з боку державних органів. І, звичайно, потрібно пам'ятати про те, що занадто різкі зміни в сучасній конфігурації адміністративно-територіальної мережі може викликати саботаж адміністративного апарату.

Після проведення цієї роботи можна кваліфіковано говорити про характеристики, реальну кількість та розміри (межі) всіх спроможних територіальних громад, а отже і про реальну кількість та розміри (межі) всіх базових АТО. Тоді, як результат, вся територія України буде неперервно покрита, з одного боку, спроможними територіальними громадами, а з іншого — базовими АТО (АТО першого рівня). І лише після цього можна визначати межі АТО другого (районного) рівня, а потім межі АТО найвищого (обласного або земельного) рівня. При такому об'єктивному підході, зрозуміло, кількість районів буде суттєво зменшена, що призведе до скорочення адміністративного апарату. Цей підхід принципово відрізняється від суто адміністративного підходу — вирішення проблеми адміністративно-територіального устрою шляхом "нарізки АТО різного рівня зверху до низу". Чи під силу Україні успішно пройти цей шлях? Ми переконані, що це можливо, реально і необхідно.

2.8. Розвиток місцевого самоврядування в контексті здійснення політики європейської інтеграції України

В Україні триває широкомасштабна адміністративна реформа, однією з головних цілей якої є децентралізація державної влади та деконцентрація владних повноважень, зміцнення організаційної, правової та фінансово-економічної самостійності місцевого самоврядування; формування самодостатніх, дієздатних територіальних громад, забезпечення їх необхідними матеріальними і фінансовими ресурсами; реформування адміністративно-територіального устрою країни тощо.

Подальший розвиток місцевої та регіональної демократії, сприятиме більш активнішому здійсненню пріоритетного курсу інтеграції України до євроатлантичних структур.

Україна стала членом Ради Європи ще у 1995 році. Відповідно до висновку № 190 (1995) Парламентської Асамблеї Ради Європи, нашою державою під час вступу до Ради Європи була взята на себе низка зобов'язань, у тому числі:

- стосовно розвитку та зміцнення місцевого самоврядування,
- ратифікації Європейської Хартії місцевого самоврядування,
- приведення національного законодавства у відповідність до європейських стандартів.

15 липня 1997 року Верховна Рада України без застережень ратифікувала Європейську Хартію місцевого самоврядування. Це означає, що Україна як держава — член Ради Європи взяла на себе зобов'язання дотримуватися положень Європейської Хартії місцевого самоврядування в повному обсязі.

За існуючою практикою, Рада Європи постійно відслідковує стан дотримання країнами-членами взятих на себе зобов'язань. Так, 5-ою сесією Конгресу місцевих та регіональних влад Європи у травні 1998 року було розглянуто та ухвалено Рекомендацію №48 (1998) та Резолюцію № 68 (1998) щодо місцевої та регіональної демократії в Україні.

У цих досить критичних за змістом документах, зокрема, відзначалося наявність законодавчого дефіциту у сфері місцевого самоврядування; наголошувалося на необхідності дотримання Україною положень Європейської Хартії місцевого самоврядування; здійснення розподілу повноважень між органами державної влади та місцевого самоврядування, налагодження ефективного співробітництва між ними тощо.

Доповідачі Конгресу також звернули увагу на важливості ухвалення законів про міста Києва та Севастополь з метою більш чіткого визначення їх правового статусу, а також модернізації національного законодавства про вибори до органів місцевого самоврядування.

Згідно з рішенням 5-ої сесії Конгресу місцевих та регіональних влад Європи в Україні було приділено належну увагу: відповідні рекомендація та резолюція Конгресу були розглянуті на засіданні Координаційної Ради з питань місцевого самоврядування при Президентові України, 5 серпня 1998р. видано відповідне доручення Президента України з цього питання, а Верховною Радою України 5 листопада 1998р. прийнято постанову "Про заходи по реалізації рекомендацій про місцеву та регіональну демократію в Україні, ухвалених 5-ою сесією Конгресу місцевих та регіональних влад Європи".

У січні 1999 року Верховною Радою України було ухвалено Закон України "Про столицю України — місто-герой Київ", який визначив спеціальний статус міста Києва як столиці України, особливості здійснення виконавчої влади та місцевого самоврядування у місті відповідно до Конституції та чинного законодавства України.

Прийняття цього важливого закону певним чином сприяло не тільки стабілізації суспільно-політичної та соціально-економічної ситуації у столиці, але й зміцненню правових засад місцевого самоврядування в державі в цілому та поліпшенню іміджу України на міжнародній арені.

Зміцнення самоврядування у місті Києві нерозривно пов'язано із розвитком місцевої та регіональної демократії в цілому у державі. Й за час, що минув, вже багато чого вдалося зробити у цій галузі.

30 серпня 2001 р. Президент України видав Указ "Про державну підтримку розвитку місцевого самоврядування в Україні", в якому розвиток місцевого самоврядування визнано одним із найважливіших пріоритетів державної політики України. Затвердження цим Указом Президента Державної програми розвитку місцевого самоврядування, яку перед тим не вдалося прийняти Верховній Раді України, не тільки надало новий імпульс процесу розвитку місцевого самоврядування, а й сприяло зміцненню позицій України на міжнародній арені.

Кабінетом Міністрів України ухвалено план заходів з реалізації цієї Програми, працює робоча група з підготовки пропозицій щодо дальшого розвитку місцевого самоврядування. На виконання Указу Президента України "Про Концепцію державної регіональної політики"(2001р.), Кабінет Міністрів України затвердив заходи щодо реалізації державної регіональної політики. Координацію дій усіх органів державної влади з реалізації державної регіональної політики покладено на Міністерство економіки та з питань європейської інтеграції України. У 2001 році Верховна Рада України ухвалила Закони України "Про органи самоорганізації населення", Про службу в органах місцевого самоврядування", "Про державно-правовий експеримент розвитку місцевого самоврядування в місті Ірпені, селищах Буча, Ворзель, Гостомель, Коцюбинське Київської області", а також Земельний та Бюджетний Кодекси.

У виробленні спільних підходів органів державної влади, місцевого самоврядування та громадських організацій до реалізації державної регіональної політики ефективно діють Національна Рада з узгодження діяльності загальнодержавних і регіональних органів та місцевого самоврядування та Міжвідомча комісія з питань місцевого самоврядування при Кабінеті Міністрів Україні.

Усе це дає підстави констатувати, що в Україні є політична воля та бажання більшості керівників органів державної влади та місцевого самоврядування спільно працювати та ефективно вирішувати існуючі проблеми.

Поряд з досягнутими позитивними результатами чинне законодавство України, яке регламентує статус міста Києва, організацію системи управління, має певні недоліки та недосконалості. На це ще раз звернули увагу доповідачі Конгресу місцевих та регіональних влад Європи у доповіді щодо стану місцевої та регіональної демократії в Україні. Так, у пункті 12 G Резолюції 102 (2001), ухваленої на міні-сесії Конгресу восени 2001 року, зазначається, що прийняття окремих законів про міста Київ та Севастополь не повинно позбавити їх управління та повноцінної системи

самоврядування, викладених у Європейській Хартії місцевого самоврядування. А у пункті 12 F згаданої Резолюції також підкреслюється, що міські ради Києва та Севастополя як і всі інші представницькі органи місцевого самоврядування повинні мати свої власні, політично підзвітні виконавчі органи та адміністрації. Це буде представляти собою реальну імплементацію на практиці статей 3.2 та 6.1 Європейської Хартії місцевого самоврядування.

Усе це зумовлює необхідність спільної роботи представників законодавчої та виконавчої гілок влади, органів місцевого самоврядування, щодо модернізації та удосконалення чинного законодавства України, приведення його у відповідність до основних європейських стандартів та норм, імплементації у вітчизняну практику положень Європейської Хартії місцевого самоврядування. Удосконалення управління містом Києвом з урахуванням принципів Європейської хартії місцевого самоврядування, безперечно, потребуватиме внесення необхідних змін до чинного законодавства, що було б можливим в рамках здійснення широкомасштабної реформи політичної системи

Насамперед необхідно розмежувати повноваження місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування у столиці, яке відсутнє у чинній редакції закону "Про місто-герой Київ". Нині функції виконавчого органу у місті Києві виконує Київська міська державна адміністрація, що не повністю відповідає самій суті місцевого самоврядування як права територіальної громади сіл, селищ та міст самостійно вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції та законів України.

Уточнення статусу Київської міської ради та Київської міської державної адміністрації усуне проблеми небезпеки двовладдя у столиці, чітко розмежує функції місцевого самоврядування та державного управління. За цих умов підвищиться відповідальність і легітимність діяльності органів місцевого самоврядування, значно розшириться їх самостійність у місцевих справах, а також у повній мірі буде реалізований визначений Конституцією та Законом України "Про місцеві державні адміністрації" статус місцевих державних адміністрацій як місцевих органів виконавчої влади, які входять до загальнодержавної системи органів виконавчої влади.

Київській міській раді слід якнайшвидше прийняти найближчим часом відповідні рішення щодо визначення територіальних кордонів міста та укласти відповідні угоди з цього питання з відповідними населеними пунктами Київської області. Все це сприятиме не тільки більш динамічному розвитку всього столичного регіону, але й слугуватиме ефективному здійсненню реформи адміністративно-територіального устрою всієї держави.

Зрозуміло, що від розвитку столиці багато в чому залежить розвиток всієї держави. На рівні столиці чітко віддзеркалюється суспільно-політична та соціально-економічна ситуація в усій державі, що з великою зацікавленістю вивчається всією європейською ті світовою спільнотою.

Ось чому так важливо,щоб управління нашою столицею здійснювалося на засадах Європейської Хартії місцевого самоврядування, з урахуванням найкращого зарубіжного досвіду задля більш ефективного вирішення проблем киян.

Питання для самоконтролю

1. *Чи можна залишати частку податку з власників транспортних засобів у місті для ремонту міських доріг?*
2. *Чи є необхідність затверджувати квартальні звіти, якщо Бюджетний кодекс України визначає бюджетний період з 1 січня по 31 грудня?*
3. *Чи визначене питання взаємовідносин сільських і районних бюджетів?*
4. *Чи будуть додатково виділятися кошти на фінансування пільг населенню на придбання твердого палива та послуг зв'язку?*
5. *Чи можна при затвердженні бюджету зменшити асигнування, передбачені на субсидії, і за рахунок цього збільшити видатки на пільги ветеранам?*
6. *Чи можна отримувати в Державному казначействі України короткострокові позички на покриття короткострокових касових розривів у процесі виконання місцевих бюджетів?*
7. *Чи дозволяється фінансувати видатки з районного бюджету на сільські загальноосвітні школи, сільські бібліотеки та клуби?*
8. *Статтею 6 Бюджетного кодексу України не визначено статус міст і селищ міського підпорядкування. Чи можна до них застосувати статтю 89 Бюджетного кодексу України?*

РОЗДІЛ 3.
ФІНАНСОВІ РЕСУРСИ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

3.1. Бюджет місцевого самоврядування: теоретичні основи організації та функціонування.
3.2. Джерела формування доходів місцевого самоврядування за рівнями місцевих бюджетів.
3.3. Місцеві позики в Україні.
3.4. Нетрадиційні джерела доходної частини самоврядних бюджетів.
3.5. Оподаткування органів самоорганізації населення.
3.6. Місцеві податки та збори.

Основні терміни та поняття: власні доходи місцевих бюджетів, закріплені доходи місцевих бюджетів, місцеві позики, комунальний кредит, місцеві податки та збори.

3.1. Бюджет місцевого самоврядування: теоретичні основи організації та функціонування

Потенційні можливості місцевих бюджетів для впливу на процеси суспільного розвитку полягають в їх економічній природі. Економічна сутність місцевих бюджетів випливає з поняття фінансів і визначається функціями місцевої влади.

У даний час загальновизнаний підхід до розгляду фінансів у якості економічної категорії, яка є економічною формою реальних, об'єктивних розподільчих відносин. Місцевим бюджетам, крім якостей, які відрізняють категорію фінансів узагалі, властиві деякі специфічні риси.

Місцеві бюджети є особливою формою розподільчих відносин, пов'язаною з виокремленням частини вартості суспільного продукту у фондах грошових засобів місцевих органів влади і її використання в основному на задоволення різнобічних соціально-культурних та комунально-побутових потреб членів суспільства, тобто у визначеній мірі на розширене відтворення. Місцеві бюджети передбачені для перерозподілу вартості між територіями, галузями народного господарства, секторами економіки і сферами суспільної діяльності. При цьому пропорції і форми бюджетного розподілу визначаються потребами суспільного виробництва і завданнями, що стоять перед суспільством на кожному історичному етапі розвитку.

Отже, місцеві бюджети — це сукупність економічних (грошових) відносин, що виникають у зв'язку з утворенням та використанням фондів грошових засобів місцевих органів влади в процесі перерозподілу національного доходу з метою забезпечення розширеного відтворення та задоволення соціальних потреб суспільства. За своїм складом, місцеві бюджети — це цільові фонди грошових засобів, що знаходяться у розпорядженні місцевих органів влади, які в сукупності із коштами

муніципальних підприємств, позабюджетних валютних фондів, іншими грошовими доходами і накопиченнями, являють собою фінансові ресурси місцевого самоврядування.

Реалізація об'єктивних передумов використання місцевих бюджетів у суспільному відтворенні залежить від конкретних організаційно-правових форм, у яких проходить функціонування бюджетних відносин. Завдяки організаційним формам стає можливе використання місцевих бюджетів як активного інструменту управління територіальною економікою. Правильне розуміння співвідношення між об'єктивною і суб'єктивною сторонами функціонування місцевих бюджетів дає можливість найбільш ефективно використовувати їх для комплексного соціально-економічного розвитку територій. У найбільш загальному вигляді це співвідношення можна представити за допомогою діалектичної взаємодії (табл. 4).

Ця взаємодія включає в себе як вплив різних компонентів змісту на форму, так і активний вплив на зміст місцевих бюджетів у рамках об'єктивно існуючої субординації.

Таблиця 4

Діалектична взаємодія змісту та форми бюджетних відносин у сфері місцевих бюджетів

Зміст	Форма
Економічна категорія	Суб'єктивна форма функціонування місцевих бюджетів
Базисні відносини	Надбудова
Природна реальність	Соціальна реальність
Характеризується властивостями, які відображають внутрішню природу даного явища, має відповідні економічні форми (доходи, витрати, міжбюджетні взаємозв'язки) і специфічні способи вираження сутності в дії: розподільчу і контрольні функції	Характеризує зовнішню організацію місцевих бюджетів і являє собою реальний спосіб існування місцевих бюджетів на даному історичному етапі, проявляється через конкретні види надходжень, призначення витрат, методи міжбюджетного збалансування і т.д.
Відображає формально-логічний підхід до пізнання істини	Відображає конкретно-історичний підхід до пізнання істини

Таким чином, розвиток місцевих бюджетів необхідно розглядати як типовий результат взаємовідносин діалектичних протилежностей та подолання протиріч між ними шляхом зміни старої форми та виникнення нової форми, адекватної змісту місцевих бюджетів на сучасному етапі.

Визначення напрямів удосконалення системи бюджетів місцевого самоврядування повинно ґрунтуватись на таких методологічних підходах: 1) на генетичному, тобто дослідженні об'єкту, що вивчається, в розвитку і русі; 2) системно-структурному, що дозволяє виявити здійснювані даною системою процеси управління — форми передачі інформації від одних її підсистем до інших та способи взаємодії і впливу одних частин системи на інші.

Використовуючи цю методологію дослідження, зупинимося на організаційній структурі системи бюджетів місцевого самоврядування, оскільки властивості ос-

танньої визначаються не стільки підсумком властивостей окремих елементів, скільки властивостями її структури. Структура системи місцевих бюджетів характеризується бюджетним устроєм країни. Бюджетний устрій визначає організаційні принципи її побудови та взаємозв'язок об'єднаних нею бюджетів. Структура будь-якої системи (в тому числі і бюджетної) в загальному вигляді являє собою логічні взаємовідносини рівнів управління, які побудовані таким чином, щоб їхня форма і структура давали можливість найефективніше досягати поставлених завдань.

Оскільки завдання структури полягає в досягненні певної мети, проектування самої системи повинно базуватись на стратегічних планах системи. Такий підхід був запропонований А.Чандлером, який сформулював відомий принцип: "Стратегія визначає структуру". До змін організаційної структури системи місцевих бюджетів слід відноситись як до реорганізації, оскільки з плином часу стратегія змінюється і необхідно вносити відповідні корективи.

Другим вихідним пунктом при розгляді завдань і місця бюджетів органів місцевого самоврядування в системі забезпечення управління країною є зміст їх функцій і повноважень. Бюджет самоврядних органів, практично є похідною величиною від філософії управління державою, яка закладається в Конституції, законодавчих актах і відображає не декларативний, а фактичний стан з правом населення вирішувати самостійно справи місцевого значення. Бо місцеве самоврядування ефективне рівно настільки, наскільки воно забезпечене фінансовими ресурсами.

Бюджет самоврядування повинен бути головним фінансовим документом певної територіальної громади, до якого максимально можливо включатимуться всі кошти і видатки, що здійснюються на такому рівні самоврядування. Тільки через включення до бюджету, що приймається безпосередньо населенням або вибраним органом представників територіальної громади, можна забезпечити найбільшу ефективність, прозорість, достовірність, контрольованість формування і розподілу фінансових ресурсів на мікрорівні управління, який є однією з найважливіших складових сучасних демократичних держав — місцеве самоврядування.

Система місцевого самоврядування ґрунтується на таких положеннях: місцеве самоврядування регулюється законом; обов'язковим для місцевого самоврядування є наявність виборних органів; місцеве самоврядування повинно мати власні повноваження, виконання яких здійснюється ним самостійно; для реалізації своїх повноважень і завдань місцеве самоврядування повинно бути забезпечене достатніми фінансовими ресурсами.

У період існування Української Народної Республіки під керівництвом Центральної Ради в 1917–1918 рр. були спроби розширити повноваження земств і фінансових основ їх існування. Але після жовтневої революції 1917 р. ідеологічний підхід до місцевого самоврядування змінюється, і радянський уряд, йдучи шляхом індустріалізації та колективізації країни, проводить політику повного централізованого регулювання усіх сфер економічного життя, в тому числі й на місцевому рівні. В.І.Ленін відкрив і обґрунтував вчення про Ради, як нову форму організації суспільства, піддавши нищівній критиці "особливу" культурну та господарську роль самоврядування та його бюджету.

Повна ліквідація фінансової самостійності місцевих бюджетів відбулася в 1938 р. із прийняттям на другій сесії Верховної Ради СРСР єдиного Державного

бюджету на 1938 р. Ним була запроваджена практика включення до складу Державного бюджету всіх місцевих бюджетів.

Державний бюджет СРСР послідовно складався з таких ланок: союзний бюджет, бюджет державного соціального страхування, державні бюджети союзних республік, бюджети автономних республік, місцеві бюджети. В основні місцевих бюджетів була ієрархічна структура: головна ланка — бюджети краю, області, міст республіканського значення; середня ланка — бюджети автономних округів, автономних областей, районів і міст обласного, крайового, окружного підпорядкування; низова ланка — сільські, селищні бюджети, бюджети міст районного підпорядкування і бюджети районів у містах.

Місцеві бюджети за часів СРСР були фінансовою основою місцевих Рад, що лише формально виконували самоврядні функції. В силу того, що в СРСР розподіл власності здійснювався відповідно до принципу, згідно з яким на центральні органи влади покладалась відповідальність за розвиток виробничої сфери, а на місцеві — соціальної, бюджети місцевих Рад мали чітко виражений соціальний характер.

У такій ситуації виникає необхідність науково обґрунтувати політику Комуністичної партії, і науковці радянської епохи досліджують і обґрунтовують існування та функції місцевих бюджетів, виходячи із структури та функцій адміністративно-територіального і політичного устрою СРСР. Так, у працях науковців того часу місцеві бюджети розглядаються як складова частина державного бюджету, висловлюються і обґрунтовуються тези, що ведення планової радянської економіки неможливе без єдиного централізованого визначення розмірів видатків усіх бюджетів, у тому числі і місцевих. Щодо доходів місцевих бюджетів, то висувається теорія, що їх величина повинна відповідати визначеним відповідними центральними органами витратам. Майже не враховується залежність величини доходів місцевих бюджетів від рівня економічного розвитку територій. Як і в загальній економічній теорії радянського часу, в працях науковців цього періоду відводиться провідна роль центру, доводяться економічні переваги великих промислових підприємств-гігантів над середніми і малими у забезпеченні населення необхідними товарами і послугами, і відповідно в сфері фінансів — переваги максимальної концентрації доходів і витрат на рівні союзного бюджету, бюджетів республік і областей.

Не дивлячись на політичне забарвлення багатьох наукових досліджень вчених радянської епохи, цінними є фундаментальні положення наукових праць вчених дослідників Д.А.Аллахвердяна, М.В.Васильевої, Е.А.Вознесенського, Л.А.Дрозбозиной, В.П.Дьяченко, Л.П.Павловой, В.Г.Панскова, Г.Б.Поляка, В.М.Родіонової, М.В.Романовского, В.М.Суторнімої, Н.Г.Сичева, Н.А.Ширкевич, які пов'язані з визначенням фінансів як економічної категорії, що визначається розподільчою функцією, грошовою формою, обов'язковим зв'язком з формуванням і використанням фондів грошових засобів. Місцеві бюджети, за визначенням цих науковців, будучи частиною фінансів і формою бюджетних відносин, об'єктивні, виражають певну частину економічних відносин і відносяться до базисної категорії.

Підсумовуючи наукові підходи в радянський період до формування і розподілу коштів місцевих бюджетів, слід зазначити, що місцеві бюджети були повністю залежні від рішень державних органів влади. Радянський Союз поєднував у своїй структурі багато різних народів і національностей, частина з яких була насильно

примушена до об'єднання, і навіть дискусійні питання щодо деякої фінансової автономії були в наукових колах небажаними через можливість виникнення відцентрових сил на республіканському і місцевому рівнях, що неминуче призвело і до дискусій щодо політичного та економічного устрою країни.

Зараз дослідження місцевих бюджетів активно ведуть зарубіжні фахівці. Це російські науковці Є.А.Аксьонова, О.І.Богачова, І.В.Бусигіна, А.Г.Ігудін, А.М.Лавров, В.Г.Пансков, М.І.Ходорович, С.Н.Хурсевич та ін. Їхні практичні розробки в сфері місцевих бюджетів та міжбюджетних відносин призначені насамперед для російських умов і в переважній більшості можуть бути використані в країнах з федеративним устроєм. Але це не зменшує теоретичної цінності положень щодо визначення загальних перспектив місцевих бюджетів в економічній системі країни, критеріїв фінансового вирівнювання, створення і використання позабюджетних фондів, прикладів вирішення відповідності між повноваженнями рівнів влади та їхніми фінансовими ресурсами.

Яскравими представниками наукової думки економічно розвинутих держав є вчені країн — членів Європейського Союзу. Це, зокрема, дослідники бюджетів Д.Стігліц, Д.Голдсміт, Стенлі Л.Брю, У.Шумахер, Х.Ріссе, Р.Граберт, Дж.Оуенс, Е.Харлоф, Г.Холліс, Д.Кінг, Ж.Зіллер, Ф.Копе, Ж.Годме, К.Рюдебек, Е.Гілл, Р.Кемпбелл та ін. Серед теоретиків бюджетного процесу слід виділити праці з бюджетної тематики професора Гарвардського Університету А.Вілдавскі.

Світова наукова думка визначає принцип достатнього співвідношення між власними бюджетними доходами місцевих органів влади та їхніми завданнями. Як необхідна умова існування дійового інституту самоврядування вказується на необхідність формування більшої частини доходів місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів, які встановлюються органами самоврядування самостійно. Висловлюється і обґрунтовується твердження, що межі повноважень місцевих органів влади встановлюються законами центральних або регіональних органів влади, але такі закони не повинні перешкоджати ефективному функціонуванню системи місцевих бюджетів.

Достатньо досліджена в зарубіжній літературі проблема фінансового вирівнювання доходів місцевих бюджетів, яке призначене для коригування наслідків нерівномірного розподілу потенційних джерел фінансування та дії інших економічних та природних факторів. Автори в різних країнах обґрунтовують диференційовані частки дотацій у доходах бюджетів місцевого самоврядування, але при цьому відзначається, що в цілому дотації складають лише невелику частину в загальній сумі доходів.

У науковій літературі домінує принцип субсидарності. Згідно з цією концепцією повноваження між органами влади розподіляються таким чином, що завдання вирішуються тим рівнем влади, який є найближчим до місця події. За рівних умов пріоритет надається нижчим, а не вищим рівням влади, оскільки вони найбільш близькі до громадян і можуть ними найефективніше контролюватись. Дослідники, продовжуючи дискусії щодо функцій місцевих органів влади, окреслили сфери, які мають належати до власної компетенції місцевого самоврядування і які відповідають принципам доцільності і ефективності. У структурі видатків бюджетів місцевого самоврядування це видатки на соціальне обслуговування, початкову і середню

освіту, охорону здоров'я, житлово-комунальне забезпечення, житлове будівництво, водозабезпечення, теплове господарство, міські електричні мережі, збирання і утилізацію сміття, екологічні проблеми, дороги місцевого значення, ветеринарну допомогу, благоустрій, догляд за бідними та інші видатки.

Узагальнюючи принципи, викладені вченими економічно розвинутих країн, необхідно зазначити, що найефективнішою з теоретичної точки зору і підтверджена практичними дослідженнями є теорія наявності в кожного рівня влади власного, самостійного і відокремленого бюджету. Цей бюджет даний рівень влади повинен формувати самостійно відповідно до покладених на нього функцій. Заслуговують на увагу теоретичні засади функціонування інституту бюджетів розвитку, або інвестиційних бюджетів, у складі бюджетів органів самоврядування.

Розвиток сучасної української наукової думки в напрямі досліджень процесів у сфері самоврядування починається після проголошення незалежності України, коли держава починає відроджувати сам інститут місцевого самоврядування. Бюджет місцевого самоврядування є об'єктивною економічною реальністю, яка властива фінансовим системам усіх цивілізованих держав. Процес відродження інституту місцевих фінансів супроводжується появою нових для держави теоретичних та практичних проблем. Коло цих проблем зумовлює формування нової, самостійної галузі фінансової науки України — місцевих фінансів. Одним з головним об'єктів дослідження вчення про місцеві фінанси є місцевий бюджет.

На початку 90-х років, досліджуючи державні фінанси, опосередковано проблематику місцевих бюджетів як складової частини фінансів самоврядування вивчають українські економісти О.Д.Василик, В.М.Федосов та ін. Цінність їхніх праць полягає в обґрунтуванні необхідності існування самого інституту місцевого самоврядування з власною фінансовою базою, відокремленні місцевих бюджетів від загальнодержавного.

Нині вивчення бюджетних відносин та комплексу проблем пов'язаних з дослідження економіки місцевого самоврядування, знаходиться в центрі уваги науковців О.Д.Данілова, С.Д.Дзюбика, В.І.Кравченка, І.В.Розпутенка, С.В.Слухая, А.І.Чугаєва. У їхній працях дано теоретичні основи з формування ефективної системи побудови бюджетного процесу та взаємовідносин Державного та місцевих бюджетів щодо управління містом, принципи територіального планування міст, розвитку комунальної власності і земельних відносин. Розглядаються особливості функціонування підприємств місцевої економіки, аналізується досвід економічно розвинутих країн. Праці названих науковців мають беззаперечну наукову цінність для дослідження бюджетів розвитку у складі місцевих бюджетів. Принципи планування місцевого розвитку, закладені в навчальному посібнику "Економіка міст. Український і світовий досвід", є основою для подальших досліджень у цьому напрямі.

Найбільшу увагу вивченню фінансової системи місцевого самоврядування в Україні у своїй науковій та практичній роботі приділяє В.І.Кравченко. Практично він перший з українських вчених у центр уваги своїх досліджень ставить проблематику фінансового становлення інституту місцевого самоврядування в молодій Українській державі. Основні положення своїх наукових досліджень він опублікував у монографії "Фінанси місцевих органів влади України. Основи теорії та практики",

навчальному посібнику "Місцеві фінанси України". Він є співавтором підручника "Основи економічної теорії: політекономічний аспект" та багатьох інших.

В.І. Кравченко ґрунтовно дослідив основи теорії місцевих фінансів, визначив основні етапи формування науки про місцеві фінанси, їх сутність, причини появи, фіскальну, розподільчу та стимулюючу функції місцевих фінансів. У комплексі він описав теоретичні основи існування територіальної громади, її функції, роль, правовий статус, основи фінансової автономії місцевих органів влади. Знайшли своє відображення в його працях і міжнародні стандарти організації місцевих фінансів, зокрема описано і проаналізовано Європейську хартію про місцеве самоврядування, Всесвітню декларацію про місцеве самоврядування, Європейську хартію міст та інші документи.

На думку Кравченка В.І., закладено лише основи теорії місцевих фінансів, які повинні стати базою для подальших досліджень шляхів становлення та розвитку інституту місцевого самоврядування в Україні. Це насамперед стосується оптимального формування і вибору розмірів територіальних громад, вибору моделей організації міжбюджетних відносин, механізмів функціонування самостійних місцевих бюджетів, розвитку системи місцевого оподаткування, комунального кредиту, комунальних платежів, структури й переліку мінімальних соціальних стандартів.

Проаналізувавши методи, форми, ідеї, результати досліджень з питань формування та розподілу коштів місцевих бюджетів як українських так і зарубіжних авторів, можна зробити такі висновки.

Історично ця проблематика досліджується в літературі майже 200 років. За цей час сформовано основні положення існування системи місцевих бюджетів залежно від територіально-адміністративного устрою певної країни.

Завдання українських науковців — якнайповніше використати теоретичні основи попередників, проаналізувати, запозичити і адаптувати до українських умов передові здобутки провідних зарубіжних фахівців у сфері бюджетної діяльності органів місцевого самоврядування.

Особливої уваги потребують дослідження саме місцевих бюджетів як головного чинника економічного розвитку територій. До сьогодні цей напрям в Україні досліджувався в контексті державних фінансів, багато авторів просто обмежувались констатацією наявності інституту місцевого самоврядування і необхідності забезпечення йому достатньої власної фінансової бази, описом світового досвіду без конкретних пропозицій щодо його впровадження в Україні. Іншим аспектом необхідності дослідження саме місцевих бюджетів є те, що до цього часу нечисленні дослідження місцевих фінансів велись на макрорівні, тобто досліджувалася загальна система місцевих фінансів, доводилась необхідність фінансової автономії місцевих органів влади, передачі невластивих функцій державної влади самоврядуванню, місце і роль місцевих бюджетів у загальній економічній системі держави. Зараз необхідно сконцентрувати увагу на дослідженнях на подальшій деталізації всіх норм бюджетної діяльності органів місцевого самоврядування.

Перетворення місцевих бюджетів у важливий стимул розвитку територіальної економіки потребує на основі критичного аналізу правових основ і принципів діючого механізму їх формування розробки нових концептуальних підходів до побудови місцевих бюджетів по лінії активізації і підвищення ефективності їх впливу на соціально-економічний розвиток території.

Як показує українська і світова практика, реорганізація бюджетного устрою не обмежується вдосконаленням взаємовідносин між рівнями бюджетної системи, тому що цього недостатньо для реальної децентралізації прийняття рішень в питаннях складання і виконання самостійних місцевих бюджетів. У цьому головним напрямом досліджень науковців повинно стати розмежування фінансових потоків між державою і самоврядуванням, яке ґрунтується на розподілі повноважень, функцій та відповідальності у відповідності до принципів субсидарності. Тобто стоїть завдання вдосконалити і адаптувати до українських умов систему відносин у сфері як утворення доходної частини, так і витратної в системі місцевих бюджетів, в рамках якої вищий рівень управління прийматиме рішення лише з тих питань, які не здатен самостійно вирішити рівень нижчий, на відміну від існуючої системи, коли нижчий рівень приймає рішення тільки в тих рамках, наскільки це допускає вищий рівень влади. У свою чергу, реалізація принципу субсидарності потребує розширення бюджетних прав місцевих органів влади.

Мало досліджена проблема формування місцевих бюджетів з огляду на наявність власних доходних джерел, оскільки існуюча практика перерозподілу більшої частини фінансових ресурсів на рівні області і району недостатньо ефективна. Тут бажано зосередити наукові пошуки на створенні концепції переходу від існуючої ситуації до формування більшої частини доходів місцевих бюджетів за рахунок надходжень від місцевих податків і зборів. Концепція повинна передбачати пряме надходження коштів від платників до фінансових підрозділів органів місцевого самоврядування. Доцільно не лише визначити бажаний кінцевий стан функціонування такої системи, а й створити план дій, виходячи з поступової зміни нашого українського законодавства. Об'єктом дослідження повинна стати можливість передачі надходжень від одного чи кількох загальнодержавних податків і зборів на час, поки законодавчо не буде сформована податкова система з достатніми надходженнями від місцевих податків і зборів, безпосередньо до так званих бюджетів базового рівня, тобто уникнути перерозподілу на рівні області і району левової частки фінансових ресурсів самоврядування. Дослідження потребують і самі шляхи збільшення надходжень від місцевих податків і зборів на основі світового досвіду та з урахуванням українських економічних, історичних і культурних особливостей. Недослідженим є вплив на ефективність виконання завдань місцевих органів влади взаємозаліків між бюджетами різних рівнів.

Відкритим лишається питання визначення основних джерел по фінансуванню делегованим державною органам місцевого самоврядування повноваженням.

Названі проблеми потребують наукового дослідження з позицій державного управління і місцевого самоврядування, використовуючи передові розробки в галузях філософії, економіки, права, політології та інших наук, щоб забезпечити виконання основного завдання місцевого самоврядування і державної влади — всебічно задовольнити економічні, соціальні, культурні та інші потреби населення. У свою чергу бюджет місцевого самоврядування в цьому контексті є дієвим інструментом досягнення цієї мети.

Без налагодженого функціонування системи місцевого самоврядування важко формувати економічні структури, оскільки саме на місцевому рівні складаються значні та стійкі фінансові взаємовідносини. З цієї позиції вагомого значення набуває процес формування бюджетної діяльності органів місцевого самоврядування,

тому що без стійкої фінансової бази місцевих органів самоврядування неможливий перехід усієї країни до насправді ринкових відносин.

Значні відмінності в рівні економічного розвитку регіонів і умовах життя в них ведуть до соціальних конфліктів та політичної нестабільності. Тягар проблем, які нагромадилися, негативно позначається на розвитку регіонів.

Децентралізація системи державного управління в Україні є однією з найбільш актуальних та складних завдань. Необхідність її вирішення зумовлена недостатнім розвитком органів місцевого самоврядування, а також соціально-економічною нерівністю регіонів — тими проблемами, які дісталися Україні у спадщину від понадмірно централізованого СРСР.

У розвинутих країнах співвідношення між фінансовими можливостями органів місцевого самоврядування та контролем центрального управління розрізняються не тільки від країни до країни, а й у середині окремих країн у різні періоди часу — у відповідності з політичними та економічними приорітетами влади.

В Україні доходи місцевих бюджетів (з урахуванням коштів, які надходять у порядку перерозподілу з Державного бюджету) становили в 2000 р. приблизно 50% загальної суми доходів зведеного бюджету. Це дещо більше, ніж в унітарних державах — членах ОЕСР, але менше, ніж у країнах з федеративним укладом, де бюджетні доходи членів федерації і органів місцевого самоврядування становлять близько 60% доходів консолідованих бюджетів. Але для місцевих органів влади важливі не стільки вказані пропорції, скільки наявність фінансових можливостей самостійного вирішення питань, які входять у сферу їх компетенції.

Децентралізація компетенцій щодо розв'язання державних завдань у сучасних демократичних суспільствах дозволяє досить гнучко пристосовувати надання суспільних благ і послуг до потреб як окремих громадян, так і жителів різних регіонів. Можливість кращого врахування уподобань та інтересів громадян є основним економічним аргументом на користь фінансової самостійності регіональних та місцевих органів влади. Аргументом "проти" слугує необхідність створити в країні більшменш однаковий рівень забезпечення населення суспільними благами і послугами. Тому багаторівневі бюджетні системи завжди виступають результатом пошуку компромісу між самостійністю регіонів і необхідністю міжрегіонального вирівнювання умов життя, що дістає відображення в розподілі державних функцій між центральними і місцевими органами влади, компетенцій щодо питань формування податкового законодавства, а також прав в управлінні податками і одержанні конкретних податків до відповідних бюджетів.

Проблема децентралізації актуальна не лише для України, а й для решти країн світу як тих, що розвиваються, так і для тих, які вже мають розвинуту ринкову економіку і є фінансовими магнатами у світі. Різні види місцевих національних державних структур існують у більшості країн з перехідною економікою, оскільки на них ще діє вплив соціалістичного режиму з його гаслом суцільної фіскальної централізації, де в середині держави на місцевому національному рівні велися справи на рівні адміністративної одиниці або підрозділу центру без надання будь-якої незалежності фіскальної або законодавчої відповідальності місцевих органів самоврядування. Такий стан майже в усіх посткомуністичних країнах, хоч усі вони знаходяться на різному етапі розвитку економіки.

При натиску політичних і економічних занепокоєнь, особливо побоювання розпаду та макроекономічної кризи, постала об'єктивна необхідність у децентралізації державних фінансів.

Децентралізація — це спосіб виміру величини переходу національної економіки від адміністративно-командної до ринкової. Подібно широкій економічній перебудові, вона потребуватиме багато складних реформ. Слід переглянути не тільки структуру податків і трансфертний механізм та перегрупувати відповідальність за витрати згідно з різними рівнями урядових структур, а й змінити самі погляди на те, що саме уряд може і має робити. Уся діяльність громадського сектора має бути повністю перероблена, але новим місцевим урядам мають дозволяти набирати штат та кількість установ таким способом, що зробить їх підзвітними за їх фіскальні рішення.

Такі реформи у місцевих та міжурядових фінансах мають велике значення. Міжурядова реформа та зміцнення місцевих (тобто проміжних серед місцевих) урядів є базою для підтримки залучення громадськості та приватного сектора. Субнаціональні уряди приймають до уваги зростання розподілу діяльності громадського сектора у більшості з перехідних економік попри те, що основна урядова діяльність зменшується, а місцеві уряди приймають на себе відповідальність за ту діяльність, яка колись реалізовувалася лише центральним урядом. В Росії витрати субнаціональних місцевих бюджетів становили 38,6% від витрат консолідованого національного бюджету в 1999 р. та 42,9% у 1999 р. Так само витрати місцевих урядів у відсотковому співвідношенні до консолідованих витрат уряду Угорщини зросли з 22,3% у 1998 р. до 30,4% у 1999 р. Структура міжурядових відносин тісно пов'язана з такими критико-політичними питаннями, як ефективність мобілізації ресурсів, приватизація, соціальна безпека та стабілізація. В середині фіскального розподілу, наприклад, податкова реформа, контроль за дефіцитом та міжурядові фінанси пов'язані між собою: якщо хоча один з цих елементів недостатньо сплановано, цілісність усієї фіскальної структури може потрапити під сумнів. Аналогічно, якщо засоби заохочення, побудовані на міжурядових планах, не відповідають нормам, слугують для збільшення впливу центру або для підриву розвитку приватної ринкової економіки, може настати розчарування у проходженні реформ, загрожуючи як демократії, так і ринковій економіці.

Доходна база місцевих бюджетів має важливий зв'язок з політикою макроекономічної стабілізації в країнах з перехідною економікою. Згадана фінансова політика (разом із монетарною політикою) є ключем макроекономічної стабілізації. Істотний дефіцит громадського сектора має місце в багатьох країнах з перехідною економікою у вигляді зменшення податкових надходжень у комбінації зі спробою продовжити практику великих витрат, таких звичних при старому режимі. Місцеві доходна та витратна частини бюджету можуть підтверджувати або проводити підривну діяльність, намагаючись контролювати дефіцит, незважаючи на обмежені ресурси, що призводить до інфляційних фінансових процесів. Доки політична реформа у багатьох галузях необхідна для того, щоб відповідати цілям стабілізації, важливо не ухилятись від виконання міжурядових завдань.

У більшості країн з перехідною економікою фіскальний тиск призвів центральні уряди до використання кожного документа, які є у їх розпорядженні, у спро-

бі проконтролювати дефіцит бюджету. Дехто зробив кроки в напрямі "зменшення дефіциту" — тобто перемістити відповідальність за витрати на підвідомчі уряди або переадресувати доходи з підвідомчого урядового рівня. Перекладення дефіциту на місцеві уряди може збільшуватися швидше, ніж відбувається зменшення макроекономічного тиску, зважаючи на те, що м'які бюджетні обмеження є звичайними для урядів країн з перехідною економікою. Місцеві органи влади можуть дати відповідь на бюджетний тиск шляхом накопичення боргів, необмеженим запозиченням, небажаними позабюджетними джерелами доходів, або виявляючись неспроможними забезпечити необхідні послуги, якщо центральний уряд не буде надавати їм додаткове фінансування. Вони можуть потребувати багато підприємств, якими вони все ще володіють, щоб профінансувати громадські витрати. Особливо їм потрібні ті підприємства, які мають вільний доступ до банківського кредитування. Те, що вони намагаються зменшити дефіцит у такий спосіб, не означає, що він насправді зменшується, але він просто придушується або перетворюється у менш прозорі форми.

Важливі складові системи соціальної безпеки, такі як соціальний благоустрій, підтримка сімей, субсидування споживача, виплата деяких видів пенсій та допомоги на випадок безробіття, було делеговано в якійсь мірі або повністю місцевим органам влади в Албанії, Болгарії, Угорщині, Росії та Україні. Інколи управління деякими соціальними програмами може мати сенс для місцевих органів влади, але вони не можуть надавати такі послуги ефективно, якщо вони хронічно недостатньо профінансовані.

У демократичних державах при формуванні доходів місцевих бюджетів демократичних держав перевага має бути віддана або принципові бюджетної еквівалентності, або принципові національної солідарності.

В основі першого з них лежать ідеї податкової справедливості, що використовуються в даному випадку по відношенню не тільки до окремих громадян або підприємств, а й до населення регіону в цілому. Згідно з цим принципом, доходи місцевих бюджетів повинні відповідати тому податковому навантаженню, яке несуть жителі регіону. Отже можливості одержання ними суспільних благ і послуг, які надаються за рахунок місцевих бюджетів. повинні зростати із збільшенням обсягу податків, які збираються в даному регіоні.

В основі другого принципу лежать не тільки загальні міркування громадянської солідарності, а й ряд економічних аргументів, згідно з якими держава має прагнути вирівнювати фінансові можливості регіонів. По-перше, держава гарантує надання громадянам ряду соціальних послуг на певному рівні. Послуги у сферах освіти і охорони здоров'я є важливими з точки зору створення рівних стартових умов для молоді з різних регіонів країни. По-друге, низький рівень розвитку в окремих регіонах, наприклад, засобів зв'язку і транспортної інфраструктури, призводить до неефективного міжрегіонального переміщення капіталів, праці та виробничих факторів. У ряді випадків регіональна диференціація податкових надходжень зумовлена технікою стягнення податків і з огляду на це теж може потребувати перерозподілу доходів.

У регіонах України використання індивідуальних нормативів відрахувань від загальнодержавних податків призводить до того, що в кожному з них залишається різна частина зібраних податків, а динаміка доходів у розрахунку на одиницю податкових надходжень як по місцевих бюджетах у цілому, так і по окремих регіонах,

досить суперечлива і важко передбачувана. Збільшення або зменшення частки регіону в загальній сумі державних доходів, як правило, не спричинює відповідного збільшення (або зменшення) доходів його місцевих бюджетів. Відсутність чіткого взаємозв'язку між обсягом податків, які збираються, доходами місцевих бюджетів позбавляє місцеві органи влади стимулів до збільшення державних доходів, що, в свою чергу, загострює проблему нестачі коштів не тільки на місцевому, а й на загальнодержавному рівні.

Міжрегіональний перерозподіл державних доходів досі не має ні чітко сформульованого змістовного обґрунтування, ні чітких правил, а запропонований у Бюджетному кодексі формулярний підхід не зовсім відповідає реальним потребам органів місцевого самоврядування. Нетранспарентність такого перерозподілу призводить до того, що області, де рівень податкових надходжень у розрахунку на душу населення вищий, ніж у середньому по Україні, опиняються в гіршому становищі з точки зору доходів місцевих бюджетів порівняно з областями, де він нижчий.

Процеси міжрегіонального перерозподілу державних доходів не приводять до достатнього вирівнювання як витрат місцевих бюджетів у розрахунку на душу населення, так і рівня забезпечення жителів різних регіонів країни суспільними благами і послугами. Істотні міжрегіональні відмінності спостерігаються практично по будь-якому з показників, що характеризують умови життя громадян, чи то охорона здоров'я, дошкільне виховання, освіта або розвиток транспортної інфраструктури.

Останніми роками мали місце спроби змінити підходи до формування місцевих бюджетів України, але всі вони не торкнулися суті системи бюджетного планування, що склалася в умовах командно-адміністративної економіки. Наочним підтвердженням тому слугує показник частки регіонів у планових витратах місцевих бюджетів України в 1992–2001рр. Для більшості областей він залишився практично незмінним. Суть цієї системи полягає в тому, що витрати місцевих бюджетів визначаються, насамперед, наявністю об'єктів місцевого господарства, а також закладів і організацій освіти, культури, охорони здоров'я, соціального забезпечення і соціального захисту, що перебувають у підпорядкуванні місцевих органів влади. Потім доходи місцевих бюджетів приводяться у відповідність із плановим рівнем їх витрат.

Наявність об'єктів і установ, фінансованих з місцевих бюджетів, є наслідком колишнього перерозподілу державних доходів в інтересах розвитку "пріоритетних" галузей. Регіони, де було розміщено підприємства таких галузей, могли розраховувати на одержання додаткових коштів для розвитку соціальної інфраструктури і комунального господарства. Тому формування доходів місцевих бюджетів на основі витрат, що склалися, призводить до перекручення оцінок фінансових потреб регіонів.

Ці витрати, з одного боку, не включають витрат, необхідних для фінансування завдань, які не розв'язуються через відсутність коштів, а з іншого — вони можуть бути залишені через неекономічні або просто марнотратні затрати. Крім того, існують об'єктивні відмінності між регіонами (в розмірах території, географічному положенні, кліматі, структурі економіки), які передбачають різні структуру і обсяг надання їх населенню локальних суспільних благ і послуг.

Такий підхід до формування місцевих бюджетів, який ґрунтується і на фінансуванні діючих об'єктів та установ, а не на функціях, покладених на місцеві органи влади, закріплює існуючу диференціацію регіонів за рівнем витрат місцевих бюджетів у

розрахунку на душу населення і тому є мало придатним для прийняття перспективних рішень. Цей підхід не дає змоги розв'язувати ряд питань, важливих для розвитку регіонів: хто повинен фінансувати будівництво нових об'єктів; як бути з фінансуванням об'єктів, що повинні створюватися в майбутньому, якщо сфера їхньої діяльності виходить за межі відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

Діюча система формування місцевих бюджетів, у якій відсутні чіткий розподіл відповідальності за витрати, чітке закріплення податків за різними видами бюджетів на досить тривалий час, а також зрозумілі правила й формули міжрегіонального перерозподілу доходів, не створює жорстких бюджетних обмежень для місцевих органів влади і не примушує їх "жити по кишені".

Конституція України закріпила право введення податків за Верховною Радою, але в статті 143 Конституції правом встановлення місцевих податків і зборів відповідно до закону наділені територіальні громади села, селища, міста безпосередньо через утворені ними органи місцевого самоврядування. У розвиток конституційних положень у статті 69 Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні" встановлено, що органи місцевого самоврядування відповідно до закону можуть встановлювати місцеві податки та збори, які зараховуються до відповідних місцевих бюджетів. Таким чином, органи місцевого самоврядування мають право самостійно приймати рішення про введення місцевих податків і зборів, але відповідно до закону.

Розгляд інших факторів формування місцевих бюджетів можливе лише після дослідження прийнятого в країні порядку виконання цієї роботи.

Розробка проекту бюджету області має такі етапи: розрахунок з використанням існуючих нормативів та цін, обсягів робіт, передбачених на наступний рік, кошторису затрат; розрахунок доходної бази області — усіх податкових надходжень та платежів на території області як загальнодержавних, так і закріплених за місцевими бюджетами; визначення необхідних сум відрахувань від загальнодержавних доходів як різниці між проектом витратної частини бюджету та власними доходами; конкретизація надходжень із загальнодержавних доходів за їх джерелами та визначення проектів нормативів відрахувань як відсоткового відношення суми, що надійшла до місцевого бюджету, до загального розміру доходів з даного джерела. Ці нормативи з відповідними корективами потім щорічно затверджує Верховна Рада України.

Основний недолік цього порядку — затратний підхід до формування місцевого бюджету, наслідком якого є виродження регіонів, відсутність стимулів до підвищення доходної бази.

У кожному регіоні історично склалися господарські комплекси, які суттєво відрізняються між собою і цим визначаються великі відмінності в доходах місцевих бюджетів у розрахунку на душу населення як власних (закріплених), так і загальнодержавних. Тому й відсоток доходів, які залишаються в місцевому бюджеті, не можуть бути однаковими для регіонів з різними господарськими комплексами. Це підтверджує і світовий досвід.

З цього можна дійти висновків:

1. Бюджетна децентралізація має проводитись перекладанням не дефіциту та фіскального тиску на місцеві бюджети, а перекладанням повноважень та фінансових важелів на місцеві органи самоврядування від централізованих міністерств та відомств.

2. Формування доходів місцевих бюджетів має здійснюватися за принципом бюджетної еквівалентності або за принципом національної солідарності.
3. Затратний підхід до формування місцевих бюджетів, що застосовується зараз, має наслідком виродження регіонів та відсутність стимулів до підвищення доходної бази місцевих бюджетів.

3.2. Джерела формування доходів місцевого самоврядування за рівнями місцевих бюджетів

Доходи місцевих бюджетів формуються з різних джерел, причому порядок їхнього формування залежно від джерела регулюється різними законодавчими актами, але суть формування цих різних джерел одна — податкові чи неподаткові надходження від підприємств усіх форм власності та від населення, які об'єднуються у фінансові ресурси і зосереджуються в місцевому бюджеті. Основним джерелом формування фінансових ресурсів місцевих бюджетів є податки. Суть податків криється насамперед у примусовому відчужуванні державою частини знову створюваної вартості.

Проблема формування доходної бази місцевих бюджетів останніми роками перебуває в центрі уваги науковців, працівників органів виконавчої влади і місцевого самоврядування та фінансових органів. Але на сьогодні спроби їх реформування в Україні не привели до створення зваженої системи розподілу повноважень між органами державної та місцевої влади. Не було розроблено адекватного механізму формування місцевих бюджетів і вирівнювання їх фінансових можливостей навіть із прийняттям Бюджетного кодексу України 27 липня 2001 р. В економічній літературі немає науково обґрунтованих положень формування доходної бази місцевого бюджету, яка відповідала б фінансовим вимогам покладених на місцеві органи влади повноваженням. Місцевий бюджет повинен бути потужним інструментом пристосування поточного рівня економічного та соціального розвитку країни до пріоритетів розвитку суспільства. В ідеальному випадку, він має бути складений як засіб збереження балансу інтересів між перспективами економічного росту та потребами соціального розвитку.

Огляд висловлювань ряду політичних діячів України та перегляд медійних архівів у системі електронного пошуку за 1996–2004 рр. на тему "міжбюджетна реформа" свідчать, що майже ніхто не сумнівався в необхідності, доцільності, своєчасності та невідкладності її проведення. Порівняння планування доходів бюджету та його виконання протягом 1995–2004 рр. показує, що заплановані надходження мають тенденцію до перевищення фактичних доходів бюджету. Це вказує на те, що в Україні існують серйозні проблеми з плануванням доходної частини бюджету, що, власне, й ускладнює контроль бюджетних видатків. З початку 1997 р. спостерігається така тенденція щодо оцінки доходів: чим вищі заплановані обсяги бюджетних надходжень, тим нижчий рівень виконання бюджету. Коротке ознайомлення зі структурою доходних статей бюджету у 1998 та 1999 роках показує, що частки доходів від неподаткових надходжень та доходів від операцій з капіталом зросли в загальній сумі доходів бюджету відповідно на 1,23% та 1,5%. Це стало можливим за рахунок інших джерел, наприклад, податкових надходжень та державних цільових фондів. Щоб

утримати запланований рівень фактичного надлишку бюджету, який спостерігався в 2000 р., уряд має зосередитися на можливості зниження суми доходних статей, що, у свою чергу, має супроводжуватися відповідним зменшенням обсягу видатків бюджету. Можна навести декілька причин виправданості цього заходу. По-перше, значні бюджетні кошти потрібні для виконання зобов'язань України перед іноземними кредиторами, а по-друге, необхідно було б перерахувати доходні статті бюджету відповідно до більш реалістичних оцінок базових макроекономічних показників.

Науковцям та видатним діячам України, які мають обмежений простір для здійснення маневру, потрібно було переглянути свій підхід до бюджетної політики та її застосування. Необхідно також наголосити на тому, що спроможність досягти перевищення бюджетних доходів над видатками і сама ідея бюджетного надлишку — різні речі. Говорячи точніше, оцінка можливості доступу до ринків капіталу (міжнародних, національних чи регіональних) і накопичення фондів через надходження від приватизації на сьогоднішній день представляються як занадто оптимістичні. Отже, з метою запобігання ризикам, пов'язаним із зовнішніми запозиченнями, та інших можливих наслідків, як наприклад інфляційний прес, місцеві органи влади мають спиратися на реалістично спланований місцевий бюджет, що, у свою чергу, дозволить відновити довіру до економіки України. Потрібне таке законодавство, яке встановило б тривалі та справедливі "правила гри" в міжбюджетних відносинах.

Таким документом є Бюджетний кодекс України, прийнятий 21 липня 2001 р. Ціла низка його положень виходять за межі просто бюджетних інструкцій, а можуть прямо вплинути на розвиток малого та середнього бізнесу на місцях та поліпщити наповнення місцевих бюджетів.

Бюджет складається із загального та спеціального фондів (рис. 2).



Рис. 2. Склад та структура доходної частини місцевого бюджету за Бюджетним кодексом України

Загальний фонд бюджету включає:

1) усі доходи бюджету, крім тих, що призначені для зарахування до спеціального фонду;
2) усі видатки бюджету за рахунок загальних надходжень бюджету;
3) різницю між доходами і видатками загального фонду бюджету.

Надходження від здійснених запозичень, видатки на обслуговування боргу, забезпечення виконання гарантій і забезпечення інших боргових зобов'язань включаються тільки до загального фонду бюджету, якщо законодавством не передбачено інше.

Спеціальний фонд бюджету включає:

1) бюджетні призначення на видатки за рахунок конкретно визначених джерел надходжень;
2) гранти або дарунки (у вартісному обрахунку), одержані розпорядниками бюджетних коштів на конкретну мету;
3) різницю між доходами і видатками спеціального фонду бюджету.

На відповідний бюджетний період склад спеціального фонду бюджету визначається Законом України про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет.

Підставою для рішення відповідної ради про створення спеціального фонду у складі місцевого бюджету може бути лише закон України.

Передача коштів між загальним та спеціальними фондами бюджету дозволяється тільки в межах бюджетних призначень.

Платежі за рахунок спеціального фонду здійснюються в межах коштів, що надійшли до фонду на відповідну мету.

У статті 2.19 Бюджетного кодексу України визначення доходів місцевого бюджету дано як усі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (трансферти, дарунки, гранти), а кошик доходів бюджетів місцевого самоврядування за статею 2.23 визначається як податки і збори (обов'язкові платежі), закріплені на постійній основі за бюджетами місцевого самоврядування та враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів.

Згідно статті 9 Бюджетного кодексу України, доходи місцевого бюджету класифікуються за такими розділами:

1) податкові надходження — тобто прибутковий податок з громадян у частині, визначеній статею 65 цього Кодексу; державне мито в частині, що належить відповідним бюджетам; плата за ліцензії на провадження певних видів господарської діяльності та сертифікати, що видаються виконавчими органами відповідних рад; плата за державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, що справляється виконавчими органами відповідних рад; плата за торговий патент на здійснення деяких видів підприємницької діяльності (винятком плати за придбання торгових патентів пунктами продажу нафтопродуктів (станціями, заправними пунктами), що справляється виконавчими органами відповідних рад; надходження адміністративних штрафів, що накладаються виконавчими органами відповідних рад або утвореними ними в установленому порядку адміністративними комісіями; єдиний податок для

суб'єктів малого підприємництва у частині, що належить відповідним бюджетам;

2) неподаткові надходження, тобто доходи від власності та підприємницької діяльності, адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу; надходження від штрафів та фінансових санкцій та інші неподаткові надходження;
3) доходи від операцій з капіталом;
4) трансферти, тобто 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.

Причому згідно зі статтею 65 Бюджетного кодексу України, нормативи відрахувань від прибуткового податку з громадян до бюджетів місцевого самоврядування становлять: до доходів бюджетів міст Києва і Севастополя зараховується 100% загального обсягу прибуткового податку з громадян, що справляється на території цих міст, до доходів бюджетів міст республіканського (Автономній Республіці Крим) та обласного значення зараховується 75% від загального обсягу прибуткового податку з громадян, що справляється на території цих міст, до доходів бюджетів міст районного значення, сіл, селищ зараховується 25% від загального обсягу прибуткового податку з громадян, що справляється на цій території. Таке положення справ може мати наслідком те, що "базові" ланки бюджетної системи, тобто місцеві бюджети міст, сіл, та селищ, які безпосередньо задіяні у формуванні ВВП країни і які мають у своєму розпорядженні лише 25% від прибуткового податку з громадян, що працюють на території цих адміністративних одиниць, не мають змоги економічно розвиватись і в них немає потреби досить жорстко контролювати місцеві підприємства щодо вчасної виплати заробітної плати та повноти її показу у бухгалтерській документації. Відповідно, це не може негативно не позначитися на поповненні доходної частини цих місцевих бюджетів.

За статею 66 Бюджетного кодексу складом доходів бюджету Автономної Республіки Крим, обласних та районних бюджетів, які враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів є: 25% прибуткового податку з громадян, що справляється на території Автономної Республіки Крим та відповідної області; 25% плати за землю, що справляється на території Автономної Республіки Крим та відповідної області; плати за ліцензії на провадження певних видів господарської діяльності та сертифікати, що видаються Радою міністрів Автономної Республіки Крим та обласними державними адміністраціями; 50% прибуткового податку з громадян, що справляється на території сіл, селищ, міст районного значення; 15% плати за землю, що сплачується на території сіл, селищ, міст районного значення; плати за ліцензії на провадження певних видів господарської діяльності та сертифікати, що видаються районними державними адміністраціями; плати за державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, що справляється районними державними адміністраціями; надходження адміністративних штрафів, що накладаються районними державними адміністраціями або утвореними ними в установленому порядку адміністративними комісіями.

Доходи місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, становлять: місцеві податки і збори, 100% плати за

землю — лише для бюджетів міст Києва та Севастополя; 75% плати за землю — для бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення; 60% плати за землю для бюджетів сіл, селищ , міст районного значення; податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів у частині, що зараховується до відповідного бюджету; надходження сум відсотків за користування тимчасово вільними бюджетними коштами; податок на промисел, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування; надходження дивідендів, нарахованих на акції (паї) господарських товариств, що є у власності відповідної територіальної громади; плата за забруднення навколишнього природного середовища у частині, що зараховується до відповідного бюджету; кошти від відчуження майна, яке знаходиться у комунальній власності, в тому числі від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення, що перебуває у комунальній власності; фіксований сільськогосподарський податок у частині, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування; плата за оренду майнових комплексів, що знаходяться в комунальній власності; надходження від місцевих грошово-речових лотерей; плата за гарантії; гранти та дарунки у вартісному обрахунку; власні надходження бюджетних установ; податок на прибуток підприємств комунальної власності; платежі за спеціальне використання природних ресурсів місцевого значення; інші надходження, передбачені законом.

Перелік податків, що закріплюються за бюджетами органів місцевого самоврядування, повинен складатися з тих, об'єми надходжень від яких від результатів діяльності конкретної території, а також тих, які можуть сформувати їх стабільну доходну базу.

Головне завдання в цій сфері — зробити процес міжтериторіального фінансового вирівнювання викритим, який піддається контролю, відмовитись від практики встановлення нормативів відрахувань від регулюючих доходів у нижчестоячі бюджети на основі суб'єктивних домовленостей між зацікавленими сторонами. Отже, можна вже назвати позитивне у проведенні міжбюджетної реформи застосування формулярного підходу при визначенні розміру надання трансфертів бюджетам місцевого самоврядування. Іншими словами, області було усунуто від звичного мануального розподілу бюджетних потоків згідно власних смаків та уподобань. З ухваленням Бюджетного кодексу становище кардинально змінилося. Власні доходи місцевих бюджетів не беруться до розрахунку трансфертів, а також відрахувань від загальнодержавних податків.

Джерелами формування доходів виступають:

1. Створений НД.
2. Частина фінансового відшкодування централізованої частини амортизаційних відрахувань.
3. Національне багатство — ми повинні визначити ту частину, яка використовується для формування доходів бюджету. Національне багатство відображає запас накопичених матеріальних цінностей і розвіданих природних ресурсів. Використання витрат небажане.

Найнадійніше джерело — створений НД.

Джерела формування доходів бюджету поділяються на **внутрішні і зовнішні**.

Зовнішні характеризують міжнародний перерозподіл фінансових ресурсів. Можуть формуватися на основі таких методів:

1. Прямого перерозподілу (наприклад репарації).
2. Міжнародного кредиту.
3. Оподаткування експортно-імпортної діяльності.
4. Валютного регулювання — кожна країна має свої інтереси.
5. Цінового механізму — у світі склався певний масштаб цін: міжнародний перерозподіл ресурсів.

Система доходів бюджету України відображає практично всі методи їх формування. Вона характеризується такими показниками.

Види доходів

1. Податкові надходження

- прямі податки:
  - — податок на прибуток;
  - — прибутковий податок з громадян;
  - — земельний податок (плата за землю);
  - — податок з власників транспортних засобів;
  - — податок на промисел;
- непрямі податки:
  - — ПДВ
  - — акцизний збір;
  - — мито;
- платежі за ресурси:
  - — лісовий доход;
  - — плата за воду;
  - — на геолого-розвідувальні роботи;
- інші надходження:
  - — державне мито;
  - — на дорожні роботи;
  - — інші надходження;

2. Неподаткові надходження

- — рентна плата за нафту і газ;

3. Бюджетний дефіцит

- — позики.

Бюджетний кодекс України робить спробу забезпечити делеговані та власні повноваження “кошиками доходів” місцевого самоврядування. Є два “кошики”. “Кошик ” номер один, тобто загальний фонд місцевого бюджету, наповнення якого спрямовується на фінансування повноважень, делегованих державою місцевим бюджетам “згори”. “Кошик” номер два — це той кошик, який витрачається на виконання власних повноважень. Відповідно до поповнення цих “кошиків” і формується три фонди доходної частини місцевого бюджету.

Згідно з новим Бюджетним кодексом, за місцевими бюджетами закріплюються точно визначені джерела доходів. Наскільки це важливо? Отримавши запевнення від держави, що ці доходи непорушні на n кількість років, місцева влада отримує змогу вести стратегічне планування на довгострокову перспективу.

Влада стає безпосередньо зацікавленою в розвитку підприємницької діяльності у межах своєї адміністративно-територіальної одиниці, створенні для неї належних умов, оскільки здобуває реальне поповнення місцевого бюджету.

Доходи бюджету класифікуються за такими розділами:

1) податкові надходження;
2) неподаткові надходження;
3) доходи від операцій з капіталом;
4) трансферти.

Неподатковими надходженнями визнаються:

1) доходи від власності та підприємницької діяльності;
2) адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу;
3) надходження від штрафів та фінансових санкцій;
4) інші неподаткові надходження.

Доходи від операцій з капіталом включають надходження від продажу основних засобів, державних запасів товарів, землі і нематеріальних активів.

Трансферти — це безоплатні та безповоротні грошові ресурси, одержані від інших органів державної влади, місцевого самоврядування або міжнародних організацій.

Склад доходів бюджетів міст Києва та Севастополя, міст республіканського та обласного значення та районів на виконання делегованих повноважень:

1) прибутковий податок з громадян;
2) плата за землю;
3) державне мито, крім мита, що справляється за дії, вчинені арбітражними судами;
4) плата за видачу ліцензій та сертифікатів, що видаються виконавчими органами місцевого самоврядування та місцевими державними адміністраціями;
5) плата за державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності;
6) плата за ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами;
7) плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності;
8) надходження від адміністративних штрафів за місцем вчинення правопорушення, крім штрафів ДАІ, що зараховуються в повному обсязі до Державного бюджету України;
9) штрафи, фінансові санкції та пені за порушення податкового законодавства за податками, зборами та обов'язковими платежами, що зараховуються до цих бюджетів згідно з цим Кодексом;

До доходів бюджетів міст Києва та Севастополя, міст обласного значення та районів можуть зараховуватися міжбюджетні трансферти на виконання цими бюджетами делегованих державних повноважень:

1) трансферти з Державного бюджету України;
2) трансферти з інших бюджетів для виконання спільних соціально-економічних і культурних програм;

Податки, збори та обов'язкові платежі складають кошик доходів місцевих бюджетів на виконання ними делегованих повноважень. Цей кошик є основою для

формування бюджетів міст Києва та Севастополя, міст республіканського та обласного значення та районів на виконання делегованих державних повноважень і для забезпечення реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм територіальних громад і застосовуються для визначення розмірів відрахувань (у відсотках) до бюджетів міст районного значення, селищ, сіл та їх об'єднань, а також бюджету Автономної Республіки Крим, обласних і районних бюджетів.

До доходів бюджетів міст районного значення, сіл, селищ та їх об'єднань на виконання делегованих державних повноважень зараховується не менше 25% кошика доходів, які стягуються на території відповідних адміністративно-територіальних одиниць, що визначається рішенням про бюджет районної та міської міста республіканського чи обласного значення.

Склад доходів обласних бюджетів та бюджету Автономної Республіки Крим:

1) 25% кошика доходів місцевих бюджетів, що стягуються на території області чи Автономної Республіки Крим;
2) трансфертів з Державного бюджету України;
3) трансфертів з місцевих бюджетів для виконання спільних соціально-економічних і культурних програм.

Доходи та видатки бюджету Автономної Республіки Крим та бюджетів міст Києва, Севастополя формуються в порядку, встановленому цим Кодексом, із урахуванням закону України "Про Конституцію Автономної Республіки Крим", Закону України "Про столицю України — місто-герой Київ" та закону, що визначає особливий статус міста Севастополя. Нормативи планування видатків бюджетів міст Києва та Севастополя визначаються згідно з нормативами бюджетної забезпеченості для обласних бюджетів та бюджетів міст обласного значення.

Склад доходів місцевих бюджетів на виконання власних повноважень:

1) місцеві податки і збори, що зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування;
2) надходження сум відсотків за користування тимчасово вільними бюджетними коштами;
3) податок на промисел, що зараховується до бюджету місцевого самоврядування;
4) власні надходження бюджетних установ та організацій, що утримуються з відповідного бюджету;
5) надходження дивідендів від участі відповідної ради у статутних фондах суб'єктів підприємницької діяльності;
6) 70 відсотків плати за забруднення навколишнього природного середовища (екологічний податок), з яких 50% зараховується до місцевих бюджетів і 20% — до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів;
7) кошти від відчуження майна, яке знаходиться у власності територіальної громади, в тому числі від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення;
8) фіксований сільськогосподарський податок у частині, що зараховується до місцевих бюджетів;
9) плата за оренду майнових комплексів, що знаходяться у власності відповідної ради;

10) надходження від місцевих грошово-речових лотерей;
11) плата за гарантії, надані органом місцевого самоврядування;
12) благодійні внески, гранти та дарунки у вартісному обрахунку;
13) інші надходження на виконання власних повноважень, передбачені законодавством.

3.3. Місцеві позики в Україні

Міністерство фінансів України може надавати за рахунок коштів загального фонду Державного бюджету України в межах бюджетного періоду короткотермінові безвідсоткові позики місцевим бюджетам за умови їх використання виключно для проведення видатків загального фонду відповідного бюджету у разі виникнення короткотермінових касових розривів. Місцевий фінансовий орган може надавати позички іншим місцевим бюджетам в межах відповідної території на таких же умовах за рахунок коштів загального фонду відповідного бюджету.

Запозичення до бюджету Автономної Республіки Крим та бюджетів місцевого самоврядування здійснюються на визначену мету і підлягають обов'язковому поверненню. Запозичення відповідних бюджетів можуть бути здійснені лише до бюджету розвитку. Використання запозичень для здійснення поточних видатків забороняється і не може бути джерелом погашення основної суми боргу відповідного бюджету. Держава не несе відповідальності по зобов'язаннях за запозиченнями бюджету Автономної Республіки Крим та бюджетів місцевого самоврядування. Платежі з обслуговування боргу здійснюється з видатків поточного бюджету. Місцева рада може прийняти рішення про запозичення до відповідного бюджету за умови, що видатки на обслуговування боргу бюджету Автономної Республіки Крим та бюджету місцевого самоврядування щорічно не перевищуватимуть 10 відсотків видатків поточного бюджету протягом будь-якого бюджетного періоду, коли планується обслуговування боргу. Якщо у процесі сплати основної суми боргу та відсотків по його обслуговуванню, обумовленої договором між кредитором та позичальником, має місце порушення графіку сплати з вини позичальника, відповідна рада не має права здійснювати нові запозичення протягом 5 наступних років.

Порядок здійснення запозичень до бюджету Автономної Республіки Крим та бюджетів місцевого самоврядування встановлюється спільним рішенням Міністерства фінансів України та Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку.

Розглянемо практику випуску комунальних позик в окремих містах України в 1990–1996 роках. Рішення про випуск внутрішньої місцевої позики на суму 5 трлн 132 млрд. крб. у 1995 році ухвалила Київська міська рада. Емітентом був комітет економіки міськвиконкому під гарантії фінансового управління цього виконавчого комітету. Випуск позики здійснювався в безготівковій формі. Номінальна вартість однієї облігації — 50 млн. крб. Термін випуску облігацій встановлювався з 1 липня 1995 р. по 1 липня 1996 р. Облігації розміщувалися серед юридичних осіб. Погашення їх здійснювалося через 3–6 місяців. У міськвиконкомі створили комісію з питань цінних паперів. Отримані від позики кошти місто планувало спрямувати на житлове будівництво та будівництво метрополітену. Муніципальну позику до кінця

не було реалізовано через конфліктну ситуацію, що склалася між головою міської ради та самою радою. З 1 липня 1995 року свої цільові житлові облігації (ЦЖО) почала випускати Київська державна комунальна будівельна корпорація "Київміськбуд". Обсяг емісії становить 1 трлн 388 млрд. крб. Власники облігацій у період 1 липня 1996 р. — 15 березня 1997 р. стали власниками житла. Київський міськвиконком затвердив Положення про порядок передачі власникам житлових облігацій квартир, споруджених корпорацією "Київміськбуд". Договір купівлі-продажу укладається в разі володіння 100% акцій, необхідних для купівлі відповідної квартири. Вартість загальної площі житла було оцінено в ЗО млн. крб. за 1 м2. Вартість однієї акції дорівнювала вартості 0,1 м2 загальної житлової площі. Відсотки за облігаціями не виплачувалися. За отримані внаслідок позики кошти планувалося збудувати 6 будинків загальною площею 46 273 м2. У Дніпропетровську в 1995 році було випущено першу в місті муніципальну позику на 2 трлн 100 млрд. крб. Емітент — міськрада. Термін позики — зі липня 1995 р. до ЗО червня 1998 р. Позика розміщувалася під гарантію приватизації об'єктів комунальної власності. По суті, це був новий спосіб приватизації. Випуск облігацій здійснювався номіналом 1, 10 і 100 млн. крб. Облігації випускалися у безготівковій формі. Власниками їх могли бути юридичні та фізичні особи. Приватизація об'єктів комунальної власності проводиться лише в разі виплати покупцем не менше 40% початкової вартості об'єкта такими облігаціями. У разі виплати облігаціями 50% вартості об'єкта покупець отримує право на виплату залишку вартості в кредит терміном З місяці. Якщо ж облігаціями сплачено 75% вартості, покупець має право на тримісячну відстрочку при оплаті залишку вартості об'єкта. Прибуток власників облігацій очікується на 10% більшим, ніж той, що принесли б аналогічні кошти, вкладені в Ощадний банк. і Одеський облвиконком у 1995 р. ухвалив рішення про випуск державних продовольчих сертифікатів як засіб фінансування закупівель урожаю. Згідно з цим сертифікати продавалися фізичним і юридичним особам, а їхні власники отримували право власності на відповідну частку врожаю 1995 р. У 1996 р. облігаційну позику розмістив Запорізький міськвиконком з метою залучення коштів для розвитку комунальних мереж та газифікації міста. Облігації випускалися трьома серіями строком на 12 місяців у безготівковій формі як записи на рахунках депо генерального агента. Генеральний агент емітента — комерційний акціонерний банк "Слов'янський". Обсяг емісії першої серії позики строком з 1 липня 1996 р. по 31 липня 1997 р. склав 3 млн. грн. Облігацію міської позики на термін з 1 грудня 1995 р. до 31 грудня 1996 р. розмістив Харківський міськвиконком. Загальний обсяг позики склав 150 млрд. крб. Облігації місцевої позики випускались у формі цінних паперів на пред'явника і мали вільний обіг на ринку цінних паперів. Кошти від позики було спрямовано на розвиток альтернативних перевезень пасажирів міським транспортом на комерційних засадах. Генеральним агентом з обслуговування позики було призначено комерційний банк "Грант". У 1996 р. облігації міської житлової позики випустив Маріупольський міськвиконком строком на грудень 1996 р. — липень 1998 р. Вони випускались як цільові безпроцентні майнові облігації на пред'явника. Загальний обсяг емісії — 5 млн. грн. Номінальна вартість облігації — 50 грн. Облігації виготовлялись у формі бланків спеціального зразка. Кожна облігація підтверджувала право її власника на отримання 0,1 м2 загальної площі житла. Уповноваженою особою з позики

було призначено інвестиційну компанію "Афіна". Міську житлову позику в 1995 р. розмістив Донецький міськвиконком загальним обсягом 500 млрд. крб. Вартість облігації — 5 млн. крб. Власник однієї облігації мав право на ОД м2 загальної площі житла. Облігація випускалася з 15 листопада 1995 р. по 31 травня 1997 р. Міську позику в 1996 р. випустив Львівський міськвиконком загальним обсягом 620 млрд. крб. Мета позики — мобілізація коштів на будівництво житла. Позика розміщується терміном з квітня 1996 р. до червня 1998 р. Позика випускалась у формі процентних облігацій у вигляді записів на електронних носіях. Функції реєстратора покладено на Львівську філію Української міжбанківської валютної біржі.

У 1997 році місцеву позику обсягом понад 62 млн. грн. розмістив Одеський міськвиконком. У ході реалізації цієї позики було допущено значні помилки, внаслідок чого місту в 1998 році довелося розрахуватися за борговими зобов'язаннями майном комунальної власності. Загальна сума боргових зобов'язань за позикою із урахуванням процентів перевищує 90 млн. грн. У цілому станом на середину 1998 року 10 міст України розмістили місцевих позик на суму майже 200 млн. грн. В окремих містах комунальні підприємства об'єднують свої зусилля з комерційними структурами у сфері розміщення цільових позик. Так, у Дніпропетровську розроблено муніципальну житлову програму "Ваш дім", яка передбачає залучення коштів населення. Домобудівний комбінат і обласне управління Ощадбанку України разом із ФК "Ельф" випускають для реалізації житлові векселі. Номінальна вартість векселя — 15 дол., що еквівалентно ціні 0,1 м2 житлової площі. Власники векселів, згідно з програмою, мають стати власниками квартир. У ряді міст України набирає поширення практика проведення аукціонів на право довгострокової оренди міських земель, їх уже проводили в Харкові, Львові, Чернігові, Миколаєві, Одесі. У травні 1995 р. Київська міська рада затвердила Положення про оренду і проведення аукціонів у Києві з продажу права довгострокової оренди земельних ділянок. Подібну практику слід поширювати, оскільки для цього створено відповідні технічні й правові передумови. Кабінет Міністрів України в постанові № 213 від 23 березня 1995 р. затвердив (щоправда, лише тимчасову) методику грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів. Що стосується комунального банківського кредиту, то банківськими позиками користуються лише окремі міста. Банківський кредит залишається дуже дорогим, і органи місцевого самоврядування не можуть ним користуватися. У 1995 році кредити банків склали 0,1% доходів місцевих бюджетів України. У 1995 році кредити банків залучалися в місцеві бюджети в Автономній Республіці Крим, у Дніпропетровській, Донецькій, Миколаївський, Херсонській, Чернівецькій, Чернігівській областях. Практика реальної участі органів місцевого самоврядування у фінансово-кредитних відносинах поширюється. Разом з тим, можливості органів місцевого самоврядування у сфері мобілізації фінансово-кредитних ресурсів поки що обмежуються чинним законодавством України. Правове поле у сфері комунального кредиту врегульовано лише фрагментарно. Потрібно розробити та прийняти закон України про комунальний кредит і комунальні цінні папери. Органи місцевого самоврядування України мають реально скористатися правом створення комунальних банків та інших фінансово-кредитних установ. Подібне право є в багатьох розвинутих країнах. Мають його й органи місцевого самоврядування Російської Федерації на підставі федерального закону "Про загальні принципи організації місцевого

самоврядування в Російській Федерації", прийнятого Державною думою Російської Федерації 12 серпня 1995 р. За пропозицією автора, положення про право створення комунальних банків та інших фінансово-кредитних установ органами місцевого самоврядування України знайшло закріплення в статті 70 Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні" від 21 травня 1997 року. Доцільно також внести відповідні зміни і в банківське законодавство України, згідно з яким, окрім уже діючих, до банківської системи України входитимуть і комунальні банки, котрі можуть створюватися органами місцевого самоврядування та підприємствами й організаціями, що перебувають у комунальній власності. Муніципальні банки повинні сприяти діяльності органів місцевого самоврядування, розв'язанню соціально-економічних проблем міст і зміцненню їхньої інфраструктури. У деяких містах України вже вишукуються можливості створення таких банків. Так, Харківський міськвиконком затвердив програму переходу до централізованого банківського обслуговування міського господарства. Зосередження коштів міських служб і підприємств комунальної власності в одному банку сприятиме ефективнішому використанню їх. З цією метою головне управління економічного розвитку міськвиконкому провело серед комерційних банків конкурс на право централізованого обслуговування міськвиконкому і підприємств міського господарства, котрі фінансуються з бюджету. Перемогу здобули банки "Граніт" і "Регіон-банк". З ними міськвиконком підписав угоду про здійснення централізованого банківського обслуговування. Муніципальні банки створено в Києві та Сумах. Доцільно створити Центральний комунальний інвестиційний банк України. Подібні банки комунального кредиту є у Франції, Німеччині, Італії, Бельгії та в інших країнах. Перспективний напрямок для України — розвиток взаємного комунального кредиту, створення жиро централей та організація жиророзрахунків між органами місцевого самоврядування.

Мовою закону:

Порядок здійснення місцевих запозичень

10.1. Процедури в Україні

В Україні місцеві запозичення — операції, пов'язані з отриманням бюджетом коштів на умовах повернення, платності та строковості, в результаті яких з'являються зобов'язання органів місцевого самоврядування перед кредиторами.

Позички органів місцевого самоврядування — фінансова операція, що засвідчує зобов'язання органів місцевого самоврядування перед банками, іншими фінансовими установами щодо повернення заборгованої суми, а також зобов'язання на сплату відсотків за користування та інших зборів з такої суми.

Суб'єктами місцевих запозичень для покриття тимчасових касових розривів у процесі виконання відповідного бюджету можуть бути органи місцевого самоврядування в особі Верховної Ради Автономної Республіки Крим, обласних, районних та міських рад, рад міст Києва та Севастополя. Щодо здійснення місцевих запозичень у вигляді цінних паперів місцевої позики, то суб'єктами можуть виступати виключно Верховна Рада Автономної Республіки Крим та міські ради. Такі запозичення здійснюються до бюджету розвитку. Цінні папери місцевої позики випускаються у вигляді облігацій. Зовнішні запозичення можуть здійснювати лише міські ради з чисельністю населення понад вісімсот тисяч мешканців.

Стаття 73 Бюджетного кодексу передбачає повноваження місцевих органів влади робити запозичення терміном до трьох місяців у поточному році для покриття короткострокових касових розривів. Американські міста в таких випадках покладаються на систему комерційних банків, яка надає короткострокові позики і в деяких випадках гарантує розміщення довгострокових боргів для фінансування потреб інфраструктури. Кодекс містить конкретні положення щодо вимоги до місцевих органів класифікувати борги за видами боргових засобів і кредиторів (стаття 12). Зрозуміло, що Національний банк України не може бути джерелом фінансування бюджетного дефіциту або покривати потреби інфраструктури (стаття 15–6). Це розділяє фіскальний і грошовий рахунки і запобігає використанню грошових резервів для фінансування фіскальних операцій. Річний бюджет має підтримуватися інформацією від місцевих органів щодо строку заборгованості і умов запозичення (стаття 76-г).

Існують короткострокові та довгострокові запозичення.

Короткострокові запозичення. Через нормальні часові коливання бюджету (наприклад, нерівномірне надходження доходів і регулярні зобов'язання по видатках, таких як оплата праці) місцеві фінансові органи намагаються згладити виконання бюджету і стабілізувати фінанси шляхом запозичення в межах попередньо визначених лімітів. Місцеві фінансові органи фактично повинні керувати зобов'язаннями по доходах і видатках для максимального збільшення заощаджень і мінімізації втрат. Вони можуть робити це, застосовуючи практику управління грошовими коштами, зокрема: 1) мінімізувати незадіяні кошти на банківських рахунках; 2) оплачувати рахунки постачальникам у найпізніший строк, допустимий без застосування санкцій; 3) сплачувати раніше, щоб отримати знижку; 4) стежити, щоб надходження не депонувалися на рахунки запізно. Такі дії мають запобігати заборгованості з платежів і покривати невеликі фіскальні розриви.

Такі методи спроможні забезпечити бюджетні заощадження для місцевих органів, але бюджетні розриви можуть вимагати жорсткіших заходів, таких як короткострокові позики. Зазвичай банки надають місцевим органам два види короткострокових кредитів: 1) облігації під майбутні податкові надходження; 2) муніципальні короткострокові векселі, що випускаються в очікуванні фіскальних трансфертів або інших доходів.

Місцеві органи користуються послугами комерційних банків у особливих випадках, встановлюючи неформальні стосунки або формально влаштовуючи тендер на найменшу вартість послуг. Місцеві органи можуть неформально розподіляти ці послуги між кількома банками. Це може бути вигідно з політичної точки зору в малих громадах, оскільки відбувається поділ "пирога". Місцеві органи можуть також надавати формальні запити на тендерні пропозиції з боку місцевих банків на надання послуг з управління грошовими коштами. Місцеві органи розраховують обсяги послуг і вказують у пропозиціях, як саме банкам оплачуватимуться їхні послуги. Банки, в свою чергу, вказують суми винагороди за послуги, включаючи знижки за весь спектр послуг.

При казначейському обслуговуванні місцевих бюджетів за видатками надання короткострокових позичок може також здійснюватися управліннями Державного

казначейства за рахунок тимчасово вільних залишків коштів на рахунках Держказначейства. Так, управління Державного казначейства у Дніпропетровській області надає короткострокові позички місцевим бюджетам на безвідсотковій основі для покриття тимчасових касових розривів, які виникають у процесі їх виконання, на виплату заробітної плати працівникам бюджетної сфери, на соціальні виплати і розрахунки за енергоносії терміном до трьох місяців. Позички надаються за рахунок і в межах залишку коштів місцевих бюджетів на кореспондентських рахунках управлінь.

Для оформлення та отримання позички сільськими, селищними, міськими та районними бюджетами подаються такі документи та обґрунтування:

- лист-звернення за підписом голови про необхідність покриття касового розриву та напрями спрямування коштів;
- рішення відповідної ради та затверджений розпис;
- економічне обґрунтування здійснення запозичення;
- прогноз надходжень на період запозичення та графік погашення.

Надання позичок оформляється відповідною угодою сторін. Позички надаються на безвідсотковій основі на термін до трьох місяців, але в межах поточного бюджетного періоду. Після підписання угоди вносяться відповідні зміни до розпису та плану асигнувань.

Погашення позички здійснюється в автоматичному режимі шляхом щоденних відрахувань від надходжень загального фонду відповідного місцевого бюджету до повного відшкодування. Обсяг коштів щоденних відрахувань погашення позички визначається шляхом розподілу обсягу позички на кількість робочих днів періоду запозичення. У разі непогашення позички у визначений термін (незабезпечення щоденних перерахувань внаслідок недонадходження доходів) органи Держказначейства здійснюють її повернення до повного погашення в примусовому порядку, починаючи з наступного дня терміну погашення позички. При цьому рефінансування забороняється.

Довгострокові запозичення. Капіталовкладення значною мірою фінансуються за рахунок бюджету розвитку або субвенцій згідно зі статтею 105. Органи місцевого самоврядування можуть об'єднувати капітальні ресурси на основі внутрішньоурядових угод (стаття 107). Основна маса капітального фінансування тоді надходить з Державного бюджету, який фінансується частково позиками міжнародних проектів і грантами. Хорошим прикладом такого фінансування є Фонд надання позик на розвиток міст, що підтримується Міністерством фінансів і Всесвітнім банком.

Стаття 74–1 надає повноваження на запозичення з метою фінансування інвестиційного бюджету або бюджету розвитку. Стаття конкретно встановлює ліміт обслуговування боргу на рівні 10% загального фонду (74–4). Якщо місцевий орган не зможе забезпечити вимоги обслуговування боргу і порушить графік виплат (технічний дефолт), місцевим радам буде заборонено позичати протягом 5 років (74–5). Казначейство звільняє себе від зобов'язань щодо міжбюджетних непередбачених випадків, пов'язаних з дефолтами місцевих рад (74–3). Ці положення встановлюють основу для позик місцевим органам влади з боку банків, приватних осіб або інших установ на основі кредитоспроможності місцевого органу або здатності вносити платежі за обслуговування боргу і повертати позику.

Відповідно до проекту Закону України "Про місцеві запозичення", для здійснення видатків бюджету розвитку та реалізації комерційних проектів органи місцевого самоврядування за рішенням відповідної ради можуть отримувати середньострокові позички у фінансово-кредитних установах та здійснювати випуск цінних паперів місцевої позики.

Рішення про випуск цінних паперів місцевої позики підлягає обов'язковій реєстрації в Державній комісії з цінних паперів та фондового ринку. Емітентом облігацій виступають відповідно Верховна рада Автономної Республіки Крим та міські ради. Емісія цінних паперів місцевої позики може відбуватися окремими випусками. Проект Закону передбачає рефінансування (погашення старої заборгованості новою) шляхом випуску нових облігацій, які надалі іменуються "конвертованими облігаціями місцевої позики". При цьому термін конверсії облігацій не повинен бути більшим за термін викупу. Випуск конвертованих облігацій також підлягає обов'язковій реєстрації в Державній комісії з цінних паперів та фондового ринку.

Якщо випуск облігацій перевищує 5 млн, то обіг цінних паперів місцевої позики здійснюється фондовими біржами. Граничний обсяг боргу Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування встановлюється на бюджетний період рішенням про місцевий бюджет. Погашення основної суми боргу здійснюється за рахунок витрат бюджету розвитку, а обслуговування за рахунок загального фонду відповідного місцевого бюджету. При цьому видатки на обслуговування боргу місцевих бюджетів не можуть щорічно перевищувати 10% видатків загального фонду.

Реєстрація інформації про випуск цінних паперів місцевої позики проводиться протягом 30 календарних днів з моменту подання документів до Державної комісії. Реєстрація випуску оформляється у вигляді свідоцтва. При здійсненні випуску облігацій місцевої позики орган місцевого самоврядування обов'язково подає таку інформацію:

- найменування емітента;
- місце розташування;
- обсяг випуску;
- номінальна вартість;
- умови викупу;
- умови сплати відсотків;
- назва гаранта та вартість гарантії;
- вартість взятих зобов'язань та спроможність їх виконати;
- фінансові результати використання запозичених коштів;
- обґрунтування випуску облігацій та напрямки використання коштів;
- джерела погашення зобов'язань;
- звіт про виконання місцевого бюджету.

У разі застави нерухомого майна як гарантії здійснюється його експертна оцінка. Застава майна може бути однією з умов випуску цінних паперів (предметом застави не може бути майно, що не підлягає відчуженню).

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, міські ради затверджують звіт про використання запозичених коштів та погашення взятих зобов'язань. Затверджені звіти про розміщення та погашення облігацій місцевої позики подаються до Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку.

Щодо цінних паперів зовнішніх позик, то їх номінальна вартість може відображатися у конвертованій валюті. Зовнішні запозичення здійснюються виключно до бюджету розвитку. При цьому цінні папери зовнішніх позик можуть бути процентними, дисконтними.

З метою сприяння залученню коштів фізичних та юридичних осіб шляхом придбання облігацій місцевих позик діє пільгове оподаткування цінних паперів. Так звільняються від оподаткування доходи фізичних та юридичних осіб з цінних паперів, а також підприємств, що здійснюють операції з розміщення облігацій.

Держава не несе відповідальності по зобов'язаннях за запозиченнями до місцевих бюджетів. Органи місцевого самоврядування повинні передбачити джерела забезпечення місцевих запозичень шляхом надання відповідних гарантійних зобов'язань.

Забезпеченням погашення зобов'язань за облігаціями місцевих позик можуть бути:

- загальний фонд бюджету (обслуговування боргу);
- бюджет розвитку (погашення основної суми боргу);
- резервний фонд;
- заставний фонд нерухомого майна, частки статутних фондів підприємств, органів місцевого самоврядування, земельні ділянки.

Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку здійснює контроль за випуском та обігом цінних паперів місцевої позики.

Міністерство фінансів здійснює загальний нагляд за зобов'язаннями в процесі розміщення та погашення облігацій місцевої позики.

Мовою закону:

10.2. Управління боргом

Головні принципи здійснення запозичень:

- *Продумане і обґрунтоване запозичення відповідає добрим методам фінансового управління.*
- *Для того щоб належним чином брати боргові зобов'язання та їх виплачувати, борг потрібно економічно обгрунтувати.*
- *Перед тим, як взяти нове боргове зобов'язання, всі фінансові і операційні ризики поточного боргу мають бути осягнуті і визначені, якщо це видається можливим.*
- *Добре управління боргом не врятує поганого фінансового і бюджетного управління; все це одна загальна система управління бюджетом. Інакше кажучи, якщо ви володієте найкращими в світі системами управління боргом, а ваш бюджет погано сформовано і він погано виконується, то все одно ви проблему не вирішуєте.*

Управління боргом можна визначити як найефективніше управління портфелем боргових зобов'язань державного сектору задля зменшення ризику і мінімізації довгострокових видатків органів влади.

Першим кроком має стати визнання різних форм, яких може набувати борг, документальне оформлення і інвентаризація боргів/ заборгованості.

Боргом, як правило, вважаються рахунки, боргові розписки і облігації, продані інвесторам, на які нараховуватиметься належний відсоток в майбутньому за визначеним графіком. Однак, у широкому розумінні під боргом можуть розумітись бюджетна і кредиторська заборгованість, нарахована, але не виплачена соціальна допомога працівникам і т.і.

Центральні органи влади можуть досить часто нести пряму відповідальність за борги регіональних органів влади залежно від того, чи визнають вони їх як борги. Така ситуація має місце, оскільки в багатьох системах регіональні органи влади можуть повністю залежати від центральних органів влади стосовно перерозподілу чи виділення коштів, які врешті решт йдуть на фінансування зобов'язання обслуговування боргу. Навіть за умови бюджетної та юридичної роздільності на центральні органи влади може чинитись сильний тиск в результаті дії інших факторів, які можуть створити щось подібне до морального чи політичного зобов'язання.

Стратегія запозичення органів влади є частиною загальної фінансової стратегії. Розробка і втілення фінансової стратегії є найбільш важливим шляхом, через який забезпечується ефективне виконання бюджету і добре управління його фінансовими ресурсами. Фінансова стратегія повинна бути скоординована з загальним фондом, бюджетом розвитку і прогнозами руху готівки, які показують тимчасовий дисбаланс між видатковою і доходною частинами, який має фінансуватись на короткостроковій основі.

Процес формування фінансової стратегії є складним безперервним процесом, який включає:

1) джерело фінансування;
2) державний чи приватний, що стосується ринку запозичень;
3) строк боргового зобов'язання;
4) валютний склад боргу;
5) характеристики інструментів, включаючи застосування фіксованого/ плаваючого курсу.

Метою боргових програм є збір достатніх коштів з мінімізацією ризику. Основні ризики, які керівник з питань боргу має брати до уваги:

1. Фінансовий ризик: забезпечити постійну наявність ресурсів для нових позик і рефінансування існуючого боргу.
2. Ризик процентної ставки: звести ризик, пов'язаний з несприятливим коливанням процентної ставки до мінімуму.
3. Валютний ризик: ризик, що пов'язаний із несприятливими коливаннями обмінного курсу.
4. Проміжний ризик: можливість того, що система розподілу боргу позичальника може обмежити доступ на ринок.

Хоча вивірена стратегія управління боргом і потрібна для досягнення цілей, однак найбільш важливим і впливовим фактором є стабільна, прогнозована, виважена, прозора і до кінця виконувана монетарна і фіскальна політика.

Розглянемо складові успішної програми управління боргом:

Нормативно-правова база. Ядром програми управління боргом має бути юридична база, яка надає фінансовому управлінню повноваження здійснювати управління боргом від імені міста, включаючи виключне повноваження зобов'язувати

місто і вести реєстр боргу і його обслуговування. Нормативно-правова база може визначати ліміти позичання і може бути пов'язана із законом про річний бюджет.

Прозорість і передбачуваність. Цілі програми управління боргом мають бути чітко і відкрито сформульовані. Планове звітування з управління боргом має стати надбанням відповідної ради, громадськості і фінансових установ.

Розробка боргової політики. Для процесу планування і запозичення і, зокрема, випуску державних цінних паперів необхідні політика і процедури. Така політика має встановити рамки, в яких приймаються рішення про типи, частоту, цілі та суми запозичень. Особливу увагу потрібно звернути на визначення окремих управлінь, які відповідатимуть за управління боргом, а також питання централізації повноваження приймати рішення.

Невід'ємним компонентом процесу управління боргом є динамічний огляд поточного і прогнозованого боргового навантаження і обслуговування боргу згідно із певними прийнятими показниками.

3.4. Нетрадиційні джерела доходної частини самоврядних бюджетів

Проблеми становлення інституту самостійних місцевих бюджетів Україні не можна розв'язати без використання зарубіжного досвіду формування власних доходів місцевих бюджетів, які становлять, наприклад, у Швеції та Швейцарії більше ніж 70%, в Іспанії — 50%, у Норвегії — 56% доходів місцевих бюджетів. Це також пов'язано з необхідністю запровадження в Україні поділу місцевих бюджетів на два самостійні розділи: поточний бюджет і бюджет інвестицій. Кожному з цих бюджетів належить мати власні доходну і видаткову частини. Доходи бюджету розвитку мають формуватися за рахунок частини податкових надходжень, комунальних позик, банківських кредитів та інвестиційних субсидій. Видатки цього бюджету слід спрямовувати виключно на інвестиційні програми, на придбання обладнання та погашення основної частини боргу органів місцевого самоврядування. Може бути використано досвід розвинутих зарубіжних країн щодо утворення додаткових і приєднаних місцевих бюджетів. Розглянемо деякі аспекти зарубіжного досвіду функціонування системи самостійних місцевих бюджетів. Види місцевих бюджетів у федеративних країнах визначаються на основі законодавства кожного суб'єкта федерації. В унітарних державах їхня система встановлюється на основі єдиного загальнодержавного законодавства. Як у федеративних, так і в унітарних зарубіжних країнах немає єдиної бюджетної системи та єдиної бюджетної класифікації. Тому стосовно практики розвинутих країн некоректно вживати термін бюджетна система. Слід користуватися поняттям система бюджетів. У цих країнах не формується єдиного зведеного загальнодержавного бюджету. Кожен рівень влади має власний, самостійний і відокремлений від інших бюджет. Цей бюджет він формує і виконує самостійно, відповідно до покладених на нього функцій. Бюджети адміністративних одиниць нижчого рівня зарубіжних країн не включаються до бюджетів адміністративних одиниць вищого рівня. Таким чином, тут не використовується таке поняття, як зведені бюджети адміністративно-територіальних утворень. Закономірним для всіх розвинутих

зарубіжних країн є поділ місцевих бюджетів на два самостійні функціональні види місцевих бюджетів. Це місцеві поточні, або адміністративні, бюджети та місцеві бюджети розвитку, або інвестиційні бюджети. Кожен із цих бюджетів має власні видатки і власні доходи.

Видатки місцевого поточного бюджету спрямовуються на поточні потреби, на забезпечення утримання соціально-культурної сфери, на адміністративні витрати, на соціальний захист, на виконання делегованих повноважень, на сплату видатків з боргу місцевої влади. Доходи місцевого поточного бюджету формуються за рахунок місцевих податків і зборів, платежів, загальних субсидій, що надаються державною владою, та деяких інших доходів. Видатки бюджету розвитку, або бюджету інвестицій, спрямовуються на розвиток соціальної інфраструктури, на капітальні вкладення, на придбання устаткування та обладнання, на інші інвестиційні програми, на сплату основної частини боргу місцевих органів влади. Доходи бюджету розвитку формуються за рахунок банківських кредитів, муніципальних (комунальних) позик, інвестиційних субсидій, що надаються державною владою, та за рахунок деяких інших джерел.

Законодавство більшості зарубіжних країн забороняє використовувати доходи бюджетів розвитку на видатки поточних бюджетів. У законодавстві багатьох зарубіжних країн є також поняття додатковий бюджет і приєднані бюджети. У Франції, наприклад, додатковий бюджет за своєю природою є уточнюючим основний бюджет. В основному бюджеті не може бути точно враховано всіх можливих змін фінансових показників протягом бюджетного року. Ці зміни можуть стосуватися бюджету як поточного, так і інвестиційного. Таким чином, у разі потреби прийнятий основний місцевий бюджет можна скоригувати з допомогою додаткового бюджету. Прийняття додаткового бюджету дає можливість не вносити змін до основного бюджету. Додатковий бюджет також забезпечує зв'язок між основними бюджетами попереднього і поточного фінансового років. Він включає в поточному бюджетному році залишки та дефіцити бюджету попереднього фінансового року. Приєднані бюджети відображають фінансові операції окремих місцевих громадських служб, що мають фінансову самостійність, надають платні послуги, але не користуються правом юридичної особи. Це, наприклад, такі служби як водопостачання, благоустрою та ін. Складання приєднаного бюджету дозволяє спрямовувати доходи відповідної служби на її фінансування.

Приєднані бюджети формуються і виконуються в тому ж порядку, що й основні. Результати виконання приєднаних бюджетів включаються в загальне сальдо основних бюджетів. Детальнішу інформацію про приєднані бюджети в зарубіжних країнах вміщують ряд спеціальних видань. Незважаючи на різноманіття місцевих бюджетів та множинність їх у зарубіжних країнах, вони можуть бути згруповані в певні системи. Кожна країна має індивідуальну, властиву тільки для неї систему місцевих бюджетів. Для зарубіжних країн характерна, як правило, три- або чотирирівнева система бюджетів. Наприклад, у Швеції функціонує трирівнева система бюджетів. Це бюджет центрального уряду, бюджети губерній (ленів) та бюджети комун. Трирівневу систему бюджетів сформовано в Норвегії, Фінляндії та інших країнах. Чотирирівнева система бюджетів, наприклад, функціонує у Франції. Це бюджет центрального уряду, бюджети регіонів, бюджети департаментів та бюджети комун. Чотири рівні —

в системі бюджетів ФРН: бюджет федерації, бюджет землі, бюджет округу і бюджет общини. У США чотири основні рівні системи бюджетів: центральний, штатний, графський та муніципальний, а також ряд додаткових, пов'язаних функціонуванням цільових адміністративних утворень, наприклад шкільних та інших округів. У країнах Східної Європи, наприклад, у Польщі, три бюджетні рівні. Це бюджет центрального уряду, бюджети воєводств і бюджети ґмін.

Розглянемо детальніше досвід системи інвестування в місцевому самоврядуванні Польщі. Від часу впровадження першої реформи місцевого самоврядування в Польщі органи місцевого самоврядування швидко перетворилися на найважливішого інвестора в громадський сектор. Інвестиції, які зараз роблять міста, повіти й воєводства, перевищують ті, що фінансуються з державного бюджету.

Перш ніж мова піде про розмір, структуру та спосіб фінансування інвестицій, коротко спинимося на системі місцевого самоврядування в Польщі. Чинний від 1999 р. адміністративно-територіальний поділ має багато спільного з українським, хале є й відмінності.

Польща поділена на 16 регіонів (воєводств), які за розміром нагадують українські області. Представником уряду в регіоні є воєвода, якого призначає прем'єр. Самоврядним органом влади є регіональна рада (сеймик воєводства) і її виконавчий орган, очолюваний маршалком (його обирають члени ради). Бюджет самоврядних воєводств порівняно невеликий, відповідає за незначну частину послуг, серед яких — будівництво й обслуговування доріг регіонального значення, залізничні колії регіонального значення та деякі повноваження в галузі культури й соціального захисту. Головне завдання самоврядного органу воєводства — визначення регіональної політики.

Наступною самоврядною ланкою є повіти, що за розмірами нагадують українські райони. Їх 315 і на додачу 65 міст на правах повіту (вони є відповідником українських міст обласного значення). На рівні повіту вже немає урядового представництва, а на чолі виконавчої влади стоїть староста, якого обирає рада повіту. Цей рівень відповідає за середню освіту (для молоді, старшої за 15 років), дороги повітового значення, низку повноважень у галузі культури, соціального забезпечення, а також поліцію, будівельну та санітарну інспекцію й охорону прав споживача. Окремого пояснення потребує фінансування охорони здоров'я. У Польщі поточні видатки цієї галузі фінансуються поза органами самоврядування за посередництвом спеціальної системи страхування. Органи місцевого самоврядування рівнів воєводства й повіту є власниками більшості лікарень і поліклінік, призначають їхніх керівників і відповідають за інвестування проектів, пов'язаних з охороною здоров'я. Найбільше функцій і найбільший бюджет мають ґміни (міські й сільські), які значно більші за їхні відповідники в Україні. Найважливішими повноваженнями ґміни є дошкільна й шкільна освіта, культура й соціальна допомога в масштабах ґміни, місцевий громадський транспорт, дороги місцевого значення та комунальна інфраструктура (водогони, каналізація, сміттєзвалища, тепломережі).

Перелічені функції є власними повноваженнями; крім них, органи місцевого самоврядування виконують делеговані повноваження, зокрема реєстрація народжень та шлюбів у ґмінах.

Розмір і структура інвестиційних видатків самоврядування:

— переважна більшість інвестицій органів місцевого самоврядування є інвестиціями ґмін;
— вони становлять близько 10% усіх інвестицій у Польщі, але це більше половини бюджетних інвестицій;
— до 1997 р. відбувалося динамічне зростання інвестицій у місцеве самоврядування; на жаль, починаючи з 1999 р. спостерігаємо стагнацію, а в декотрих роках навіть падіння рівня інвестованих коштів.

У 2002 р. всі органи місцевого самоврядування Польщі витратили на інвестиції 14,6 млрд злотих, або близько 3,8 млрд доларів США. Ця сума не включає інвестиції комунальних підприємств, профінансованих з власних коштів цих підприємств.

Органи самоврядування самостійно приймають рішення щодо розміру й структури своїх інвестицій. Але на ці рішення впливає доступність джерел фінансування. В Польщі бюджети поточний та інвестиційний не розділені між собою, тому всі доходи (за винятком цільових субвенцій) можуть були призначені на цілі поточні чи інвестиційні. На практиці джерела фінансування проектів розвитку, що їх виконують органи самоврядування складаються з:

— власних доходів (а, отже, з надходжень від місцевих податків і зборів, комунального майна тощо), частки надходжень від загальнодержавних податків (податку на прибуток юридичних осіб і прибуткового податку фізичних осіб), а також загальних дотацій;
— цільових субвенцій:
  • з державного бюджету;
  • з позабюджетних фондів (насаперед з фондів охорони природного середовища та водного господарства);
  • з закордонних допомогових коштів;
— коштів, що підлягають поверненню:
  • пільгових кредитів (найчастіше з фондів охорони природного середовища);
  • комерційних банківських кредитів;
  • емісії облігацій.

Власні доходи й дотації. Ці кошти можуть бути використані на будь-які цілі, визначені органом самоврядування, а, отже, й на інвестиції. На практиці суму коштів, яку можна призначити на розвиток, визначає операційний залишок — різниця між доходами й обов'язковими поточними видатками. У 2002 р. понад 5% польських органів місцевого самоврядування взагалі не мали такого операційного залишку.

На першому етапі реформування самоврядування власні кошти були головним джерелом інвестицій. Пізніше, разом з появою більш вишуканих інвестиційних стратегій, джерела фінансування урізноманітнювалися, особливо зростала роль коштів, що підлягають поверненню. У такій ситуації власні кошти йдуть не безпосередньо на інвестиції, а на пізніше виконання фінансових зобов'язань. Однак ці кошти й надалі залишаються суттєвим джерелом — у 2001 р. власні кошти покрили понад 40% інвестиційних видатків органів самоврядування.

Цільові субвенції. За останні кілька років із субвенцій походили близько 15% усіх коштів, що їх витрачали на інвестиції ґміни, і значно більша частина (більше половини) інвестиційних коштів повітів.

Субвенції з державного бюджету. Така субвенція загалом не може перевищувати 50% вартості інвестиції, хоч у цьому правилі є певні винятки (наприклад, дещо більшу допомогу можуть одержувати найбідніші ґміни). До кінця 90-х років субвенції на інвестиції розподіляли між органами місцевого самоврядування воєводи. Керувалися вони при цьому не завжди чіткими і й не надто точними критеріями.

З 2001 р. субвенція може бути надана тільки на реалізацію інвестицій, що відповідають регіональній (воєводській) стратегії розвитку і цілям, зазначеним у регіональному контракті, що укладається між урядом і органом місцевого самоврядування воєводства. А тому, незважаючи на те, що головним самоврядним інвестором є ґміни, регіональна політика, що її визначають самоврядні воєводства, має значний опосередкований вплив на напрям тих інвестицій.

Варто коротко представити інститут регіонального контракту. Основним актом, що регулює ці відносини, є "Постанова про засади підтримки регіонального розвитку", прийнята в травні 2000 р. Вона зобов'язує уряд готувати "Програму підтримки", яка встановлює обсяг і умови підтримки державою регіональних програм розвитку. "Програма підтримки" з одного й стратегія, прийнята воєводським органом самоврядування, з іншого боку є підставами для переговорів щодо укладання контракту. Із суто технічного боку переговори щодо контрактів проводять міністр, який відповідає за регіональний розвиток, і маршалок воєводського сейму. До процесу переговорів запрошують також представників окремих міністерств, а також влади ґмін і повітів. Перші такі контракти почали реалізовуватися в липні 2001 р.

"Програма підтримки" окреслює, в яких пропорціях кошти, що надходять з державного бюджету, будуть поділені між окремими регіонами:

- 80% пропорційно кількості населення;
- 10% для тих регіонів, де валовий продукт у перерахунку на одного мешканця нижчий за 80% середнього по країні;
- 10% пропорційно до кількості населення в повітах, де рівень безробіття перевищує 150% середнього по країні.

Неважко помітити, що ці критерії прямо пов'язані з цілями регіональної політики Європейського Союзу на 2000–2006 рр.

Отже, предметом переговорів, що відбуваються до підписання контракту, є не кількість коштів, а, скоріше, їхній розподіл між окремими проектами, які повинні узгоджуватися як з регіональною політикою держави, так і зі стратегіями воєводськими.

Спочатку для виконання цих контрактів у 2001–2002 рр. уряд призначив майже 4 млрд злотих (близько 1,1 млрд євро за тодішнім курсом обміну) плюс понад 4 млрд злотих (1,15 млрд євро) з бюджетів окремих міністерств. З огляду на труднощі в системі публічних фінансів надання цієї квоти пізніше було розтягнуте на період 2001–2003 рр.

У 2001 р. субвенціями з державного бюджету можна було профінансувати близько 7% інвестицій ґмін і майже 40% інвестицій повітів.

Дотації з позабюджетних фондів. Протягом останніх кільканадцяти років важливим джерелом інвестицій, що їх робили органи самоврядування, були кошти кількох цільових фондів, передовсім загальнодержавного й воєводських фондів охорони навколишнього середовища і водного господарства. Значно менші кошти надходили

з Державного житлового фонду (на інвестиції в будівництво житла), а також з Державного фонду реабілітації осіб з особливими потребами.

Кошти фондів охорони навколишнього середовища складаються насамперед із платежів і штрафів за забруднення й використання навколишнього середовища. Такі платежі надходять як від фірм, так і від фізичних осіб (наприклад, плата за вирізання дерев). Фонди охорони навколишнього середовища підтримують інвестиції (як приватні, так і публічні), пов'язані з екологією. У випадку органів самоврядування підтримка найчастіше стосувалася таких проектів як розвиток каналізаційних мереж, очищення стоків, сучасні сміттєзвалища, газифікація.

У 2001 р. субвенції з цільових фондів забезпечили близько 2% усіх інвестицій органів місцевого самоврядування. Однак, поступово фонди все менше коштів призначають для субвенцій, але більше — на кредити для органів місцевого самоврядування, які мають намір інвестувати у відповідні проекти (дивись наступні розділи).

Кошти закордонних допомогових організацій. У 90-х роках більшість коштів допомогових витрачалася на програми дорадчого характеру, але поступово щораз більше коштів призначається на безпосередню підтримку інвестицій. З 2000 р. органи місцевого самоврядування могли користуватися послугами таких фондів:

— Програма активізації сільської місцевості — позичка Світового банку (100 млн доларів), яка для органів самоврядування була доступна у формі субвенції;
— Фонди Європейського Союзу:
  • PHARE 2000;
  • ISPA — призначена для підтримки інвестицій, пов'язаних з транспортом і охороною природного середовища; фінансує тільки великі проекти (понад 5 млн євро);
  • SAPARD — програма призначена для розвитку сільської місцевості; один з чотирьох її компонентів стосується розвитку інфраструктури й реалізується органами місцевого самоврядування.

Незважаючи на зростання, частка закордонних допомогових коштів у межах всієї країни невелика — в 2002 р. вони становили 2% від суми всіх інвестицій органів місцевого самоврядування. Проте в окремих містах або ґмінах ця частка може бути значно більшою. Більш суттєвого зростання можна чекати лише після 2004 р., коли польські органи місцевого самоврядування почнуть користуватися Структурним фондом Європейського Союзу.

Використання коштів допомогових фондів досить складне. Слід розробити досить складну документацію, що доводить потребу реалізації інвестиції, й описати очікувані вигоди (за допомогою дуже складного методу аналізу ефективності вкладення коштів) як і виконання дріб'язкових вимог щодо вибору виконавців інвестиції. Обов'язковим є також фінансування власного внеску, оскільки навіть у найкращому випадку допомогові кошти можуть становити не більше ніж 75% інвестиції. У багатьох випадках (наприклад, у програмі SAPARD) потрібно спочатку витратити повну суму коштів, а лише потім намагатися отримати відшкодування з коштів Європейського Союзу.

Поворотні кошти. Відоме з теорії публічних фінансів "золоте правило збалансованого бюджету" говорить, що неприпустимо брати в борг гроші для фінансуван-

ня поточних видатків, але у випадку інвестиційних видатків це часто не лише припустимо, але й бажано. Поворотні кошти довше є головним джерелом фінансування інвестицій у Сполучених Штатах і багатьох країнах Західної Європи.

Польське законодавство не обмежує цілей, на які органи місцевого самоврядування можуть позичати гроші. Отже, теоретично можуть трапитися кредити, взяті на поточні витрати. Такі ситуації нечасті, але, на жаль, дедалі трапляються частіше.

Регулювання щодо величини заборгованості належить до найжорсткішого в країнах Центральної та Східної Європи. Найважливіші правила й обмеження, що діють у цій сфері, можна підсумувати так:

— першим обмеженням заборгованості є записане в конституції обмеження величини публічного боргу до 60% ВВП. Обмеження це стосується як уряду, так і органів місцевого самоврядування. Ліміт боргу не розділений між рівнями публічного управління. На практиці схоже, що заборгованість уже наближається до цієї цифри, визначеної конституційно, незважаючи на дуже обережну фінансову політику органів самоврядування, здатність яких брати кредити може виявитися обмеженою внаслідок значного дефіциту державного бюджету й цільових фондів, що діють на центральному рівні;
— більш детальні регулювання містить закон про публічні фінанси:
  • загальна квота кредитів і позичок, цінних паперів, що підлягають викупу, а також потенціальних квот узятих зобов'язань, що підлягають сплаті в поточному бюджетному році, не може перевищувати 15% планованих на цей рік доходів бюджету територіальної громади;
  • загальна квота боргу на кінець бюджетного року не може перевищувати 60% доходів територіальної громади в цьому році;
  • в ситуації, коли рівень публічної заборгованості перевищує 50% ВВП, передбачені спеціальні "санаційні" процедури;
— прогнози квот боргу й доходів органів місцевого самоврядування (вони є підставою для дотримання вищеописаних обмежень) розглядаються регіональними рахунковими палатами. Це має перешкодити або принаймні обмежити практику "творчого фінансового планування", що має на меті обійти ліміти заборгованості.

У першій половині 90-х років використання кредитів польськими органами місцевого самоврядування було явищем дуже рідкісним. Це відбувалося з багатьох причин, зокрема:

— високий рівень інфляції й непередбачуваність доходів, пов'язана з макроекономічними факторами;
— слабкість банківської системи і нерозуміння специфіки потреб місцевого самоврядування;
— брак досвіду в посадовців органів місцевого самоврядування в галузі сучасного фінансового планування й брак уміння керувати боргом.

Поступово ситуація змінилася, і в 2001 р. поворотними коштами профінансовано близько 40% усіх інвестиційних витрат органів місцевого самоврядування. Як бачимо, ще кілька років тому борг був не тільки значно нижчий, ніж тепер, але основна його частина походила не з комерційних джерел, а складалася з пільгових позичок. Головним джерелом таких позичок були фонди охорони навколишнього середови-

ща. Крім субвенцій, вони позичають гроші на екологічні інвестиції. Пільговий характер цих позичок виявляється двома способами:

— відсоткова ставка звичайно значно нижча від комерційної (змінюється залежно від роду інвестиції і ще деяких чинників, але може бути навіть втричі нижчою, ніж у комерційному банку);
— якщо інвестиція витримана у відведені терміни, а екологічні наслідки відповідають закладеним у проект, то до половини вартості позички може бути списано.

Уже кілька років найважливішим джерелом поворотних коштів є комерційні банки. Органи місцевого самоврядування — дуже поважний клієнт для банків, а проблеми з вчасною сплатою заборгованості траплялися до цього часу дуже рідко.

Близько 100 самоврядних одиниць, особливо великих міст, фінансує частину своїх інвестицій за допомогою емісії облігацій. Деякі міста (наприклад, Краків, найбільша емісія якого становила 100 млн доларів) розміщували свої емісії на міжнародних ринках, що пов'язано з необхідністю отримання оцінки від однієї з відомих міжнародних рейтингових агенцій. Кілька польських міст має оцінку BBB+ від агенції Standard & Poor, що дає можливість шукати кошти на вигідних умовах.

У цілому по країні борг органів місцевого самоврядування тримається на досить низькому рівні. Він нижчий, ніж у більшості європейських країн. Однак ситуація може відрізнятися в окремих одиницях. Наприкінці 2002 р. з більше ніж 2800 самоврядних одиниць у понад 70-ти борг перевищував 50% річних доходів, що в багатьох випадках було вже небезпечним рівнем. Ще гірше, що в 175 випадках рівень взятого в 2002 р. боргу був вищим за рівень інвестиційних видатків. Це означає, що частина позичених грошей була витрачена на поточні витрати.

Та найважливіша загроза кредитній політиці органів самоврядування пов'язана з високим рівнем публічного боргу. Схоже, що вже в найближчі місяці він перевищить 50% ВВП, що призведе до утруднення отримання нових кредитів за законом про публічні фінанси. Таким чином, користування кредитами для більшості органів самоврядування може бути обмежене високим рівнем заборгованості центрального бюджету. Ще гірше те, що цей урядовий борг призначений на фінансування суспільних витрат, а отже, неузгоджений із золотим правилом збалансованого бюджету центральний борг може обмежити здатність місцевого самоврядування позичати гроші для фінансування інвестиційних видатків. Одним з негативних наслідків такої ситуації є утруднення використання місцевим самоврядуванням коштів Європейського Союзу, призначених на розвиток. Органи місцевого самоврядування в Польщі щороку виділяють на інвестиції значні кошти. Завдяки цьому самоврядування відіграло й відіграє важливу роль у процесі модернізації країни й виправленні недоліків розвитку інфраструктури, що накопичувалися протягом багатьох років. Однак турбує те, що зменшується загальна величина інвестицій.

Джерела фінансування інвестицій самоврядних досить різноманітні. Дедалі більшу роль серед них відіграють поворотні кошти, а також фонди, що походять з Європейського Союзу. Ці останні досі становили невелику частину всіх інвестиційних видатків.

Безпосередня допомога держави в справі самоврядних інвестицій набирає форм підтримки реалізації стратегій розвитку самоврядних воєводств за посередництвом регіональних контрактів.

3.5. Оподаткування органів самоорганізації населення

Питання реєстрації органів самоорганізації населення(ОСН) як юридичної особи не таке просте, як здається. Відповідно до статті 13 Закону "Про органи самоорганізації населення", реєстрація здійснюється виконкомом відповідної ради. Документів, необхідних для реєстрації, небагато, і сама процедура реєстрації нескладна.

Найскладнішою є подальша реєстрація ОСН в інших органах державної влади, адже будь-яка юридична особа в Україні має пройти усі реєстраційні етапи від управління статистики до різноманітних фондів соціального страхування.

Найважливішим наслідком такої реєстрації є отримання юридичною особою довідки про облік платника податку в податковій інспекції. І ось тут починається не зовсім зрозумілий правовий статус ОСН як платника податку.

Питання оподаткування будь-яких юридичних осіб в Україні здійснюється відповідно до Закону "Про оподаткування прибутку підприємств". За цим законом у нас вирізняються два режими оподаткування: загальний, де ставка оподаткування прибутку та спеціальний — для неприбуткових організацій, які у випадку їх відповідності ознакам, визначеним у ч.7.11 Закону, не оподатковуються податком на прибуток підприємств. На жаль, п.п. а) п.7.11.1 відносить до неприбуткових організацій лише "органи місцевого самоврядування та створені ними установи або організації, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів". Як бачимо, тут не йдеться про органи самоорганізації населення, які створюються фізичними особами і можуть фінансуватися з місцевого бюджету проте вони не створюються органами самоврядування. Тому сподіватися, що податкова адміністрація віднесе до неприбуткових організацій (далі — НПО) органи самоорганізації за цим пунктом, навряд чи можливо. Пп. г) цього ж 7.11.1 пункту дає деякі шанси для реєстрації ОСН як НПО, але знову ж таки це залежатиме від податкової адміністрації. Адже цей пункт відносить до НПО інші юридичні особи "діяльність яких не передбачає одержання прибутку згідно з нормами відповідних законів". Проте в Законі "Про ОСН" не сказано, що ОСН — неприбуткова організація.

Отже, поки що можна стверджувати, що ОСН як юридична особа може бути неприбутковою організацією. У статуті ОСН можна прямо передбачити усі вимоги щодо неприбутковості, проте остаточне слово буде за податковою адміністрацією. Коли ж ОСН буде звичайним платником податків, то кошти, які він отримуватиме як з бюджету, так і від інших надходжень, підлягатимуть оподаткуванню на загальних підставах.

Виходячи з цього, більш ефективним може виглядати механізм легалізації ОСН без реєстрації його як юридичної особи та фінансування через місцевий бюджет за статею "витрати на органи управління". Конкретні процедури такого фінансування відомі в кожній міськраді.

Товариства співвласників багатоквартирних будинків (ондомініуми). Земля та оподаткування

Порядок утворення та діяльності товариств співвласників багатоквартирних будинків та їх об'єднань визначається Законом "Про об'єднання співвласників багатоквартирного будинку". Цей закон визначає, що житловим комплексом, який є власністю товариства, визнається: "Єдиний комплекс нерухомого майна, що утворений земельною ділянкою в установлених межах, розміщеним на ній жилим багатоквартирним будинком або його частиною разом із спорудами та інженерними мережами, які утворюють цілісний майновий комплекс".

Тобто у визначенні житлового комплексу присутнє поняття земельної ділянки. Крім цього закон вводить в обіг ще одне поняття, що стосується землі: це "прибудинкова територія — територія навколо багатоквартирного будинку, визначена актом на право власності чи користування земельною ділянкою і призначена для обслуговування багатоквартирного будинку".

На відміну від Закону "Про органи самоорганізації населення", об'єднання співвласників багатоквартирного будинку за законом визнається "неприбутковою організацією і не має на меті одержання прибутку для його розподілу між членами об'єднання"(ст.4).

Поряд із статусом неприбутковості, об'єднання "може здійснювати господарську діяльність для забезпечення власних потреб безпосередньо або шляхом укладення договорів з фізичними чи юридичними особами"(ст.4).

Тобто, об'єднання не сплачує податок на прибуток, включається до реєстру неприбуткових організацій, але може отримувати доходи від господарської діяльності без оподаткування, якщо ці доходи ідуть на статутну діяльність, а не розподіляються між членами об'єднання. Це зафіксовано у пп.є ч. 7.11.1 Закону "Про оподаткування прибутку підприємств", який відносить до неприбуткових організацій "об'єднання співвласників багато-квартирних будинків, створених у порядку, визначеному законом". Ч. 7.11.7 встановлює, що для об'єднань співвласників багатоквартирних будинків "від оподаткування звільняються доходи, отримані у вигляді внесків, коштів або майна, які надходять для забезпечення потреб їх основної діяльності, та у вигляді пасивних доходів".

Виходячи з наведених вище норм закону, можна стверджувати, що об'єднання співвласників як неприбуткова організація може мати у власності майно у вигляді житлового комплексу, необхідних для його обслуговування інженерних споруд, коштів тощо, а також земельну ділянку як у власності, так і в користуванні.

Земельна ділянка надається такому об'єднанню відповідним органом місцевого самоврядування(міськрадою). Порядок отримання ділянки у власність чи користування визначається "Положенням про порядок встановлення та закріплення меж прибудинкових територій існуючого житлового фонду та надання їх у спільне користування або спільну сумісну власність земельних ділянок для спорудження житлових будинків" затвердженим спільним Наказом Державного комітету по земельних ресурсах, Державного комітету у справах містобудування і архітектури, Державного комітету по житлово-комунальному господарству, Фонду державного майна №31/30/53/396. За цим наказом, "передача прибудинкових територій (земельних ділянок) у користування чи власність

Об'єднанням власників будинків здійснюється за їх зверненням до відповідних органів місцевого самоврядування".

Межі встановленої прибудинкової території закріплюються межовими знаками на місцевості. Розмір та архітектурне рішення межових знаків встановлюються відповідними органами місцевого самоврядування.

2.10. Після відведення прибудинкової території складається акт про перенесення меж у натурі. До акта додається план зовнішніх меж ділянки із зазначенням її розмірів.

2.11. Об'єднанням власників будинків видається державний акт на право постійного користування землею."

Отже, об'єднання співвласників багатоквартирного будинку для забезпечення свого нормального існування має подбати про декілька важливих речей, перед остаточним оформленням усіх документів про прийняття на свої плечі утримання житлового комплексу: здійснити перевірку стану будинку та домогтися відповідного ремонту передусім крівлі та інженерних споруд; з'ясувати правовий статус навколобудинкової території і здійснити разом з органами місцевого самоврядування необхідні роботи по закріпленню земельної ділянки за будинком та визначити межі території на місцевості; підготувати всі необхідні установчі документи відповідно до Закону "Про об'єднання співвласників багатоквартирних будинків"; здійснити попередню оцінку можливостей утримання будинку його власниками за різними схемами, що передбачені вищезгаданим законом; віднайти із середовища власників квартир осіб, що мають необхідний організаційний потенціал та бажання зрушити весь пласт проблем, що з'являться на шляху конституювання цього об'єднання.

3.6. Місцеві податки та збори

Критерії встановлення місцевих податків. При встановленні ставок місцевих податків органи місцевого самоврядування повинні дотримуватись певних критеріїв, зокрема:

1. **Ефективність** — встановлений податок повинен приносити прибуток не менший, ніж адміністрування його збору, при цьому прибуток повинен бути максимально великим, щоб не допустити встановлення великої кількості податків. Другий критерій ефективності пов`язаний з економічною ефективністю. Майже всі податки впливають на розвиток підприємництва в регіоні. Надвисокі податки сприяють відтоку бізнесу з даного регіону. Практика засвідчує, що справляння податків максимально ефективне, коли від них складно ухилитися. Так, податок на нерухомість вважається ефективним, оскільки власники практично не можуть ухилятися від сплати цього податку. Разом з тим крива Лаффера показує, що встановлення максимальних ставок не приносить максимальних надходжень від податків в місцевий бюджет.
2. **Справедливість** — досить суб'єктивна характеристика. Звичайно застосовується такий критерій справедливості — за однакових обставин на платників податків має накладатися однаковий податок.

3. Альтернативою принципу справедливості, орієнтованого на платоспроможність, є **принцип користування благами**. Звичайно, що значна частина місцевих податків йде на надання комунальних послуг, якими користується місцеве населення й підприємці. Згідно з принципом користування благами, щоб задовольнявся критерій справедливості, з обох платників податків, які отримують однакову вигоду від якоїсь комунальної послуги, повинні стягуватися однакові податки (незалежно від їхньої платоспроможності).
4. **Прив'язаність податків до місцевих видатків**. Податки повинні бути чітко пов'язані з видатками місцевої влади, щоб платники знали про підзвітність їм місцевої влади за те, як використовуються податкові надходження. Крім того, практика європейських країн у сфері місцевого оподаткування доводить, що місцеві податки повинні бути прямими. Коли податковий тягар безпосередньо простежується й відчувається тими, хто сплачує податок, зростає ймовірність того, що платники підтримуватимуть публічних посадових осіб у їхніх діях більше, ніж коли йшлося б про непрямі податки.
5. **Гнучкість**. Місцева податкова система повинна стимулювати розвиток пріоритетних сфер бізнесу в конкретному регіоні та гнучко реагувати на зміни в фіскальній та інфляційній політиці держави.

Місцеві податки в Україні

В Україні система справляння місцевих податків та зборів визначається Законом України "Про систему оподаткування в Україні" та Декретом Кабінету Міністрів "Про місцеві податки та збори". Ця система не тільки недосконала,а й нецілісна. Зокрема, якщо ст.1 Декрету передбачає встановлення податку з продажу імпортних товарів, то ст.15 Закону дає вичерпний перелік місцевих податків та зборів, де про цей податок уже не згадується.

Крім того ситуація, коли 3 з 14 зборів залежать від наявності іподромів призвела до того, що фактично лише декілька великих міст можуть у повній мірі запровадити всі місцеві податки та збори. У більшості обласних центрів немає бази оподаткування 4 з 15 місцевих податків і зборів. У районних центрах, невеликих містечках та селах кількість місцевих податків та зборів не перевищує 10. Велика кількість зборів разові, крім того, збір за право проведення кіно- і телезйомок та збір з власників собак не тільки мало ефективний, але його важко й справляти.

Уся ця ситуація призводить фактично до відсутності реального впливу органів місцевого самоврядування на формування доходної частини своїх бюджетів. Міста та селища є "заручниками" центральної влади. Саме в Києві визначається система справляння загальнодержавних податків та зборів, частки яких виступають основним джерелом наповнення місцевих бюджетів. Місцева влада відсторонена не тільки від бюджетування, вона не впливає на стан економічного та соціального розвитку території. Через таку систему справляння місцевих податків та зборів місцева влада суттєво може впливати лише на 2 сфери підприємництва:

— торгівлю, та й то переважно на ринках через механізми ринкового збору та збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі;
— готельний бізнес — через готельний збір.

Ці збори, а також комунальний податок та податок з реклами — фактично єдине залежне від місцевої влади джерело наповнення бюджетів. Саме тому практично в усіх містах ці податки, за винятком ринкового збору, встановлюються на максимальному рівні. З них диференційовані ставки встановлені по справлянню ринкового збору та збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг. Інші ставки встановлено на максимальному чи близькому до максимального рівні.

У районних центрах кількість впроваджених місцевих податків та зборів становить 5–9.

Зокрема в більшості міст встановлені максимальні ставки по готельному збору, збору за парковку автомобілів, збору за видачу ордера на квартиру. При цьому диференціювання ставок останнього збору та податку з реклами іноді не відповідає чинному законодавству.

Частка місцевих податків та зборів у доходній частині бюджетів міст районного максимального значення набуває від 4% (у Вижниці) до 10 % (у Глибоці).

Попередній аналіз рішень місцевих органів влади показує, що встановлення максимальних ставок місцевих податків не вирішує питання наповнюваності бюджетів, разом з тим це негативно впливає на деякі види підприємницької діяльності. Зокрема в м. Вижниця розміщений єдиний готель, ставка готельного збору в цьому місті становить 20%. Це призвело до високої вартості проживання в готелі та низької його наповнюваності. Більшість туристів надає перевагу проживанню в приватному секторі. Ми пропонуємо встановити пільгову ставку готельного збору в розмірі 5% і протягом 5 років направляти весь цей збір на поліпшення інфраструктури цього готелю. Це сприятиме збільшенню надходжень від готельного збору в майбутньому.

Перспективи розвитку системи місцевого оподаткування

На сьогоднішній день в Україні існують, як мінімум, два підходи до подальшого формування системи місцевих податків та зборів.

1. Усунення теперішніх недоречностей у встановлені місцевих податків та зборів при фактичному збереженні існуючої системи. Такий підхід представлений у проекті Податкового кодексу. Цей проект передбачає впровадження 9 місцевих зборів:
   - готельний збір;
   - єдиний збір за видачу дозволів на будівництво житлових будинків, інших нерухомих об'єктів індивідуального будівництва;
   - єдиний збір за видачу дозволів на будівництво нерухомих об'єктів виробничого або невиробничого призначення;
   - збір за видачу дозволу на первинне розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг;
   - збір за використання місцевої символіки;
   - збір за організацію гастрольних заходів нерезидентів;
   - збір за паркування автотранспорту;
   - рекламний збір;
   - ринковий збір.

Така система оподаткування приведе до несуттєвого збільшення частки (до 15–20%) місцевих податків та зборів у місцевих бюджетах.

2. Збільшення можливості впливу органів місцевого самоврядування на наповнюваність місцевих бюджетів. Цей шлях представлений у Законі України "Про місцеві податки та збори":
   — місцевий податок на прибуток підприємств;
   — місцевий податок на доходи фізичних осіб;
   — податок на нерухоме майно;
   — инковий податок;
   — готельний податок;
   — торговий патент на деякі види підприємницької діяльності;
   — рекламний збір;
   — збори з торгової діяльності:
     • збір за видачу дозволу на стаціонарне розміщення об'єктів торгівлі та сфери побутових послуг (крім закладів грального бізнесу);
     • збір за видачу дозволу на стаціонарне розміщення закладів грального бізнесу;
     • збір за видачу дозволу на тимчасове розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг;
   — збір з паркування автотранспорту;
   — будівельний збір;
   — екологічний збір (збір за забруднення природного навколишнього середовища).

Запровадження податку на нерухомість, як місцевого податку дозволить збільшити роль місцевих податків у наповнюваності місцевих бюджетів. Частка цих податків у доходній частині бюджету зросте до 40–50%.

Органи місцевої влади повинні докласти максимально зусиль для лобіювання прийняття саме такої редакції Закону України "Про місцеві податки та збори". Запровадження такої системи місцевого оподаткування приведе до наближення української податкової системи до загальноєвропейських стандартів, де місцева влада є не тільки розпорядником видаткової частини місцевих бюджетів, а й реально впливає на доходну його частину.

Питання для самоконтролю

1. *Який порядок передачі коштів між загальним і спеціальним фондом?*
2. *Чи можна отримувати в Державному казначействі України короткострокові позички на покриття короткострокових касових розривів у процесі виконання місцевих бюджетів?*
3. *Які кошти можна передавати до бюджету розвитку і на які повноваження?*
4. *Чи може сільська лікарня фінансуватися з районного бюджету, якщо вона обслуговує чотири територіальні громади району?*
5. *Як врегулювати питання власності й фінансування бюджетних установ, які належать територіальним громадам, а фінансуються з районного бюджету, і навпаки?*
6. *Чи міський голова може бути розпорядником коштів міського бюджету?*

РОЗДІЛ 4.
ОРГАНІЗАЦІЯ ФОРМУВАННЯ І РОЗПОДІЛУ КОШТІВ ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

4.1. Принципи формування і розподілу місцевих бюджетів.
4.2. Бюджетний розпис.
4.3. Складання місцевих бюджетів.
4.4. Затвердження і виконання місцевого бюджету.
4.5. Внесення змін до бюджетних призначень.
4.6. Створення умов для підвищення відповідальності.
4.7. Бюджет розвитку місцевого самоврядування.

Основні терміни і поняття: кошик доходів, секвестрування, трансферт, бюджетне вирівнювання, бюджетні призначення, бюджетний розпис.

4.1. Принципи формування і розподілу місцевих бюджетів

Достатнє фінансове забезпечення місцевих бюджетів є необхідною передумовою економічного зростання.

В сучасних умовах місцеві бюджети в Україні формуються за рахунок надходжень з наступних джерел:

— закріплених доходів;
— регульованих доходів;
— дотацій, субсидій, субвенцій;
— інших джерел.

Під закріпленими доходами слід розуміти доходи, що закріплені за певним місцевим бюджетом. Дані доходи не є для місцевого самоврядування власними, але за рахунок їх прогнозованості та стабільності, можна сказати, що вони покликані забезпечити основу самостійності місцевих бюджетів.

Функція фінансування за рахунок закріплених доходів сьогодні практично не діє, так як передбачені в Законі України "Про бюджетну систему України" частки відрахувань від загальнодержавних податків і зборів в повному обсязі не виконуються. Це стосується насамперед відрахувань 20% надходжень по податку на додану вартість до бюджету Автономної республіки Крим, обласних, Київського і Севастопольського міських бюджетів. Фактично в Україні склалась практика щорічного регулювання нормативів відрахувань до місцевих бюджетів Законом "Про державний бюджет України". Законодавці користуючись юридичною нормою переваги документу прийнятого останнім, постійно змінюють принципи фінансування місцевих бюджетів.

Під регульованими доходами розуміємо кошти, що надходять до місцевих бюджетів за рахунок встановлених Законом України "Про державний бюджет України" щорічних нормативів відрахувань.

Частка основних джерел у доходній частині місцевих бюджетів станом на 1 січня 2000 р. складала по податку на прибуток підприємств — 43,1%, прибуткового податку з громадян — 27,3%, плати за землю — 8,5%, місцевих податків і зборів — 3,0%, податок з власників транспортних засобів — 1,5%, інших доходів — 17,3%.

Сьогодні основними джерелами формування місцевих бюджетів в Україні є:

Таблиця 5

Основні джерела формування місцевих бюджетів

Джерело	Відсоток, що надходить до місцевих бюджетів	
	1998 р.	1999 р.
Податок на прибуток підприємств	72,0	75,0
Прибутковий податок з громадян	70,3	70,2
Акцизний збір	30,5	31,9
Платежі за використання природних ресурсів	79,6	80,4
Державні цільові фонди	36,9	44,3
Неподаткові надходження	17,2	16,3
Інші	68,3	40,6

В структурі доходів загального фонду місцевих бюджетів в 2000 р. найбільше зросла частка прибуткового податку з громадян — 57% або на 13,9%, спеціального — надходжень від податку з власників транспортних засобів — 44% фонду. Частка доходів місцевих бюджетів (загальний та спеціальний фонди) у прогнозі консолідованого бюджету на 2001 р. складає близько 25%, на 2000 р. даний показник склав 23%.

Необхідно звернути увагу на частку місцевих податків і зборів у коштах, мобілізованих до місцевих бюджетів, яка традиційно становить до трьох відсотків. Цей показник має тенденцію до зниження, адже ставки більшості місцевих податків обчислюється виходячи з неоподатковуваного мінімуму доходів громадян, значно знеціненого інфляцією з часу його встановлення.

Ключовим питанням в практиці формування і розподілу коштів самоврядування є самостійність місцевих бюджетів. Згідно законодавства вони в Україні є самостійними і не включаються до Державного бюджету України, бюджету Автономної Республіки Крим або до інших місцевих бюджетів. Фактично незалежність місцевих бюджетів забезпечується наявністю власних джерел доходів. В українському законодавстві на сьогодні не існує визначення такого поняття як “власні доходи місцевого самоврядування”. Автор, враховуючи світовий досвід, пропонує вважати власними такі доходи, у встановленні, регулюванні та використанні яких місцеві органи влади відчутно не залежать від рішень законодавчої чи державної виконавчої влади. До таких в Україні можна віднести: місцеві податки і збори, доходи від оренди, продажу та інших операцій з комунальною власністю відповідної територіальної громади, прибутки комунальних підприємств тощо. Дані джерела доходів є основою фінансової автономії бюджетів місцевих органів влади. Під фінансовою автономією розуміють фінансову незалежність органів місцевого самоврядування при

фінансуванні завдань і повноважень самоврядування. Одним з основних показників самостійності місцевих бюджетів від доходної бази Державного бюджету є співвідношення власних доходів до загального обсягу місцевих бюджетів, яке виражається коефіцієнтом фінансової автономії.

$$К_{ФА} = \frac{ВлД}{ВсД} \qquad (2),$$

де:
$К_{ФА}$ — коефіцієнт фінансової автономіїї,
ВлД — власні доходи місцевих бюджетів,
ВсД — всі доходи місцевих бюджетів.

Для всіх обласних і районних бюджетів даний показник становить нуль, оскільки вони формуються виключно за рахунок коштів передбачених відповідно у державному та обласних бюджетах. Узагальнений показник фінансової автономії щодо основних джерел надходжень місцевих бюджетів по Україні становить 11,5% (див. додаток Л). Найбільше значення приймає даний показник у бюджету міста Севастополь — 26,5%, бюджетів територіальних громад міст, сіл, селищ Кіровоградської (22,4%), Дніпропетровської (18,3%), Вінницької (16,3%) областей. Найменший коефіцієнт фінансової автономії мають місцеві бюджети в Київській (6,6%), Івано-Франківській (8,1%) областях та м.Києві (7,5%). Слід зазначити, що при розрахунку показника самостійності місцевих бюджетів до власних було віднесено таке джерело доходів як плата за землю, що за законодавством є загальнодержавним податком, а ставки якого встановлюються органами місцевого самоврядування.

Слід підкреслити, що згідно Конституції України власні доходи відсутні у бюджетів районів та областей, оскільки вони формуються за рахунок коштів Державного бюджету. Дане положення призводить до відчутної залежності регіонального самоврядування від дій виконавчої і законодавчої влади, що створює передумови до нестабільності і невпевненості в проведенні економічної політики, оскільки обсяги фінансування не можуть бути прогнозовані на середньо і довготривалу перспективу внаслідок щорічної зміни сум фінансування та порядку їх обчислення. Існуюча система наповнення обласних і районних бюджетів створює передумови до залежності фінансових потоків від особистості посадової особи місцевого самоврядування, його стосунків з розробниками відповідно Державного, обласного або районного бюджету.

Для визначення ступеню рівномірності чи нерівномірності розподілу податкових баз доходів місцевих бюджетів в регіонах обчислений такий показник як доходи місцевих бюджетів у розрахунку на душу населення.

Податкові бази розподілені достатньо нерівномірно, про що свідчить коефіцієнт варіації 0,51. Найістотніші розходження у розподілі податкової бази між регіонами властиві податку на прибуток підприємств, де коефіцієнт варіації сягає 0,74. Значенням величини доходів властива значна дисперсія відхилень від середнього показника, де лише п'ять областей мають показник вищий, ніж в середньому по Україні, причому три з них (Полтавська, Харківська і м. Київ) — більше ніж удвічі. Доцільно зауважити, що статистично високі показники залучення податків до бю-

джету цих областей значною мірою пояснюється активним вексельним обігом на даних територіях.

Процес формування доходної частини місцевих бюджетів здійснюється, виходячи з підходу покриття видатків. Місцеві органи розробляють проект витратної частини бюджету. Проектні показник бюджету розробляються на основі нормативних показників з врахуванням прогнозних даних змін індексу цін і тарифів, рівня заробітної плати і т.д. Верховна Рада затверджує нормативи бюджетного забезпечення. Тобто відрахування від загальнодержавних податків і зборів, для областей, обласні ради відповідно для районів і міст обласного підпорядкування. Далі місцеві органи влади визначають, скільки є власних та закріплених доходів. Потім співставляється сума власних та закріплених доходів. Суму, що не вистачає компенсує вищестоящий рівень. Таким чином не витрати визначаються загальними надходженнями на даній території, а навпаки доходи визначаються по сумі витрат. Ефективність такої системи низька через практично повну залежність розвитку міста, села, селища від рішень інших органів управління, відсутності зацікавленості місцевих органів влади е збільшенні власних фінансових надходжень.

Інший бік цієї проблеми полягає в тому, що з прийняттям Конституції України та Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні" виникає ще одне протиріччя — обласні і районні бюджети (60% загального обсягу місцевих бюджетів) залишаються без власних доходних джерел, оскільки вони мають формуватись із коштів державного бюджету для їх подальшого перерозподілу між територіальними громадами або для виконання спільних проектів та з коштів, залучених на договірних засадах з місцевих бюджетів для реалізації спільних соціально-економічних та культурних програм. Механізм передачі таких коштів ще не визначений, та і можливість реалізації його в сучасних економічних умовах досить проблематична. Таким чином, залишаючи в бюджетах територіальних громад повністю всі податкові надходження місцевих бюджетів, законодавство позбавляє обласні бюджети, особливо малодотаційних областей, можливості не лише фінансувати утримання обласних установ, але й здійснювати перерозподіл коштів з метою вирівнювання фінансової забезпеченості районів та міст. Крім того, Законом України "Про місцеве самоврядування в Україні" передбачено, що бюджети територіальних громад отримують дотації та передають кошти від перевищення доходів над видатками безпосередньо державному бюджету. В таких умовах існування обласних та районних бюджетів стає практично недоцільним. Також необхідно зауважити, що повна залежність обласних і районних бюджетів від фінансування з Державного бюджету України з одного боку хоча і дозволяє проводити цілеспрямовану державну політику щодо регіонів і здійснювати безпосереднє керівництво господарськими процесами, з іншого, обмежує самостійність влади на місцях у проведенні регіональних економічних програм розвитку та позбавляє можливості визначення пріоритетів місцевого розвитку.

Підсумовуючи дослідження основних засад формування доходної частини місцевих бюджетів, слід виділити три основні проблеми в законодавстві, які виникають в процесі формування місцевих бюджетів, а саме:

1) удосконалення законодавчої бази формування місцевих бюджетів;
2) законодавчий перегляд механізму закріплення за кожною гілкою влади довгострокових доходних джерел;

3) встановлення гарантій судового захисту бюджетних прав територій.

Правові основи бюджетного процесу та бюджетної системи України на даний час створюють ситуацію, коли місцеві органи не мають стимулу до збільшення місцевих надходжень, незважаючи на надані широкі повноваження у галузі фінансової діяльності, які по суті є декларативними. Законом України "Про місцеве самоврядування в Україні" введено поняття мінімального розміру місцевих бюджетів та закріплено право держави вилучати з місцевих бюджетів до державного частини надлишку (перевищення) доходів від закріплених за місцевими бюджетами податків та зборів, що перевищують мінімальний розмір місцевого бюджету. Тобто знову органи місцевого самоврядування не мають зацікавленості у збільшенні місцевих доходів, оскільки діючі міжбюджетні відносини не заохочують фінансову ініціативу на місцях.

На наш погляд, надання таких повноважень державі по відношенню до місцевих бюджетів не відповідає нормі Конституції України, згідно з якою "Матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є ... доходи місцевих бюджетів, інші кошти...". Звичайно, контроль з боку держави над фінансами органів місцевого самоврядування є необхідним для забезпечення відповідності фінансової політики місцевої влади загальній політиці держави, але необхідно чітко розмежувати повноваження у галузі фінансів між різними гілками влади, надаючи не декларативну, а реальну самостійність місцевим органам влади щодо формування матеріальної та фінансової основи місцевого самоврядування.

На основі проведеного аналізу пропонується здійснювати формування бюджетів самоврядування за рахунок наступних джерел:

Питання регулювання доходів та взаємовідносин місцевих бюджетів із державним розглядатиметься далі окремо. Але що стосується взаємного зв'язку між загальними доходами окремого місцевого бюджету та часткою доходів, яка в результаті залишатиметься у розпорядженні місцевих органів влади, то в основі обрахунку повинні бути наступні принципи:

- надходження з джерел, які передбачені для фінансування власних повноважень, беруться для розрахунків доходів бюджету територіальної громади з метою фінансового вирівнювання тільки в сумі, що на 30% перевищує загальнонаціональний показник;
- надходження з джерел, які передбачені для фінансування делегованих повноважень, беруться для розрахунків доходів бюджету територіальної громади з метою фінансового вирівнювання тільки в сумі, що на 15% перевищує загальнонаціональний показник.

За такої ситуації ініціатива місцевих органів влади щодо збільшення доходів бюджетів відповідних територій не буде нівелюватись через механізм фінансового вирівнювання. Система дольової участі місцевих бюджетів у загальнодержавному оподаткуванні сприятиме зацікавленості органів влади у результатах діяльності підприємств, розташованих на підвідомчій території.

Як вже зазначалося, по економічній структурі бюджети самоврядування поділяються на поточний бюджет та бюджет розвитку. Сьогодні бюджет розвитку не має визначених доходних джерел. Пропонується визначити такими наступні: кошти від відчуження майна, яке знаходиться у власності самоврядування; відсотки за користування позиками, наданими з місцевого бюджету; цільові субвенції з державного

бюджету та інших бюджетів самоврядування на фінансування капітальних видатків; доходи від інвестиційної діяльності; інші доходи.

До доходів бюджетів пропонується включити всі доходи позабюджетних фондів органів місцевого самоврядування.

Проблема вдосконалення доходної бази місцевих бюджетів набуває актуальності особливо сьогодні, зважаючи на розробку та розгляд у Верховній Раді проекту Закону України "Про податковий кодекс в Україні".

4.2. Бюджетний розпис

Бюджетний розпис — документ, в якому встановлюється розподіл доходів та фінансування бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації.

Статті Кодексу, що визначають порядок складання та затвердження бюджетного розпису:

- Пункт 3 статті 78 Кодексу визначає, що місцевий бюджет виконується за розписом, який затверджується керівником місцевого фінансового органу. До затвердження розпису керівником місцевого фінансового органу затверджується тимчасовий розпис на відповідний період. Керівник місцевого фінансового органу протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису місцевого бюджету встановленим бюджетним призначенням.
- Статтею 49 Кодексу встановлено місячний термін затвердження бюджетного розпису Державного бюджету України.

Порядок складання та виконання розпису державного бюджету визначено інструкцією, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 28 січня 2002 року №57 "Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету". Згідно із зазначеним наказом, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи мають розробити відповідно до цієї Інструкції порядок складання і виконання розпису відповідного бюджету.

Нижче наводимо проект інструкції для місцевих бюджетів, розроблений робочою групою:

Мовою закону:

Проект

типової інструкції "Про складання і виконання розпису місцевого бюджету"

1. Загальні положення

1.1. Інструкція про складання і виконання розпису місцевого бюджету (далі — Інструкція) визначає процедури складання і виконання розпису місцевого бюджету.

1.2. Розпис місцевого бюджету на відповідний рік (далі — розпис) включає:

- *розпис доходів місцевого бюджету (далі — розпис доходів), що поділяється на річний розпис доходів загального і спеціального фондів місцевого бюджету та помісячний розпис доходів загального фонду місцевого бюджету (Додаток №1);*
- *розпис фінансування місцевого бюджету (далі — розпис фінансування), що поділяється на річний розпис фінансування загального і спеціального фондів міс-*

цевого бюджету та помісячний розпис фінансування загального фонду місцевого бюджету (Додаток № 2);

— *розпис асигнувань місцевого бюджету (далі — розпис асигнувань), що поділяється на річний розпис асигнувань місцевого бюджету загального і спеціального фондів місцевого бюджету та помісячний розпис асигнувань загального фонду місцевого бюджету (Додаток №3).*

1.3. Річний розпис асигнувань місцевого бюджету (далі — річний розпис асигнувань) — це розпис асигнувань загального і спеціального фондів місцевого бюджету на рік у розрізі головних розпорядників коштів (далі — головних розпорядників) за повною економічною класифікацією видатків бюджету без розподілу за періодами року.

1.4. Помісячний розпис асигнувань загального фонду місцевого бюджету (далі — помісячний розпис асигнувань) — це розпис асигнувань загального фонду місцевого бюджету на рік за місяцями в розрізі головних розпорядників за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету.

Скорочена економічна класифікація видатків бюджету включає: оплату праці працівників бюджетних установ (код 1110), нарахування на заробітну плату (код 1120), оплату комунальних послуг та енергоносіїв (код 1160), поточні трансферти населенню (код 1340). Всі інші економічні категорії видатків відображаються загальною сумою за кодом 5000 — "Інші видатки".

1.5. Розпис складається відповідно до бюджетних призначень, установлених у рішенні про місцевий бюджет, та затверджується керівником місцевого фінансового органу в місячний термін після набрання чинності цим рішенням.

Якщо розпис не затверджено у визначений термін, то в обов'язковому порядку складається тимчасовий розпис на відповідний період.

2. Складання розпису

2.1. Складання розпису починається із складання розпису доходів і розпису фінансування.

2.2. Розпис доходів складається управлінням/відділом доходів бюджету місцевого фінансового органу за участю податкової інспекції.

2.3. Розпис фінансування складається бюджетним управлінням/відділом за участю інших відповідних структурних підрозділів місцевого фінансового органу з урахуванням необхідності забезпечення своєчасності і повноти платежів з погашення основної суми боргу місцевого бюджету та можливостей щодо обсягів і термінів залучення короткострокових запозичень для покриття помісячних касових розривів загального фонду.

Для складання розпису місцевого бюджету головні розпорядники бюджетних коштів в установленому порядку подають фінансовому органу зведені проекти кошторисів та зведені проекти помісячних планів асигнувань.

Головний розпорядник коштів несе відповідальність за зведення показників, своєчасність подання та достовірність інформації.

2.4. На основі складених розписів доходів і фінансування структурний підрозділ місцевого фінансового органу з питань бюджету розраховує граничні помісячні обсяги асигнувань загального фонду місцевого бюджету за відповідними структурними підрозділами фінансового органу і подає їм разом з роз'ясненнями.

Керуючись роз'ясненнями, відповідні структурні підрозділи фінансового органу визначають головним розпорядникам помісячні обсяги асигнувань загального фонду

та разом з лімітними довідками про бюджетні асигнування надають їх бюджетному відділу, який зводить отримані помісячні обсяги асигнувань загального фонду, складає узагальнену лімітну довідку за кожним головним розпорядником з визначенням помісячних обсягів асигнувань головному розпоряднику в цілому та доводить лімітні довідки кожному головному розпоряднику. При необхідності структурні підрозділи фінансового органу надають головним розпорядникам додаткові матеріали разом з необхідними роз'ясненнями.

У процесі складання розпису фінансовим органом головні розпорядники коштів мають право брати участь в обговоренні та узгодженні помісячних обсягів.

Головні розпорядники за участю розпорядників нижчого рівня згідно з отриманими лімітними довідками уточнюють проекти кошторисів, складають проекти планів асигнувань та подають відповідним структурним підрозділам фінансового органу зведені проекти цих документів для перевірки їх відповідності показникам лімітних довідок. З метою дотримання структури видатків, що забезпечує мінімально необхідний рівень функціонування головного розпорядника коштів, фінансовий орган перевіряє показники на відповідність бюджетному запиту. Структурні підрозділи фінансового органу відстежують підготовку головними розпорядниками матеріалів до розпису, забезпечують своєчасне подання головними розпорядниками цих матеріалів фінансовому органу, аналізують зазначені матеріали, вносять при необхідності до них корективи і подають структурному підрозділу фінансового органу з питань бюджету свої пропозиції щодо включення їх до розпису.

Бюджетний відділ фінансового органу зводить отримані від структурних підрозділів фінансового органу матеріали, вносить при необхідності корективи і подає розпис на затвердження керівнику фінансового органу.

2.5. Копія затвердженого розпису подається в друкованому і електронному вигляді місцевим відділенням Державного казначейства для казначейського обслуговування доходів і міжбюджетних трансфертів місцевих бюджетів, а оригінали залишаються в бюджетному/фінансовому управлінні.

2.6. Місцевий фінансовий орган протягом трьох робочих днів після затвердження розпису доводить головним розпорядникам витяг із розпису, що є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань.

3. Внесення змін до розпису

3.1. Внесення змін до розпису здійснюється у разі:

- *необхідності перерозподілу видатків за економічною класифікацією (приклад у Додатку № 5);*
- *прийняття рішення про передачу повноважень на виконання функцій або надання послуг, на які затверджено бюджетне призначення, від одного головного розпорядника іншому;*
- *прийняття рішення про розподіл нерозподілених бюджетних асигнувань між головними розпорядниками;*
- *необхідності збільшення асигнувань спеціального фонду місцевого бюджету відповідно до положень пункту 3.8 цієї Інструкції;*
- *внесення змін до рішення про місцевий бюджет.*

3.2. Внесення змін до розпису за загальним фондом місцевого бюджету передбачає затвердження довідок про внесення змін до кошторисів та планів асигнувань у порядку, встановленому для затвердження цих документів (Додаток №6).

3.3. Відповідні структурні підрозділи фінансового органу за обґрунтованим поданням головних розпорядників або на підставі прийнятих розпорядчих рішень не пізніше ніж 20 числа поточного місяця подають структурному підрозділу фінансового органу з питань бюджету в одному примірнику пропозиції про внесення змін до розпису для перевірки та візування. При цьому до довідки необхідно подати обґрунтовані пропозиції щодо доцільності внесення запропонованих головним розпорядником змін, а також інформацію про виділені кошти.

3.4. Зміни до помісячного розпису мають відповідати таким вимогам:

- *бути збалансованими за місяцями, тобто не порушувати сукупний обсяг асигнувань загального фонду місцевого бюджету на місяць, якого стосуються такі зміни;*
- *не змінювати сукупний обсяг асигнувань загального фонду місцевого бюджету на рік, за винятком внесення змін до рішення про місцевий бюджет;*
- *враховувати фактично виділені кошти за попередній період;*
- *відповідати вимогам рішення про місцевий бюджет та інших розпорядчих рішень;*
- *вноситися на поточний та наступні періоди.*

3.5. Після затвердження довідки про внесення змін до розпису відповідні структурні підрозділи фінансового органу подають оригінал та дві його копії бюджетному відділу для реєстрації за номером та датою, яка закінчується за годину до кінця робочого дня. За п'ять робочих днів до закінчення місяця (звітного періоду) довідки про внесення змін не реєструються.

Після реєстрації вони заносяться до реєстру, який складається в двох примірниках.

3.6. Зміни до розпису оформляються таким чином:

- *підписуються начальником бюджетного відділу і начальником відповідного структурного підрозділу фінансового органу або особами, що виконують їхні обов'язки;*
- *затверджуються керівником або заступником начальника фінансового органу;*
- *реєструються за номером та датою.*

Якщо з об'єктивних обставин виникає необхідність анулювання довідки про внесення змін до розпису, то бюджетний відділ у дводенний термін після отримання копії довідки готує доповідну записку на ім'я керівника або заступника керівника фінансового органу, який затверджував довідку, і візує її в бюджетному відділі. Після погодження із керівником або заступником керівника фінансового органу доповідна записка передається до бюджетного відділу для проведення зазначеного анулювання.

У разі виникнення необхідності внесення змін (при казначейському обслуговувані місцевих бюджетів за видатками) до вже затверджених та взятих на облік регіональним управлінням Державного казначейства України довідок у зв'язку з допущеними технічними помилками затверджується нова довідка, де вказуються реквізити тієї довідки, у якій були допущені технічні помилки.

3.7. Відповідні структурні підрозділи фінансового органу надсилають копії довідок щодо змін до розпису головному розпоряднику, що є підставою для затвердження довідок про внесення змін до кошторисів та планів асигнувань.

3.8. Головні розпорядники в триденний термін подають регіональному управлінню Державного казначейства України довідки про внесені зміни до зведених кошторисів та планів асигнувань у розрізі розпорядників нижчого рівня. Головні розпорядники

коштів доводять відповідні зміни до розпорядників нижчого рівня, які, в свою чергу, вносять зміни до кошторису та плану асигнувань.

3.9. Відповідно до частини четвертої статті 23 Бюджетного кодексу України витрати спеціального фонду місцевого бюджету мають постійне бюджетне призначення, яке дає право проводити їх виключно в межах і за рахунок відповідних надходжень до спеціального фонду згідно із законодавством, якщо рішенням про місцевий бюджет не встановлено інше.

Протягом року розпорядники вносять зміни до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями на підставі довідок установленої форми, які затверджуються керівниками установ, що затвердили кошторис, без внесення відповідних змін до розпису за спеціальним фондом. Органи Державного казначейства України (фінансові органи, якщо це буде передбачено порядком казначейського обслуговування місцевих бюджетів за видатками) ведуть окремий облік таких змін, проводять видатки на підставі кошторисів з урахуванням внесених до них змін без внесення змін до розпису та відображають у звітності про виконання місцевого бюджету планові показники за спеціальним фондом з урахуванням внесених змін до кошторисів.

Внесення змін до розпису за спеціальним фондом щодо інших надходжень здійснюється у загальному порядку, за яким після внесення відповідних змін до розпису складаються довідки про внесення змін до кошторису. Якщо інші надходження спеціального фонду місцевого бюджету фактично перевищили обсяги, враховані при затвердженні місцевого бюджету, то місцевий фінансовий орган за поданням головних розпорядників збільшує планові показники за спеціальним фондом шляхом внесення змін до розпису. Для цього головний розпорядник повинен надати фінансовому органу детальні обґрунтовані розрахунки та належні пояснення необхідності внесення змін до розпису.

4. Тимчасове обмеження асигнувань загального фонду місцевого бюджету

4.1. Якщо за результатами місячного звіту про виконання загального фонду місцевого бюджету виявиться, що отриманих надходжень недостатньо для здійснення бюджетних асигнувань відповідно до бюджетних призначень з урахуванням граничного рівня дефіциту, затвердженого рішенням про місцевий бюджет, то керівник фінансового органу приймає рішення про обмеження асигнувань загального фонду місцевого бюджету.

4.2. Управління доходів фінансового органу разом з іншими структурними підрозділами фінансового органу розраховують уточнений помісячний прогноз надходжень доходів загального фонду, запозичень та подають структурному підрозділу фінансового органу з питань бюджету не пізніше ніж 15 числа місяця, наступного за місяцем, в якому відбулося недоотримання доходів, запозичень.

4.3. Бюджетний відділ за участю відповідних структурних підрозділів на підставі уточненого помісячного прогнозу надходжень доходів загального фонду, місцевих запозичень розробляє пропозиції щодо тимчасового обмеження помісячних обсягів асигнувань загального фонду місцевого бюджету та подає на розгляд керівнику фінансового органу, який видає наказ, що встановлює тимчасове обмеження бюджетних асигнувань загального фонду місцевого бюджету.

4.4. Відповідний структурний підрозділ фінансового органу керуючись наказом керівника фінансового органу про тимчасове обмеження асигнувань загального фонду місцевого бюджету, у триденний термін повідомляє головних розпорядників про таке

тимчасове обмеження асигнувань і проводить видатки з урахуванням тимчасового обмеження асигнувань.

4.5. Розпорядники беруть зобов'язання та приводять їх у відповідність до бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами, з урахуванням тимчасового обмеження асигнувань загального фонду місцевого бюджету.

5. Виконання та звітність

5.1. Виконання розпису здійснюється наростаючим підсумком з початку року.

5.2. Зведення, складання та подання звітності про виконання місцевого бюджету здійснюється фінансовими органами на основі звітів регіональних органів Державного казначейства України щодо надходження доходів та розрахунків за трансфертами з 1 липня поточного року за умови переведення місцевих бюджетів на казначейське обслуговування за видатками регіональними органами Державного казначейства України:

- *щодо доходів — ураховуючи розпис доходів, наростаючим підсумком із зазначенням відсотків виконання за рік та додатково по загальному фонду за відповідний період;*
- *щодо фінансування — враховуючи розпис фінансування, наростаючим підсумком із зазначенням відсотків виконання за рік та додатково по загальному фонду за відповідний період;*
- *щодо видатків — ураховуючи розпис асигнувань, наростаючим підсумком із зазначенням відсотків виконання за рік (за кожним кодом економічної класифікації) та додатково по загальному фонду за відповідний період (за кодами скороченої форми економічної класифікації).*

5.3. У звіті про виконання місцевого бюджету за спеціальним фондом відображаються планові показники, враховані при затвердженні рішення про місцевий бюджет, та уточнені планові показники з урахуванням змін, внесених до кошторисів.

Звіт про виконання розпису за спеціальним фондом місцевого бюджету складається за бюджетними програмами головних розпорядників у розрізі джерел надходжень (плата за послуги, що надаються бюджетними установами; інші джерела власних надходжень бюджетних установ; інші надходження спеціального фонду). При цьому у квартальній та річній звітності власні надходження бюджетних установ розшифровуються за групами та типами згідно з класифікацією доходів бюджету на підставі звітів розпорядників.

4.3. Складання місцевих бюджетів

Пильна увага до економічних тенденцій і вчасне реагування на них є важливою основою складання бюджету. Побудова процесу складання бюджету та управління ним не знаходяться у статичному стані. Кожного року цей процес повинен враховувати вплив економічних чинників на надходження до бюджету та політичні цілі уряду. Складання бюджету непросто реагує на зміну економічних умов. Воно може допомогти уряду сформувати його політичні цілі відповідно до економічного середовища і перетворити їх на практичні дії.

Необхідно мати уявлення про вірогідний рівень доходів держави, що допоможе корегувати попередні рішення стосовно видатків і податкової політики.

Демографічні тенденції безпосередньо впливають на видатки та політику уряду.

Важко розробити змістовні бюджетні пропозиції без належного розуміння політики уряду та вимог чинного законодавства.

Макроекономічний прогноз є основою для визначення суттєвих аспектів, необхідних для початку бюджетного процесу. Кожен з цих аспектів, у свою чергу, потребує подальшого аналізу та спеціальних знань:

- Аналіз основних показників економіки.
- Демографічні тенденції, пов'язані з зайнятістю, та інші чинники.
- Грошова маса та інші монетарні аспекти.
- Інфляція взагалі та в окремих галузях.
- Тенденції заощаджень та інвестицій.
- Державний борг.
- Основні події, що впливають на економіку.
- Прогноз надходжень.
- Потенційний дефіцит бюджету при різних варіантах бюджету.
- Структура планування державного боргу та управління ним.
- Розуміння основних фінансових ризиків.

Особливі міркування до визначення бюджетної політики

Середньостроковий прогноз: У багатьох країнах вже існує практика проголошення урядом основних заяв щодо фінансової та економічної політики. Зазвичай це робиться у вигляді середньострокових фінансових і економічних прогнозів. Тому макроекономічний прогноз повинен складатись принаймні на кілька років.

Хто це робить: Більшість міністерств фінансів мають підрозділи, які здатні аналізують макроекономічну структуру і прогнозують надходження і видатки. Деякі роблять також і економічні прогнози. В деяких країнах міністерства економіки складають офіційний прогноз уряду. Часто в цьому беруть участь незалежні установи — інститути, університети, приватні підприємства.

Прогнози консенсусу. Кращі державні системи створюють механізми досягнення консенсусу між законодавчою владою та урядом стосовно економічних припущень та оцінок надходжень. Це дозволяє починати обговорення бюджету з одних і тих самих позицій. Іншим підходом є створення незалежних дорадчих підрозділів, які займаються складанням прогнозів.

Хто користується. Міністерство фінансів — при розробці прогнозу доходів державного та місцевих бюджетів, пропозицій щодо змін податкового законодавства та їх впливу на показники бюджету, інструкцій до бюджету; уряд — при розробці економічної та бюджетної політики і політики у сфері оподаткування; управління, Національний Банк і міністерства — для оцінки діючих програм і майбутніх потреб.

Прозорість. Оприлюднення макроекономічних прогнозів — це перший важливий крок на шляху до розуміння громадськістю фінансових питань, які має розв'язувати уряд.

Прогнози надходжень і видатків є фактичним початком процесу складання бюджету.

Оскільки прогнози надходжень ґрунтуються на багатьох змінних і невизначених величинах, вони завжди будуть деякою мірою неточними. Чим більше учасни-

ків залучається до процесу складання прогнозів і чим відкритішим є цей процес, тим більшою є вірогідність отримання кращих результатів.

Необхідність мати точні прогнози надходжень стосується всіх джерел надходжень, включаючи загальний фонд, спеціальні фонди, власні та інші надходження, що використовуються для фінансування видатків бюджету.

Важливими економічними змінними величинами є: 1) ВВП номінальний; 2)темп економічного росту (ВНП і ВВП); 3) рівень цін (індекс споживчих цін, індекс цін виробників); 4) обмінний курс гривні до долара США; 5)рівень безробіття; 6) відсоткові ставки; 7) грошові доходи населення; 8) індекс реальної зарплати робітників і службовців .

Відповідно до Бюджетного кодексу України до проекту Закону України "Про Державний бюджет України на 2002 рік" вперше додано матеріали, які визначають пріоритети бюджетної політики уряду на середньострокову перспективу та основні прогнозні макропоказники економічного і соціального розвитку України до 2005 року (дивись таблицю нижче).

Отже, у прогнозі, який припускає економічне зростання, високу зайнятість, низький рівень інфляції та низькі ставки відсотків, будуть зазначені більші суми надходжень і менші суми видатків.

У протилежному прогнозі буде показано збільшення видатків, зменшення надходжень і зростання дефіциту бюджету.

Оцінки надходжень здійснюються на кілька років відповідно до структури середньострокового бюджету.

Координація зусиль між урядом і законодавцями з питань макроекономічних прогнозів і оцінок надходжень допомагає уникнути непродуктивних аргументів під час дебатів щодо бюджету на відповідний рік.

Прогноз видатків бюджету на макрорівні складається на основі економічних припущень. Зазвичай він робиться для великих існуючих функцій, таких як охорона здоров'я, освіта, соціальний захист та соціальне забезпечення. Часто це робиться з метою прогнозування видатків згідно з діючим законодавством. Рівень витрат є важливим чинником при розробці оцінок видатків.

Оцінки видатків на основні програми часто впливають на політичні рішення уряду, що приймаються на початку бюджетного процесу. Проте, більшість міністерств роблять оцінки витрат того чи іншого виду, коли здійснюють розробку своїх бюджетних запитів.

Середньострокові оцінки часто розподіляються за окремими міністерствами або навіть за програмами. Це часто називають середньостроковою структурою бюджету.

Бюджетна політика та пріоритети

Встановлення урядом конкретних цілей і завдань поліпшує якість інформації, аналізу та прийняття рішень у бюджетному процесі. Але оскільки політики схильні уникати цього, можливо, необхідно запровадити офіційний політичний процес. Він дасть доречну інформацію на початку бюджетного процесу; визначить сфери, в яких існуючу політику і програми слід переглянути більш ретельно і де є необхідність прийняти відповідне законодавство. Бюджетний процес, який триває без конкрет-

Основні прогнозні макропоказники економічного і соціального розвитку України

Показники	Роки					
	2000	2001	2002	2003	2004	2005
	попередній звіт	очікуване	прогноз	прогноз	прогноз	прогноз
ВВП номінальний, млрд грн	173,0	210,0	246,7	286,4	327,6	371,5
ВВП реальний, темп зростання, %	5,8	7,3	6,0	7,0	7,5	7,5
Індекс споживчих цін у середньому до попереднього року, %	128,2	114,3	111,3	109,0	106,3	105,0
Обмінний курс гривні до долара США середній за рік	5,44	5,40	5,60	6,12	6,38	6,63
Темпи приросту грошової маси до початку року, %	145,4	123-124	118-120	117-119	115-117	114-116
Грошові доходи населення реальні, % до попереднього року	6,3	5,9	6,5	7,7	8,6	8,7
Індекс реальної зарплати робітників і службовців (без с/г), рік до року, %	3,0	9,0	7,0	8,0	8,8	8,0
Рівень зареєстрованого безробіття на кінець року, %	4,22	4,25	4,37	4,6	4,83	5,04
Баланс товарів та послуг (платіжний баланс), млн дол США*	1 132	866	743	618	486	396

* Без урахування вартості товарів, переданих у власність Російській Федерації в рахунок погашення боргових зобов'язань (у 1999 р. – 726 млн дол США, у 2000 р. – 274 млн. дол. США)

ного політичного керівництва, втрачає багато часу і не слугуватиме тим, хто приймає рішення, належним чином.

З метою належного розуміння і застосування політики уряду в процесі складання бюджету, її слід чітко задокументувати.

Чинне законодавство встановлює багато політичних курсів уряду.

Визначення пріоритетів потрібне для того, щоб керувати асигнуванням коштів міністерствам і програмам на початку процесу складання бюджету, а також для того, щоб бюджетні пропозиції, подані міністерствами, відповідали пріоритетам уряду у проекті бюджету на відповідний рік.

Можна рекомендувати здійснення окремого стратегічного чи політичного планування, що дасть змогу розробити основні політичні ініціативи перед виданням інструкцій до бюджету.

Типовий процес стратегічного чи політичного планування: 1) оцінює пропозиції щодо основних питань; 2) встановлює завдання, зміст програм, відповідальність і витрати для кожної ініціативи; і 3) визначає пріоритети з-поміж різних пропозицій.

Процес розробки політики повинен починатися раніше процесу складання бюджету.

Політичні рішення щодо формування головного фінансового плану держави знаходять своє відображення у формі Послання Президента, постанови Кабінету Міністрів, Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період.

Результати процесу планування політики часто складаються з кількох великих ініціатив уряду та конкретного напрямок, що стосується окремих міністерств і програм.

Встановлення політичних пріоритетів під час процесу складання бюджету є головним чинником визначення бюджетного обсягу видатків для програм/функцій.

Політичний процес має однаково важливе значення для визначення як скорочення, так і збільшення видатків.

Особливості складання місцевих бюджетів

Відповідно до статті 75 (частина 8) Бюджетного кодексу після ухвалення закону про Державний бюджет України в другому читанні Міністерство фінансів доводить Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям та виконавчим органам відповідних рад положення та показники міжбюджетних відносин (обсяги міжбюджетних трансфертів для відповідних бюджетів та текстові статті, що визначають особливості міжбюджетних відносин на наступний бюджетний період).

Для прикладу, формування та затвердження місцевих бюджетів на 2002 рік, за визначенням Міністерства фінансів України, характеризується наступними особливостями:

- переведенням фінансування пільг та субсидій населенню на оплату електроенергії, природного газу, послуг тепло-, водопостачання і водовідведення, та послуг зв'язку за рахунок відповідної субвенції з загального фонду державного бюджету, а не спеціального, як це здійснюється в поточному році;
- врахуванням видатків на введення з 1 вересня в повному обсязі норм статті 57 Закону України "Про освіту" щодо додаткових виплат працівникам

освіти за вислугу років, щорічних грошових виплат за сумлінну працю, допомоги на оздоровлення при наданні щорічної відпустки;
- переведенням на утримання місцевих бюджетів міських фінансових органів;
- врахуванням коштів у державному бюджеті на утримання дорожньо-патрульної служби, приймальників-розподільників для неповнолітніх, спеціальних приймальників-розподільників та адресно-довідкових бюро, що фінансувалися з місцевих бюджетів;
- виключенням із переліку доходів загального фонду державного бюджету, що є джерелом перерахування дотації вирівнювання місцевим бюджетам, податку на додану вартість;
- встановленням механізму перерахування коштів, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів, за рахунок доходів, що враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів;
- визначенням у розрахунках бюджету АРК та обласних бюджетів додаткового нерозподіленого резерву коштів у розмірі 10% від обсягу загального фонду цих бюджетів для перерозподілу між місцевими бюджетами з метою зменшення фактичних диспропорцій між ними через нерівномірність мережі та можливі втрати доходів;
- визначенням факту планування та здійснення видатків, що не віднесені до відповідного бюджету, як нецільового використання бюджетних коштів та їх безспірного вилучення з відповідного бюджету;
- затвердженням такого переліку захищених статей видатків загального фонду Державного бюджету України на 2002 рік за економічною класифікацією видатків бюджету:
- оплата праці працівників бюджетних установ (код 1110);
- нарахування на заробітну плату (код 1120);
- придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів (код 1132);
- забезпечення продуктами харчування (код 1133);
- виплата процентів за державним боргом (код 1200);
- трансферти населенню (код 1340);
- трансферти місцевим бюджетам (код 1320).

Крім цього, додатки містять показники міжбюджетних взаємовідносин між державним та місцевими бюджетами на 2002 рік (додатки № 5 та № 6 до проекту Закону України "Про Державний бюджет України на 2002 рік") та проголосовані у другому читанні статті 28 та 29 зазначеного Закону.

Бюджетна політика на місцевому рівні

Бюджетна політика — це заяви, зроблені політиками для конкретизації їхньої філософії фінансового управління. У широкому розумінні політика — це офіційна позиція органів місцевого самоврядування для підтримки реалізації фінансових цілей. Політика створює рамки для фінансового управління і спрямовує фінансистів у веденні фінансових справ органів місцевого самоврядування.

Важливим документом, що визначає бюджетну політику на місцевому рівні, є програма економічного та соціального розвитку відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

У програмі економічного та соціального розвитку відповідної адміністративно-територіальної одиниці на наступний рік повинні бути відображені:

1. Аналіз соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальної одиниці за попередній і поточний роки та характеристика головних проблем розвитку її економіки та соціальної сфери.
2. Стан використання природного, виробничого, науково-технічного та трудового потенціалу, екологічна ситуація.
3. Можливі шляхи розв'язання головних проблем розвитку економіки і соціальної сфери.
4. Цілі та пріоритети соціально-економічного розвитку в наступному році.
5. Система заходів органів місцевого самоврядування щодо реалізації соціально-економічної політики з визначенням термінів виконання та виконавців.
6. Основні показники соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальної одиниці (по кожному напрямку).
7. Дані про отримання та використання доходів від розпорядження об'єктами права комунальної власності, ефективності використання об'єктів права комунальної власності, показники розвитку підприємств та організацій, що є об'єктами права комунальної власності.
8. Місцеві програми.

Поточна бюджетна політика визначає обсяг бюджету, балансові показники, обсяг резервного фонду і розподіл ролей між різноманітними бюджетними чинниками.

Бюджетний кодекс визначає необхідність розподілу доходів і видатків на загальний та спеціальний фонди, а також на поточні та капітальні. При цьому бюджет розвитку місцевих бюджетів є складовою частиною спеціального фонду.

Цей підхід потребує врегулювання декількох питань, а саме:

1) якою мірою треба поєднувати поточний бюджет і бюджет розвитку?

2) які фонди потрібно відобразити у поточному бюджеті?

Через різноманітність процедур процесів планування і залучених джерел фінансування органи місцевого самоврядування, як правило, розробляють свої поточні бюджети і бюджети розвитку окремо. Інвестиційні проекти потребують тривалого періоду планування через великі, авансові інвестиції і те, що будь-які помилки у проекті недешево виправляти після початку будівництва. Хоча практика органів місцевого самоврядування неоднакова, розвиток інфраструктури, як правило, фінансують коштом довгострокових позик, в той час як поточні видатки фінансують з поточних податків, субсидій та дотації.

Для кращої оцінки впливу розвитку інфраструктури на річні експлуатаційні витрати, деякі органи місцевого самоврядування готують бюджети розвитку паралельно з поточним бюджетом. Іншою вигодою одночасної підготовки бюджетів є те, що вона концентрує обговорення бюджету — і увагу тих, хто приймає рішення, — в єдиному проміжку часу.

Бюджетний баланс: простіше кажучи, якщо поточні доходи дорівнюють поточним видаткам, то бюджет збалансовано. На жаль, для визначення бюджетного балансу цього замало. Наприклад, чи вважати доходи, перенесені з минулого року, поточними доходами, і чи можна їх використати для збалансування цьогорічного бюджету. Коли бюджет має стати збалансованим: коли його пропонує виконавчий

орган, коли відповідна рада затверджує бюджет або наприкінці бюджетного року? Які доходи або видатки можна віднести на баланс поточного року? Чи допомагають позики збалансувати бюджет?

Надзвичайно важливим є встановлення механізму віднесення конкретних сум доходів і видатків на баланс поточного року. Основним є вибір між касовим і простковими методами бухгалтерського обліку.

Оскільки його легко зрозуміти, виміряти і пояснити, касовий залишок наприкінці року широко використовують як показник бюджетного сальдо. Разом з цим, касовим залишком легко маніпулювати: виплати можна відкласти до наступного бюджетного року, а стягнення податків можна достроково віднести на доходи поточного року. Тому касовий залишок не є реальним відображенням фінансового стану бюджету.

В умовах неповного забезпечення повноважень фінансовими ресурсами, існування заборгованостей, для більш об'єктивного прийняття рішення доцільно було б здійснювати підготовку бюджету і звітів про його виконання за кумулятивним методом. Взагалі приріст означає накопичення (або віднесення) на певний бюджетний рік усіх видатків (або зобов'язань), які взяли розпорядники бюджетних коштів, незалежно від здійснення фактичного фінансування, і занесення всіх доходів на дохід того року, коли їх одержано.

З метою визначення відповідальності бюджетний календар (план заходів) має конкретизувати, хто відповідає за підготовку бюджету і загально описувати повноваження цієї посадової особи — наприклад, стандартизувати бюджетну документацію, розробляти інструкції з підготовки бюджетних запитів, розглядати бюджетні запити щодо точності та відповідності бюджетним інструкціям. Необхідно також конкретизувати, хто відповідає за прогнозування доходів і як часто розробляють ці прогнози. Відповідальність за нагляд за виконанням бюджету має бути покладена на начальника бюджетного управління (відділу). Обов'язки на цій стадії включають підготовку і перегляд проміжних фінансових звітів, нагляд за рівнем доходів, перегляд відомчих запитів на видатки щодо їх відповідності до розпису бюджету, санкціонування повернень, перегляд додаткових запитів на асигнування.

Програмна заява з бюджетної політики має конкретизувати порядок внесення змін до бюджету протягом бюджетного періоду. Через непередбачені економічні зміни доходи можуть виявитися більшими або меншими, може змінитись і структура видатків, тому поточний бюджет потребуватиме змін. Актуальності цьому питанню додає та обставина, що внесення змін до рішення про місцевий бюджет ухвалюється відповідною радою за поданням офіційного висновку місцевого фінансового органу про перевиконання чи недовиконання доходної частини загального фонду відповідного бюджету. Факт перевиконання доходної частини загального фонду місцевого бюджету визнається на підставі офіційних висновків місцевого фінансового органу за підсумками трьох кварталів при перевищенні доходів загального фонду, врахованих у розписі місцевого бюджету на відповідний період, більше ніж на 15 відсотків. Факт недоотримання доходів загального фонду місцевого бюджету визнається за підсумками квартального звіту при недоотриманні доходів загального фонду місцевого бюджету, врахованих у розписі на відповідний період, більше ніж на 15 %.

Запобігання надмірним витратам: є кілька підходів. один із них це скорочення передбачених бюджетом асигнувань, що обмежує витрати, а іншим — надання роз-

порядникам лише частини їх видаткових повноважень. Політика органу місцевого самоврядування може уповноважити міського голову здійснювати секвестрування, або обертати окремі статті на "заморожені асигнування", якщо цього вимагає економічна кон'юнктура. Такий захід може бути слушним за економічних негараздів, якщо доходи відстають від вимог.

Надання підрозділам лише частини фінансування відвертає можливість витратити цілий бюджет за один квартал, а потім вимагати додаткового фінансування. Якщо надмірні витрати підрозділів і програм стають проблемою, орган місцевого самоврядування може покласти на начальників управлінь особисту відповідальність за надмірні витрати. Альтернативний варіант: вирахувати надмірні витрати цього року з асигнувань на наступний рік.

Звітність: бюджетна політика місцевого самоврядування має конкретизувати зміст і частоту звітів про стан виконання бюджету. Для забезпечення оперативності аналізу виконання бюджету треба готувати щомісячні звіти, які порівнюють передбачені бюджетом суми доходів і видатків з фактичними на певну дату.

Нарешті, бюджетна політика часто містить заяву щодо незалежного аудиту та потенціалу внутрішнього аудиту. Подібна політика примушує додержуватись орган місцевого самоврядування професійних норм управління фінансами та аудиту і додає інвесторам впевненості щодо його облігацій.

Програмні заяви з бюджетної політики часто містять інформацію щодо випуску та управління позиками. Вони можуть конкретизувати, наприклад, максимальний тягар довгострокових позик, які може брати територіальна громада, питому вагу позик і поточних доходів у фінансуванні розвитку інфраструктури, використання виторгу від облігацій, а також умови випуску короткострокових позик.

Обмеження максимальної суми заборгованості місцевого самоврядування відбувається у двох формах:

- Обмеження частки поточних доходів, які витрачаються на обслуговування заборгованості;
- Обмеження суми несплаченої прямої заборгованості як частки повної оціночної вартості майна.

Бюджетним кодексом встановлено обмеження видатків на обслуговування боргу місцевих бюджетів у розмірі 10 відсотків видатків від загального фонду відповідного місцевого бюджету протягом будь-якого бюджетного періоду, коли планується обслуговування боргу.

Бюджетна політика іноді визначає питому вагу власних коштів і позик у фінансуванні інвестиційних проектів. Найбільш поширеною є практика пропорційного співвідношення. Аргументом визначення пропорції може бути частка вигоди від проекту, яку одержать майбутні мешканці на відміну від сучасних — хоча до такої частки треба ставитися радше як до контрольного показника, ніж до жорсткого обмеження.

Іншою загальною нормою програмних заяв із бюджетної політики є визначення умов використання виторгу від облігацій. Усталеним є призначення коштів від облігацій на бюджет розвитку. Крім цього, можуть бути і додаткові обмеження:

- термін експлуатації об'єкта має перевищувати термін фінансування
- доходи від об'єкта або конкретні ресурси будуть достатніми для обслуговування довгострокової заборгованості.

Органи місцевого самоврядування, що випускають короткострокову позику, мають ретельно оцінити свої потреби, а потім розробити таку політику, яка захистить їх від надмірного використання такого роду позик, не підриваючи їх здатності задовольняти потреби касового руху.

У процесі формування місцевих бюджетів рада корисна як гарант верховенства інтересів громади і достатньої підзвітності громадянам.

Плануючи бюджет, посадові особи органів влади та місцевого самоврядування обмежені законами, статутами міст, іншими нормативними актами, але й за цих умов є чималий простір для формування процесу, який допоможе у розв'язанні багатьох проблем. Відкритість процесу, залучення громадськості до формування бюджету підвищує відповідальність, рівень підзвітності та громадського контролю.

Програмна заява з бюджетної політики може стати корисною для здобуття підтримки фінансово-ефективних методів та сподівання, що цих методів буде додержано. Подібна декларація визначає норми бюджетної діяльності, схвалені виконавчим органом. Чим конкретніша бюджетна політика, тим ефективніше вона сприяє фінансово відповідальним рішенням щодо бюджету.

Процес складання бюджету може серйозно починатись лише після визначення впливу макроекономічних показників та прийняття рішень стосовно оцінок надходжень, прогнозів видатків на основні програми, а також визначення бюджетної політики.

Процес складання бюджету

Чітке розуміння основних етапів у процесі складання бюджету, а також того, хто відповідає за конкретні дії на кожному етапі, є абсолютно необхідним для правильності складання бюджету.

Щоб процес складання бюджету проходив належним чином, слід запланувати адекватний час для здійснення кожного етапу.

Більшість національних процесів складання бюджету складається з окремих етапів. Особливо це стосується систем, у яких спочатку визначається національний напрямок, а потім уряд реагує на пропозиції міністерств і управлінь стосовно витрат.

Для унітарних систем з чітким розмежуванням між виконавчою і законодавчою владами спільними є такі основні етапи:

Встановлення граничних обсягів загальних видатків. На основі структури та пріоритетів, у більшості країн фінансові органи встановлюють граничні обсяги, яких повинні додержуватись розпорядники при розробці своїх бюджетних запитів. Ці ліміти можуть встановлюватись для окремих розпорядників за програмами чи функціями або для їх комбінації. В деяких випадках не вся сума прогнозних надходжень асигнується в межах лімітів: частину коштів залишають для фінансування нових пропозицій. Це пояснюється необхідністю забезпечити отримання органом влади одного комплекту пропозицій щодо виділення асигнувань, які можуть фінансуватись у межах прогнозних надходжень незалежно від того, які зміни можуть бути внесені перед поданням проекту бюджету на розгляд представницького органу. Як правило, цей етап завершується перед видання інструкцій до бюджету.

Видання інструкцій до бюджету. Розробка інструкцій до бюджету часто вимагає прийняття складних рішень. Але у більшості країн вважають, що процес складання

бюджету формально починається з виданням інструкцій до бюджету, хоча насправді він починається раніше.

Підготовка бюджетних запитів. Головні розпорядники, як правило, мають свої власні детальні процедури розробки бюджетних запитів з урахуванням потреб окремих управлінь і програм. Скільки часу витрачається на цей етап великою мірою залежить від виду та обсягів інформації, включення якої до бюджетних запитів вимагає фінансовий орган. Аналіз бюджету, прийняття рішень і документування є частинами цього процесу.

Консолідація даних і аналіз бюджету. Консолідацію цифрових даних здійснює бюджетне управління (відділ). Пояснення суті програм і примітки кожного розпорядника використовуються при аналізі бюджету разом з фінансовими даними. Бюджетні управління (відділи) аналізують точність і повноту поданих даних з метою формування основних бюджетних проблем, що потребують вирішення. Аналіз цього виду може здійснюватись під проводом окремих відділів фінансових органів, що відають основними функціональними сферами бюджету. Але бюджетне управління (відділ) у будь-якому разі здійснює консолідацію результатів аналізу з метою прийняття бюджетних рішень. На цьому етапі складання бюджету часто проводяться засідання за участю різних розпорядників з метою прояснення пропозицій.

Пропозиції стосовно капіталовкладень оцінюються і розподіляються за пріоритетами, як правило, протягом одного і того ж періоду. Головною причиною цього є необхідність збалансувати видатки і доходи.

Визначення і вирішення проблем. Цей етап передбачає документування основних бюджетних проблем, що випливли на поверхню завдяки аналізу бюджетних пропозицій і пропозицій стосовно капіталовкладень. Начальник бюджетного управління може зробити резюме проблем для представлення начальнику фінансового управління, який часто приймає попередні рішення і обговорює їх з ключовими управліннями перед прийняттям рішень.

Бюджетні рішення. Начальник фінансового управління приймає рішення про включення бюджетного запиту до пропозицій проекту бюджету.

Підготовка бюджету та відповідних документів. Цей етап передбачає складання бюджетного документу, підготовку підтверджуючих документів, зазвичай проекту рішення про бюджет на відповідний рік і пакету пропозицій. Розпорядники бюджетних коштів представляють окремі обґрунтування своїх пропозицій бюджетним комісіям.

Подання бюджету на розгляд часто супроводжується пояснювальною запискою стосовно змісту бюджету, аргументацією основних показників.

Календар складання бюджету

Формування бюджету має розглядатися як технічний процес, а також як продовження процесу здійснення політики. Це спосіб виконання державних рішень стосовно ресурсів і пріоритетів.

Фахівці, залучені в бюджетному процесі, виконують подвійну роль — тому вони повинні розглядати свої функції з двох точок зору: вони виконують технічні функції, але й здійснюють політичні рішення.

Таке поєднання з політичним процесом не може бути перебільшено — те, чому ми робимо це — так само важливо, як і те, що ми робимо.

Головна мета формування бюджету полягає в зборі та організації ресурсів, необхідних для здійснення завдань. Формування бюджету — це більше ніж просто процес обчислення.

Виконавча та законодавча гілки влади мають свої сфери відповідальності у процесі формування бюджету. Кожна з них має окрему місію і розглядатиме бюджетний процес зі своєї точки зору.

Згідно міжнародних моделей одним з важливих засобів успішного формування бюджету є можливість одночасного охоплення трирічного періоду: формування бюджету потребує аналізу попереднього року, управління процесом поточного року і підготовки до наступного року.

Календарний документ, який містить помісячний виклад одночасного здійснення діяльності з огляду на трирічний термін, допоможе керівникам, адміністраторам і фахівцям на всіх рівнях уряду завжди мати змогу бачити своє місце в бюджетному процесі і розуміти, що вони повинні робити зараз і до чого готуватися.

Застосування методик планування робочого навантаження може допомогти підвищити ефективність різних етапів бюджетного процесу і рівень ефективності роботи персоналу.

Нижче наведено приклад можливого календарного плану заходів формування проекту місцевого бюджету (див. таблицю).

Приклад:

Таблиця 7

План заходів з підготовки проекту місцевого бюджету

№ п/п	Заходи	Відповідальні	Термін виконання
1	2	3	4
1	Розрахунок втрат доходів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень внаслідок наданих державою податкових пільг	Начальник відділу доходів	15.07
2	Аналіз доцільності надання пільг місцевими радами та визначення втрат у результаті їх надання	Начальник відділу доходів	15.08
3	Показники видатків, необхідні на наступні бюджетні періоди для завершення проектів, що враховані в бюджеті і реалізація яких передбачена більше одного бюджетного періоду	Заступник начальника фінансового управління	15.08
4	Перелік інвестиційних програм на наступний бюджетний період та на наступні три бюджетні періоди	Начальник управління економіки	15.08
5	Аналіз виконання бюджету поточного року	Начальники галузевих відділів	15.08
6	Попередній прогноз доходів та видатків місцевого бюджету на наступний рік	Начальники галузевих відділів	01.09
7	Розгляд та перевірка прогнозних обсягів міжбюджетних трансфертів доведених Міністерством фінансів України	Заступник начальника фінансового управління	01.09

Продовження табл.7

1	2	3	4
8	Прогноз показників місцевого бюджету за основними видами доходів, видатків та фінансування на наступні три бюджетні періоди	Начальник відділу доходів Начальник бюджетного відділу	01.09
9	Розробка інструкцій з підготовки бюджетних запитів та граничних обсягів видатків. За головних розпорядниках коштів місцевого бюджету. За видатках бюджетів районів у містах	Заступник начальника фінансового управління Начальники галузевих відділів	01.10 05.10
10	Доведення інструкцій з підготовки бюджетних запитів та граничних обсягів видатків на 2003 р.	Узагальнення бюджетним відділом фінансового управління	10.10
11	Отримання бюджетних запитів на 2003 р.	Головні розпорядники коштів Заступник начальника	26.10
12	Аналіз бюджетних запитів	Фахівці галузевих відділів фінансового управління	26.10.- 12.11
13	Включення бюджетного запиту до пропозиції проекту місцевого бюджету	Керівник фінансового органу	25.11
14	Узгодження пропозицій проекту місцевого бюджету	Заступник начальника абоначальник бюджетного відділу	25.11-30.11
	а) З розпорядниками бюджетних коштів	Начальники відділів фінансового управління	19.11- 20.11
	б) З головами районних виконавчих комітетів	Начальник бюджетного управління/ відділу	21.11- 22.11
15	Формування контингентів надходжень місцевого бюджету за бюджетною класифікацією	Начальник відділу доходів бюджету та аналізу	22.11.
16	Формування бюджетних призначень головним розпорядникам коштів місцевого бюджету за бюджетною класифікацією	Начальники галузевих відділів подають бюджетному відділу	25.11.
17	Формування бюджетних призначень міжбюджетних трансфертів	Начальник бюджетного відділу	25.11
18	Додаткові положення, що регламентують процес виконання бюджету, пропозиції до проекту розпорядження голови місцевої державної адміністрації та проекту рішення виконавчого органу (план заходів збільшення надходжень та ефективності використання бюджетних коштів; заходи по приведенню потреби у видатках до граничного обсягу)	Начальники відділів/ Головні розпорядники бюджетних коштів	25.11

Продовження табл.7

1	2	3	4
19	Підготовка інформації про хід виконання відповідного бюджету у поточному бюджетному періоді	Начальники галузевих відділів Начальник бюджетного відділу	25.11
20	Узагальнення всіх поданих матеріалів, формування всіх необхідних документів та підготовка їх до розгляду місцевою державною адміні-страцією чи виконавчим органом відповідної ради	Начальник бюджетного відділу Начальник відділу комп'ютеризації	01.12
21	Підготовка проекту рішення про відповідні місцеві бюджети	Керівник місцевого фінансового органу	05.12
22	Пояснення до основних положень проекту рішення "Про проект місцевого бюджету на 2003 рік" , включаючи аналіз пропонованих обсягів доходів та видатків щодо функцій та програм. Обґрунтування включають бюджетні показники за попередній, поточний та наступний бюджетні періоди в розрізі класифікації видатків бюджету. Обґрунтування особливостей міжбюджетних взаємовідносин (для районних, міських з районним поділом)	Заступник начальника фінансового управління	05.12
23	Підготовка інформації про соціально-економічний стан відповідної адміністративно-територіальної одиниці і прогноз її розвитку на наступний бюджетний період, які покладено в основу проекту місцевого бюджету	Начальник управління економіки Начальник фінансового управління	05.12
24	Підготовка інформації щодо погашення боргу місцевого самоврядування, обсягів та умов запозичень	Начальник бюджетного відділу	05.12
25	Підготовка проекту показників зведеного бюджету району, міста з районним поділом	Начальники галузевих відділів Начальник бюджетного відділу	05.12
26	Перелік неузгоджених питань щодо обсягів видатків місцевого бюджету	Начальники відділів	05.12
27	Пояснення головних розпорядників бюджетних коштів до проекту відповідного бюджету	Головні розпорядники бюджетних коштів	05.12
28	Громадські слухання "Бюджет-..... р."	Заступник начальника фінансового управління	06.12
29	Розгляд та схвалення проекту рішення про місцевий бюджет місцевою державною адміністрацією чи виконкомом відповідної ради	Начальник фінансового управління	10.12
30	Підготовка пояснювальної записки до проекту рішення відповідної ради "Про місцевий бюджет на 2003 рік"	Начальник бюджетного відділу	10.12
31	Подання проекту рішення на розгляд відповідної ради	Начальник фінансового управління	12.12

Продовження табл.7

1	2	3	4
32	Розгляд у депутатських комісіях місцевої ради	Заступник начальника управління/ начальник бюджетного відділу	12.12-20.12
33	Підготовка доповіді начальника фінансового управління	Заступник начальника управління	20.12
32	Оприлюднення проекту рішення міськради "Про бюджет міста на 2002 рік"	Перший заступник начальника управління	25.12
35	Доведення лімітів головним розпорядникам бюджетних коштів	Начальник бюджетного відділу	27.12

Аналіз і оцінка надходжень та видатків

Аналіз фінансових даних є основою управління органів місцевого самоврядування. Ефективне управління фінансами, що включає розуміння поточної фінансової ситуації і вміння прогнозувати доходи та видатки бюджету, є найважливішим елементом оцінки фінансового стану. Існує три основних категорії аналізу:

- Контроль за видатками — витрати на надання послуг та фактори, що впливають на зростання рівня витрат;
- Забезпечення бюджетних надходжень — можливості мобілізації органом місцевого самоврядування наявних джерел доходів;
- Фінансовий баланс — планований та поточний баланс між видатками та доходами нині та тенденції на майбутнє.

Напрямки аналізу видатків на утримання органів місцевого самоврядування

- Аналіз численності органів місцевого самоврядування в розрізі юридичних осіб, завантаженості (особливо відділів субсидій та нарахування допомог), порівняти з іншими містами та районами;
- Аналіз видатків на утримання органів місцевого самоврядування (звернути увагу на утримання, енергоносії);
- Аналіз правильності використання коштів на мобільні телефони та утримання і придбання легкового транспорту, утримання охорони;
- Аналіз повноти зарахування до бюджету спеціальних коштів органів місцевого самоврядування;
- Аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості та дотримання бюджетної дисципліни в органах місцевого самоврядування особливу увагу необхідно звернути на уточнення бюджетних призначень після фактичних перевитрат;
- Аналіз правильності використання коштів:
  - на заробітну плату, преміювання, доплати за інтенсивність праці;
  - на санаторно-курортні путівки та лікування;
  - на відрядження (особливо за кордон), на організацію прийомів та дотримання лімітів видатків.
- Аналіз використання основних засобів.

Напрямки аналізу видатків на освіту, охорону здоров'я, культуру

Проаналізувати:

- численність працівників, в тому числі в розрахунку на одного жителя (одного учня і т.д.), порівняти з іншими містами/ районами;
- навчальне навантаження вчителів, введення додаткових посад та штатних одиниць, фактично зайняті посади, питому вагу обслуговуючого персоналу;
- наповнюваність в класах в порівнянні з іншими містами/районами;
- контингенти учнів і вихованців для розрахунків видатків;
- кількість груп у дитячих дошкільних закладах, відвідування дітьми дошкільних закладів;
- дотримання лімітів водо-, теплопостачання, використання електроенергії, інших енергоносіїв, вивозу твердих побутових відходів (порівняльний аналіз по закладах, установах і організаціях);
- дотримання типових штатів;
- дотримання норм харчування;
- дотримання норм видатків на прийоми;
- дотримання чинного порядку придбання і утримання мобільних телефонів та легкового транспорту;
- кошторис видатків щодо пріоритетності соціальних виплат, наявності розрахунків та обґрунтувань (врахування підвищення заробітної плати, повноти врахування);
- дотримання чинного законодавства з питань оплати праці;
- надходження коштів від оренди приміщень, платних послуг, спеціальних коштів, коштів за дорученнями (правильність нарахування оренди та відшкодування комунальних послуг);
- здійснення видатків на утримання санаторіїв, будинків відпочинку;
- стан дебіторської та кредиторської заборгованості та дотримання бюджетної дисципліни в бюджетних установах (наявність дебіторської заборгованості).

Напрямки аналізу використання коштів на соціальний захист.

- Обґрунтованість надання фінансової допомоги громадським організаціям (ветеранів, інвалідів, УТОГ, УТОС);
- Правильність призначення субвенцій, допомог).

Напрямки аналізу використання коштів на благоустрій і будівництво.

- Перевірити наявність кошторисної документації, правильність розрахунків та складання;
- Виконання депутатських запитів;
- Пріоритетність у добудові незавершених об'єктів;
- Заходи, що вживаються щодо реалізації недобудованих об'єктів;
- Витрати на обслуговування незавершеного будівництва.

Напрямки аналізу використання коштів бюджету на дотацію житлово-комунальному господарству, міському пасажирському транспорту:

- Обґрунтованість надання дотацій;
- Заходи, які вживаються щодо зменшення дотацій;
- Які заходи вживаються для погашення населенням заборгованості за надані послуги (порівняти рівень платежів, рівень заборгованості більше 6 місяців);
- Ефективність прийнятих рішень з цих питань.

На ілюстрації показано ключові фактори контролю за видатками, залучення доходів та забезпечення фінансового балансу.

Відповідно до Бюджетного кодексу, місцевий бюджет містить в собі надходження і витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження і витрати складають єдиний баланс відповідного бюджету. Частину схеми " Доходи", представлену у лівій половині ілюстрації, розподілено на власні джерела та зовнішні. Основними власними джерелами доходів є закріплені за місцевими бюджетами податки і збори, які враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, а також доходи, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів. Зовнішні джерела включають дотації, субвенції та запозичення.

Загальноприйнятим джерелом місцевих надходжень є податки та збори, ставки яких встановлює та має право стягувати орган місцевого самоврядування. "Адміністрування збору доходів" — другий основний елемент схеми в частині "Доходи". Як правило, адміністрування ніколи не буває стовідсотково ефективними, оскільки, навіть при найкращій організації збору податків можлива недоїмка. Рівень недоїмки — основний критерій ефективності процедур збирання.

Короткострокові кредити для погашення касових розривів свідчать про певні проблеми у плануванні доходів та видатків, у той час як довгострокові кредити під інвестиційні проекти, як правило, є ознакою належного управління фінансами і довіри до керівництва з боку позичальників. Цільове фінансування капіталовкладень та кредити на інвестиційні проекти створюють потребу своєчасного планування витрат на утримання цих об'єктів у майбутньому та інших операційних витрат, пов'язаних з їх експлуатацією.

Друга частина схеми стосується відповідальності за послуги. В першу чергу необхідно аналізувати обсяг фактично наданих послуг. Важливим фактором є заборгованість бюджету та її динаміка.

Фінансовий баланс є порівнянням доходів та видатків. Якщо доходи перевищують видатки, існує профіцит; якщо видатки є більшими за доходи, то наявний дефіцит. Відповідно до Кодексу бюджет Автономної Республіки Крим та міські бюджети можуть прийматися з дефіцитом виключно у частині бюджету розвитку. Джерелом покриття цього дефіциту є запозичення. Затвердження обласних, районних, районних у містах, сільських та селищних бюджетів з дефіцитом не допускається.

Збалансування бюджету є найбільш відповідальним етапом формування бюджету.

Сфери застосування аналізу:

- Визначення резервів надходження коштів.
- Прогнозування тенденцій на майбутнє.
- Оцінка фінансового стану.

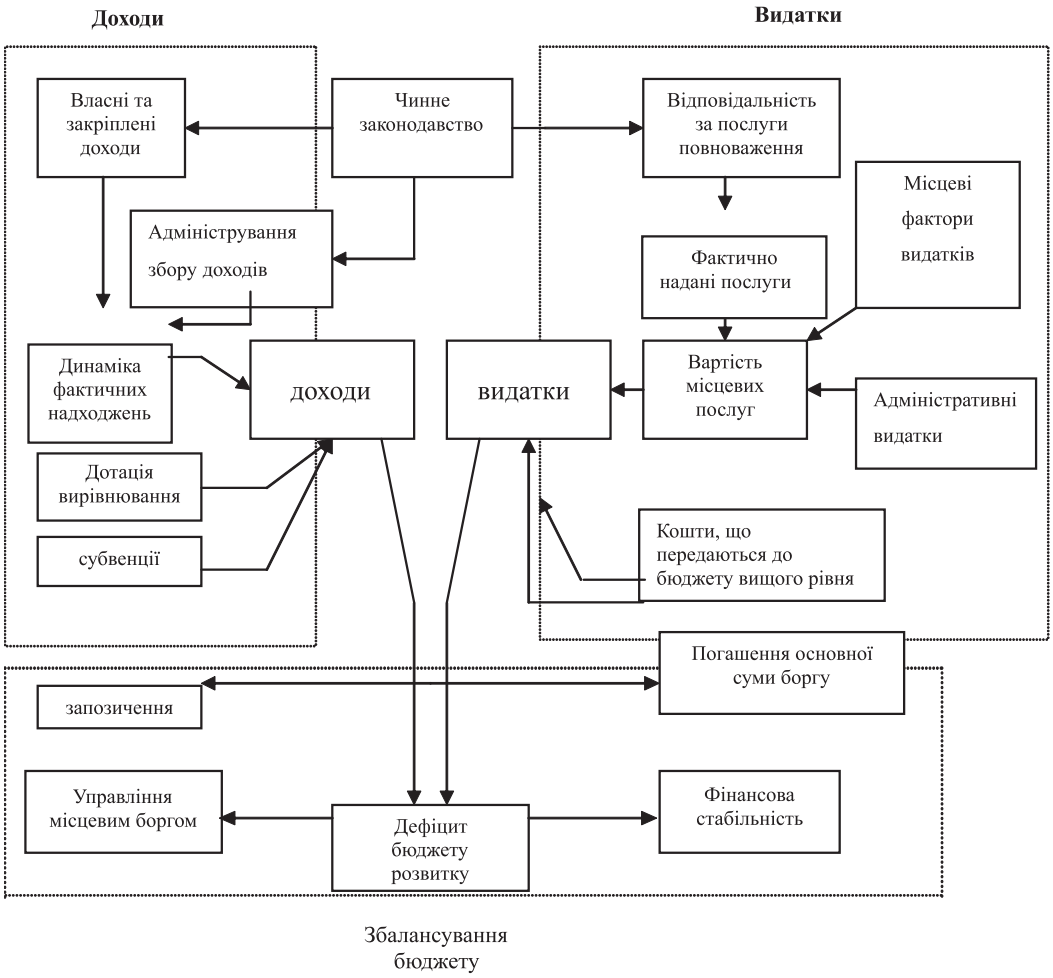


Рис.3. Загальна схема збалансування місцевих бюджетів

- Оцінка впливу змін у ставках місцевих податків і зборів.
- Поліпшення економічної ефективності комунальних послуг.
- Покращення планування та виконання бюджету.

Прогнозування доходів та видатків місцевих бюджетів

Фінансове прогнозування — це процес складання органами місцевого самоврядування прогнозу доходів і видатків майбутніх років, що базується на економічних припущеннях і специфічних припущеннях по фінансовій політиці. Прогнози є інструментами фінансового управління, що можуть припустити майбутній фінансовий вплив поточної політики, економічних тенденцій і припущень. Застосовані поза річним бюджетом прогнози пов'язують річний дохід з іншою, більш довгостроковою роботою по місцевому плануванню і розвитку. Фінансові прогнози доходів і видатків пов'язують річний дохід з капітальним бюджетуванням, борговим плануванням та соціально-економічним розвитком.

Існує безліч можливих підходів до прогнозування, але не існує єдино вірних рішень. Проте, деякі узагальнення можна зробити щодо процесу і результатів, очікуваних від багаторічних фінансових прогнозів:

- На відміну від збалансованого річного бюджету, прогнози зазвичай незбалансовані і витрати перевищують доходи. Причиною цього є методологія прогнозування, що базується на поточній політиці, програмах і економічних припущеннях. Ця політика і припущення впливають на доходи і витрати порізному, тому вони ростуть з різною швидкістю, дисбалансуючи в майбутньому річний бюджет.
- Прогнози витрат — це, в першу чергу, розширення поточних або запланованих програм, а також програм інвестування.

Прогнозування служить двом цілям, а саме:

1. розраховує майбутній вплив поточних рішень, програм і політики (аналіз впливу);
2. визначає і аналізує можливості збалансування доходів та видатків (аналіз дефіциту).

Фінансове планування (й особливо прогнозування) є важливим інструментом управління і дає реальні переваги органам місцевого самоврядування і громадянам, а саме:

- пов'язує політику і бюджет для досягнення довгострокових планів;
- окреслює фінансове майбутнє і залишає час для запобігання несприятливим подіям;
- поліпшує якість прийняття фінансових рішень;
- дозволяє визначити альтернативні шляхи вирішення зазначених проблем;
- удосконалює процес формування бюджету;
- дозволяє краще оцінити бюджетні пропозиції та приймати відповідні рішення;
- сприяє відкритості управління і прозорості прийняття рішень.

Правильний підхід до прогнозування залежить від періоду часу, який розглядається. Для того щоб бути ефективними, прогнози не обов'язково повинні бути точними. Фактично в прогнозуванні точність менш важлива, ніж процес. Процес сам по собі може підняти ефективність діяльності органів місцевого самоврядування. Наприклад, якщо органи місцевого самоврядування прогнозують недостачу доходів через два роки, розмір дефіциту менш важливий, ніж факт, що він буде присутній. Якщо органи місцевого самоврядування своєчасно займуться вирішенням проблеми майбутнього дефіциту — це значить, що процес прогнозування змусив відповідальних осіб за прийняття рішень почати діяти раніше, ніж вони б це зробили, поліпшуючи в такий спосіб майбутню фінансову ситуацію.

Для прогнозування доходів необхідно:

- визначити джерела доходів, з яких будуть складатися прогнози;
- зібрати фактичні дані по кожному джерелу доходів принаймні за 3 останніх роки;
- визначити основу для прогнозу (почистити дані, виключивши негрошові надходження чи відшкодування та переплати);
- прогнозувати дані і характеристики кожного джерела доходів для визначення найбільш придатної методики прогнозування;

- вибрати та застосувати необхідний метод прогнозування;
- визначити, чи прийнятний даний прогноз доходів та відрегулювати його відповідно до змін, що можуть вплинути на доход.

Таблиця 8

Методи прогнозування доходів та видатків

Метод прогнозування	Опис	Приклад чи використання	Коментарі
Експертна оцінка	Експерт пропонує найкраще припущення про майбутні доходи/видатки, покладаючись на свої спеціалізовані знання	Часто використовується для приблизної оцінки суми запозичень	
Аналіз тенденцій	Минулі тенденції надають підставу для прогнозування майбутніх змін	Підходить для оцінки доходів, які є постійними, щороку змінюються на постійну величину чи розвиваються в передбачуваному напрямі	Важливо також розглядати зміни, які ще не відображені в минулих тенденціях (наприклад, зміни в базі оподаткування)
Детерміністичний підхід	Припускається постійність відношень між прогнозованою перемін-ною та певним іншим фактором (наприклад, економічним чи демографічним перемінним фактором)	Може використовуватися для оцінки податків, пов'язаних з конкретною кількістю проданих чи куплених товарів чи видатків, що пов'язані зі стандартом надання послуг на певному рівні	Потребує прогнозування щодо відповідних пов'язаних факторів
Економетричне моделювання	Установлює відношення між перемінною доходу або видатку та рядом "причинних" чи пояснювальних факторів	Використовується щодо перемінних, що перебувають під впливом циклічних змін	Математично складне та потребує великої кіль-кості даних
Аналіз фінансового впливу	Розглядає прямий та "помножувальний" вплив на доходи та видатки, що має відношення до нового розвитку	Використовується для прогнозування додаткових податкових надходжень та видатків на послуги, які спричинилися будівництвом нового житла	Може використовувати прості математичні розрахунки, такі як множення частки на приріст населення, або більш складні економетричні методики

Метод "експертної оцінки" покладається на багаторічний досвід, знання й ознайомленість з питаннями доходів та видатків для підготовки прогнозу.

Переваги "експертного" методу: здатність складати відносно точні прогнози. Недоліки: відсутність ясної встановленої техніки, що ускладнює визначення того, що було вірно чи невірно при аналізі методики прогнозування.

"Прогнозування тенденцій" — це техніка, що цілком покладається на час, як єдину визначальну перемінну. Техніка тенденцій залежить від щорічних змін у перемінній попереднього року (наприклад, джерело доходу чи категорія витрат). Визначаючи зміни по минулих роках деякі доходи і витрати можна спрогнозувати досить точно. Техніка тенденцій припускає, що рівень росту в майбутньому році буде таким же, як і в останні роки. Це припущення може бути більш реалістичним, якщо зміни та їх вплив більш точно виміряні.

Висновки щодо типу змін, які відбулася дають декілька варіантів її використання в прогнозуванні, а саме:

- якщо перемінна в минулому році не змінилася, можна припустити, що вона буде незмінною на прогнозований період;
- якщо перемінна в минулому році постійно зростала, можна припустити, що вона буде продовжувати щорічно зростати приблизно в тих же абсолютних розмірах;
- якщо перемінна щорічно мала приблизно однаковий темп приросту, то цей темп можна застосувати для прогнозу.

Метод тенденцій — надійний інструмент для доходів та видатків не занадто чутливих до економічних умов.

"Визначальні прогнози" використовують не час, а інші фактори для "визначення" прогнозу. Ці фактори можуть включати зміни в населенні, споживачах соціальних послуг чи інші соціальні й економічні перемінні, які безпосередньо впливають на доходи чи видатки. Найбільш розповсюджені визначальні прогнози ґрунтуються на попередньо установленій формулі в розрахунку прогнозованих доходів чи видатків. Наприклад, можна визначити, що середній розмір сплати фіксованого податку становить 60 гривень з суб'єкта підприємницької діяльності, а також середній приріст переходу платників на сплату фіксованого податку протягом наступного року становитиме 1200), то можна припустити додатково збільшення надходжень у сумі 72000 тис. грн..

Більш реалістичне застосування означальних прогнозів — прогнозування видатків, використовуючи фактичні вхідні дані у видатковій частині бюджету. Наприклад, якщо в наступному році передбачається збільшення перших класів загальноосвітніх шкіл чи кількості отримувачів субсидій населенню, то відповідно необхідно планувати збільшення відповідних витрат.

Визначальне прогнозування покладається на використання середніх величин, які особливо не відчувають значних змін, але використання середніх величин може зменшувати розмір прогнозованих доходів і витрат, якщо економіка на підйомі, та переоцінювати їх в економіці, яка переживає спад.

"Економетричне чи статистичне прогнозування" поєднує економічні принципи і статистичні теорії. Економетричні моделі дозволяють розглянути вплив декількох перемінних на доходи чи видатки, шляхом визначення незалежних перемінних, що

найбільш прийнятні для відповідних даних. Ці перемінні можуть використовуватися для прогнозування майбутніх змін джерела доходу чи видатків, пов'язаних з економікою (наприклад, прибутковий податок з громадян).

Регресивний аналіз найбільш підходить для економетричного прогнозування і включає 4 етапи для прогнозування доходів та видатків:

- визначити функціональний взаємозв'язок між визначеними джерелами доходу чи видатків й однією чи двома незалежними перемінними; один з підходів — використовувати серію незалежних перемінних, котрі найбільш прийнятні для фактичних даних по доходах.
- Зібрати фактичні дані по аналізованій залежній перемінній і по кожній з незалежних перемінних.
- Статистично оцінити передбачуваний взаємозв'язок використовуючи лінійну регресію.
- Використовувати прогнозовані величини незалежної перемінної для прогнозування доходів чи витрат.

Економетричне прогнозування найбільш підходить для прогнозування перемінної доходів, що залежить від економічних умов.

Аналіз фінансового впливу розглядає безпосередній зростаючий вплив на надходження та видатки, насамперед ті, які стосуються нових розробок. Щодо прогнозування видатків, то його можна здійснювати з використанням економетричних технологій чи технологій тенденцій, але найбільш прийнятний підхід — підхід визначальної чи бухгалтерської ідентичності. Цей підхід покладається на різні рівні поділу витрат (персонал, матеріали, придбання, обслуговування боргу) із прогнозованими витратами, ґрунтуючись на послідовних припущеннях про рівень послуг, рівні продуктивності і цін. Цей підхід до прогнозування можна розділити на дві категорії. Перша розділяє видатки організаційно по головних розпорядниках коштів та за економічною класифікацією. Друга розділяє видатки по програмах.

При прогнозуванні видатків використовується два підходи.

Перший підхід використовує фактичні вхідні для прогнозування витрат. Вони можуть включати число працюючих, споживачів соціальних послуг, вартість комунальних послуг та послуг з обслуговування. Наприклад, для визначення фонду оплати праці беруть середню заробітну плату та кількість працюючих.

Другий підхід використовує визначені збільшення в загальній бюджетній базі для прогнозування видатків. Використовуючи бюджет поточного року як вихідну позицію, необхідно визначити постійний рівень обслуговування по бюджету як базову лінію. Пункти, що відкидаються: разові закупівлі, контракти та скорочення послуг.

Збільшення в рівні обслуговування повинні бути визначені місцевою бюджетною політикою (затверджені радою) або бюджетною політикою уряду. Зміни в рівні обслуговування чи вартості можна згрупувати відповідно до таких категорій:

- викликані зміною державного закону;
- затверджені місцевими програмами чи змінами місцевої політики;
- збільшення продуктивності, схвалене радою чи виконкомом;
- розширення сфери обслуговування;
- придбання обладнання, інвестиційні програми.

Важливим фактором прогнозування є система моніторингу тенденцій, що включає роботу по моніторингу ключових економічних і податкових статистичних даних і їхнє відстеження в часовому інтервалі.

Аналіз факторів, що впливають на доходи

- Аналіз недоїмки по платежах до бюджету (заходи по її ліквідації);
- Аналіз зменшення заборгованості по виплаті заробітної плати на підприємствах та бюджетних установах;
- Аналіз тенденції переходу на сплату єдиного податку;
- Аналіз повноти зарахування до бюджету відсотків, що сплачуються установами банків за користування тимчасово вільними залишками бюджетних коштів;
- Аналіз взаємних розрахунків між бюджетами;
- Аналіз запозичень та погашення позик;
- Аналіз повноти зарахування до бюджету плати населення за надані послуги в бюджетних установах, спеціальних коштів та коштів за дорученнями;
- Аналіз надходження місцевих податків та зборів в розрізі структур, що здійснюють їх адміністрування, повноту їх зарахування (інвентаризація торгових місць);
- Аналіз обґрунтованості звільнення від оподаткування підприємств, установ і організацій.

Яку б комбінацію методів не використовували ті, хто складає прогнози, деякі типи доходів дуже складно передбачити. Взагалі зробити довгостроковий прогноз для будь-якого типу доходу передбачити дуже складно. У випадку, якщо джерело доходу чуттєво реагує на зовнішні зміни, складач прогнозу має покладатися тільки на своє інформоване судження та уважно слідкувати за економічним середовищем. Хоча іноді дуже приваблює можливість недооцінити такі доходи, що також має свої недоліки. Все більше органів місцевого самоврядування складають довгострокові прогнози на багато років вперед, що може бути дуже цінним для запобігання майбутнім проблемам, але ці прогнози необхідно робити дуже обережно, повністю розуміючи припущення, на яких вони базуються.

У той час, як економетричне моделювання може допомогти тим, хто прогнозує бюджет, зрозуміти відносини між рівнями доходу та змінами в економіці, корисність цього методу зменшується, коли його застосовують до дуже чутливих джерел надходжень.

По доходах, які важко передбачити, необхідно одночасно використовувати кілька методів прогнозування. З метою достовірності тенденцій надходжень окремих джерел, можливо доведеться провести додаткові перевірки, особливо це стосується рівня переплат, погашення реструктуризованої заборгованості та недоїмки.

Хоча недооцінка доходу відділом доходів забезпечує своєрідну маржу та є кращою за переоцінку, її треба використовувати дуже обережно. Найкраща ситуація — це точність; різниця між прогнозом та дійсними надходженнями має бути 2–5 відсотки. Така точність прогнозу може бути не кожного року та не по кожному джерелу доходу, але це — реалістична мета та добрий показник ефективності бюджетного прогнозування. Органи місцевого самоврядування звичайно віддають перевагу точності прогнозу, якщо рівень прихованого дефіциту не високий.

Прогнозування доходів є дуже важливим для розробки вірогідного бюджету. З прийняттям Бюджетного кодексу постає необхідність складання прогнозу доходів на три наступні бюджетні періоди, хоча до цього часу всі складали прогноз на один наступний рік. Однією з переваг прогнозу на багато років є можливість за допомогою відносно невеликих зусиль відвернути утворення відносно великої проблеми, яка могла статися через кілька років. Якщо треба скоротити видатки, то чим більше є часу на те, щоб це зробити, тим менш помітними будуть ці скорочення. Друга перевага полягає в тому, що прогнози доходів на багато років вперед можуть надати у ваше розпорядження багато часу для підвищення податків чи запобігання невчасному зниженню доходів. Прогнозування також надає можливість планування вирішення окремих проблем поетапно, особливо це стосується депутатських запитів.

У той час, як потенційна користь від довгострокового прогнозування не підлягає сумніву, з ним також пов'язано кілька проблем. По-перше, за всіх інших рівних умов чим довший період, на який складається прогноз, тим нижча його точність. Чим довший період, тим більше несподіваних подій неодмінно відбудеться: інфляція, регулювання чи дерегулювання, зміни тарифної політики, природні умови.

Тому в нинішніх умовах не потрібно надто покладатися на прогноз щодо "майбутніх років" — тобто, років, що йдуть після бюджетного, оскільки такий прогноз може заплутати тих, хто приймає громадські політичні рішення.

Друга проблема, пов'язана з довгостроковими прогнозами, стосується довіри. Такі прогнози залежать від різноманітних припущень, які мають бути чітко визначені, реальні та варті захисту.

І, нарешті, навіть точні прогнози можуть ставитися під сумнів. Якщо органи влади звертають увагу на попередження, яке міститься у довгостроковому прогнозі, та запобігають проблемі, тоді такої проблеми ніколи не виникне.

Розрахунок обсягу міжбюджетних трансфертів

Розподіл обсягу міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання та коштів, що передаються до державного бюджету) між державним бюджетом та місцевими бюджетами здійснюється за формулою, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 5 вересня 2001 р. № 1195 (далі — постанова) з урахуванням змін, внесених постановою Кабінету Міністрів України від 22 листопада 2001р. № 1569.

Формула розроблена відповідно до статей 97 і 98 Бюджетного кодексу України для розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів між державним бюджетом, бюджетом Автономної Республіки Крим, обласними бюджетами, бюджетами мм. Києва і Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, бюджетами районів.

Обсяг дотації вирівнювання з державного бюджету, що надається бюджету Автономної Республіки Крим, обласному, бюджету мм. Києва і Севастополя, міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, бюджету району, або коштів, що передаються з цих бюджетів до державного бюджету, (Ті) визначається як різниця між розрахунковим показником обсягу видатків, що враховуються при визначенні трансфертів (відповідно до статей 88–90 Бюджетного кодексу) (Vі) та прогнозним показником обсягу доходів, що акумулюються на її території,

(Di) із застосуванням коефіцієнта вирівнювання (б i) та коефіцієнта уповільнення відносної швидкості динаміки (i) за такою формулою:

$$T_i = \sigma_i \ (V_i - (D_i - D_i \times \beta_i))$$

де T_i — обсяг трансферту для окремого бюджету;
V_i — розрахунковий обсяг видатків, що враховуються при визначенні трансфертів, для окремого бюджету;
D_i — прогнозний обсяг доходів, що враховуються при визначенні трансфертів, для окремого бюджету;
σ_i — коефіцієнт вирівнювання ;

Dizak × I — величина зменшення прогнозного обсягу доходів (Dizak) для місцевих бюджетів, щодо яких показник прогнозного темпу зростання обсягу доходів порівняно з фактичними даними за попередній бюджетний рік становить понад 1,65.

де Dizak — різниця між обсягом доходів бюджету адміністративно-територіальної одиниці, визначеним із застосуванням індексу відносної податкоспроможності (Dizak), та фактичним обсягом доходів її бюджету, збільшеним у 1,65 раза. Dizak обчислюється за формулою:

$$\text{Dizak} = \text{Dizak}_{2002} - \text{Dizak}_{2000} \times 1{,}65;$$

I — коефіцієнт уповільнення відносної швидкості динаміки, який може набувати індивідуальних значень від 0 до 1,0 залежно від інтенсивності зростання обсягу закріплених доходів (кошика доходів) бюджету і-ої адміністративно-територіальної одиниці за 2002 та 2004 роки.

Розрахунок доходів

Прогнозний показник обсягу доходів відповідного місцевого бюджету, що враховуються при визначенні дотації вирівнювання (коштів, що передаються до державного бюджету), формується з надходжень загальнодержавних податків та зборів, закріплених за місцевими бюджетами згідно зі статтями 64 і 66 Бюджетного кодексу України.

Визначення прогнозного показника обсягу доходів по кожному місцевому бюджету проводиться виходячи із показника індексу відносної податкоспроможності відповідної адміністративно-територіальної одиниці, що обраховано на основі звітних даних про фактичні надходження відповідних податків, зборів до цього бюджету за 1998–2003 роки та у цілому до місцевих бюджетів України (як співставлення розміру середніх за ці роки доходів кожного місцевого бюджету у розрахунку на одного мешканця із відповідним показником по місцевих бюджетах України).

Розрахунок видатків

Розрахункові показники обсягів видатків місцевих бюджетів визначені окремо для кожної галузі, виходячи із загальних ресурсів зведеного бюджету України і місцевих бюджетів та першочерговості соціальних видатків, на основі фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригувальних коефіцієнтів до них у розрахунку на душу населення (державне управління, охорона здоров'я, культура і мистецтво, фізична культура і спорт, соціальні програми стосовно сім'ї, жінок, молоді та дітей); на дитину

або учня — освіта; отримувача соціальних послуг — соціальний захист та соціальне забезпечення (відповідно до норм, визначених у главі 15 Бюджетного кодексу).

Видатки на утримання органів управління (V_{yi})

Розрахунковий обсяг видатків на утримання органів управління для бюджетів міст обласного значення (республіканського Автономної Республіки Крим) визначається, виходячи із численність наявного населення відповідного міста, фінансового нормативу бюджетної забезпеченості та коригувального коефіцієнту, що має 16 значень (залежно від численності населення) за формулою відповідно до пункту 15 постанови від 5 вересня 2001р. №1195.

Постановою Кабінету Міністрів України від 22 листопада 2001р. №1569 до цього пункту внесені наступні зміни: при обчисленні обсягу видатків бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення на утримання органів управління та місцевого самоврядування врахована передача видатків на утримання фінансових органів міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення з Державного бюджету до відповідних місцевих бюджетів та внесено відповідні зміни до Формули:

формулу $H_{ymi}=V_{yu} \times K_{ym}/N_{um}$ замінено формулою

$$H_{ymi}=(V_{yu} \times K_{ym}+V_{finum}) / N_{um}$$

де V_{finum} — розрахунковий показник обсягу видатків на утримання міських фінансових управлінь (відділів) міськвиконкомів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, виходячи з відповідного показника, затвердженого у Державному бюджеті України на 2004 рік.

Видатки на охорону здоров'я

Розрахунковий обсяг видатків на охорону здоров'я визначається залежно від численності населення адміністративно-територіальної одиниці, фінансового нормативу бюджетної забезпеченості для бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення і бюджетів районів, з урахуванням коригувальних коефіцієнтів за формулою відповідно до пункту 19 постанови.

Видатки на освіту

Розрахунковий показник обсягу видатків на освіту визначається залежно від загального обсягу ресурсів місцевих бюджетів на освіту, фінансового нормативу бюджетної забезпеченості одного учня та кількості учнів різних типів загальноосвітніх навчальних закладів станом на 5 вересня року, що передував поточному бюджетному періоду, з урахуванням коригувальних коефіцієнтів за формулою відповідно до пункту 24 постанови (обсяг видатків на дошкільну освіту визначається залежно від кількості дітей від 3 до 6 років станом на 1.01.2004 р., фінансового нормативу бюджетної забезпеченості на 1 дитину з урахуванням коефіцієнту охоплення дітей дошкільними закладами).

Видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення (V_{si})

Розрахунковий обсяг видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення визначається виходячи з обсягів ресурсів бюджету на цю мету, фінансового нормативу бюджетної забезпеченості та контингенту отримувачів соціальних послуг окремо по кожному виду таких видатків.

Розрахунок прогнозного обсягу видатків бюджету міста Львова на соціальний захист та соціальне забезпечення (V_{si}) визначено окремо по видатках на утримання територіальних центрів і відділень соціальної допомоги вдома (V_{s3i}) та видатках на виконання програм і здійснення заходів стосовно сім`ї, жінок, молоді та дітей (V_{s5i}).

Видатки на культуру і мистецтво (V_{ki})

Розрахунковий обсяг видатків на культуру і мистецтво для бюджетів міст обласного (республіканського Автономної Республіки Крим) значення визначається виходячи із чисельності наявного населення відповідного міста, фінансового нормативу бюджетної забезпеченості на одного жителя, що визначається як середній розмір загальних видатків відповідних місцевих бюджетів, затверджених відповідними радами на минулий бюджетний період на одного жителя, і корегується на прогнозний обсяг ресурсів бюджету, що спрямовується на зазначені програми у плановому бюджетному періоді.

Видатки на фізичну культуру та спорт (V_{fi})

Розрахунковий обсяг видатків на фізичну культуру і спорт для бюджетів міст обласного (республіканського Автономної Республіки Крим) значення визначається з урахуванням чисельності наявного населення адміністративно-територіальної одиниці та питомої ваги зазначених видатків бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, районів у загальній сумі видатків на фізичну культуру і спорт бюджетів адміністративно-територіальних одиниць за даними зведення місцевих бюджетів, затверджених відповідними радами на бюджетний період, що передує плановому.

Розрахунок нерозподіленого резерву коштів бюджету адміністративно-територіальної одиниці (V_{hi})

Розрахунковий показник обсягу нерозподіленого резерву коштів бюджету адміністративно-територіальної одиниці визначається виходячи із обсягів видатків на утримання органів управління, охорони здоров'я, освіти, соціального захисту і соціального забезпечення, фізичну культуру і спорт, культуру і мистецтво на планований бюджетний період із застосуванням коефіцієнту, що визначає обсяг нерозподіленого резерву.

Інструкції з підготовки бюджетних запитів

Бюджетний запит — документ, підготовлений розпорядником бюджетних коштів, що містить пропозиції з відповідними обґрунтуваннями щодо обсягу бюджетних коштів, необхідних для його діяльності на наступний бюджетний період.

У бюджетних запитах головних розпорядників коштів місцевих бюджетів зазначається основна інформація, необхідна для складання пропозиції стосовно бюджету

на відповідний рік, яка подається на розгляд місцевого фінансового органу. Складання бюджетних запитів загалом починається з доведення місцевими фінансовими органами до головних розпорядників бюджетних коштів інструкції з підготовки бюджетних запитів, розроблених на основі типової форми визначеної Міністерством фінансів України з урахуванням особливостей складання проектів місцевих бюджетів. Але до цього моменту на складання бюджетних запитів вже вплинуло багато інших чинників.

У цьому розділі розглядаються аспекти — рішення, процеси, методології, форми і обчислення — початкового етапу розробки бюджетних пропозицій до бюджету на наступний рік. Як правило, це досягається шляхом доведення місцевими фінансовими органами до головних розпорядників бюджетних коштів інструкцій з підготовки бюджетних запитів, розроблених згідно з типовою формою, визначеною Міністерством фінансів, та з урахуванням особливостей складання проектів місцевих бюджетів.

У країнах з усталеними системами управління видатками бюджету аспекти систем складання бюджету частіше документуються у вигляді постійних директив, ніж щорічних інструкцій. Це може приймати форму довідників і посібників, правил складання та виконання місцевих бюджетів, оскільки закон про бюджет відповідної країни не завжди регулює деталі процесу складання бюджету.

Інструкції до бюджету мають на меті управління процесом складання відповідного місцевого бюджету. В унітарних системах державного управління, що існують у більшості країн Європи, складання місцевих бюджетів, як правило, починається одночасно з процесом складання державного бюджету. Розподіл надходжень і видатків між різними рівнями виконавчої влади є основним питанням обох процесів, але до складання місцевих бюджетів, зазвичай, є багато інших вимог.

Інструкції до бюджету дуже схожі на правила і план футбольного матчу. Інструкції разом з чинним законодавством встановлюють правила гри для всіх команд. Політика і напрямки програм визначають план гри органів місцевого самоврядування. Це забезпечує послідовність усього бюджетного процесу, включаючи виконання бюджету. Така послідовність є суттєвою для управління видатками бюджету. Бюджетні інструкції мають містити чіткі пояснення щодо інформації, яку повинен надавати кожен розпорядник бюджетних коштів.

Чітке визначення мети та очікуваних результатів дозволяє всім структурам виконавчої влади починати складання бюджету з однакових позицій.

Інструкції повинні мати вступну заяву, що окреслює конкретні цілі і, можливо, основні зміни чи особливі чинники, які впливають на складання бюджету в цьому році.

Міністерство фінансів України доводить Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям та виконавчим органам відповідних рад особливості складання розрахунків до проектів бюджетів на наступний бюджетний період.

Інструкції розпорядникам бюджетних коштів щодо напрямків політики і програм разом із встановленням граничних обсягів видатків формують межі, в яких здійснюється розробка бюджетних запитів.

Напрямки політики і програм, викладені у інструкціях до бюджету, як правило, поділяються принаймні на три категорії:

Загальна політика та пріоритети. Дана категорія включає великі нові програми або суттєві зміни існуючих програм. Вона також включає сфери особливої уваги, які головні розпорядники повинні вважати пріоритетними.

Адміністративна і фінансова політика. Ця категорія включає такі питання, як зміни заробітної плати та додаткових виплат працівникам, обмеження працевлаштування, обмеження щодо капіталовкладень, розпорядження певними невикористаними коштами, тощо.

Особливі напрямки програм. Ці напрямки належать до функцій і діяльності лише одного чи кількох розпорядників, що є важливою частиною інструкцій до бюджету. У зв'язку з його спеціальним характером він часто визначається у спеціальному листі до кожного розпорядника. Такий напрямок, наприклад, може передбачати визначення сфер, яким слід приділяти особливу увагу в рамках певної програми, або визначати нормативні припущення для обчислення потреб у капіталовкладеннях.

Основні вимоги до інформації, що надається у бюджетних запитах

Процес розробки бюджетних запитів дає головним розпорядникам бюджетних коштів можливість поліпшити планування своєї роботи. Крім того, що цей процес зосереджується на фінансових питаннях, він дає можливість обговорити з органом влади основні питання стосовно подальшої діяльності.

- Якщо між наданою фінансовою інформацією та конкретними видами діяльності, які планується здійснювати, не існує чіткого зв'язку, тоді процес зазнав невдачі в одному з суттєвих аспектів складання бюджету.
- Надто багато інформації може зашкодити процесу розробки бюджетних запитів так само, як і недостатня кількість інформації.

Основні моменти, на які звертають увагу головних розпорядників бюджетних коштів під час розробки бюджетних запитів:

- Визначення граничних обсягів для галузевих управлінь і програм
- Фінансування нових програм
- Перерозподіл коштів між існуючими програмами згідно з пріоритетами
- Збільшення чи зменшення фінансування існуючих функцій чи програм
- Скорочення чи припинення програм або видів діяльності
- Коригування потреб у фінансування залежно від змін нормативних критеріїв
- Оцінка впливу інфляції
- Визначення засобів вимірювання результатів (системи складання бюджету з огляду на результати)
- Визначення основних питань, на які не виділено фінансування
- Заходи з задоволення вимог щодо економності
- Фінансування послуг громадянам
- Бюджет розвитку

❑ Інформація та форми бюджетних запитів на рівні головних розпорядників бюджетних коштів (галузевих управлінь і відділів), як правило, узагальнюють фінансові дані та передбачають співставлення інформації різних програм і галузевих управлінь.

❑ Галузеві управління можуть складати доволі детальні буклети з пояснення своєї діяльності та програм на наступний бюджетний період, які називають-

ся оцінками або обґрунтуваннями. Після прийняття рішень до цих оцінок або обґрунтувань вносяться відповідні зміни, і потім вони використовуються протягом усього бюджетного процесу.

- Фінансова інформація, що надається всіма структурами виконавчої влади, повинна бути послідовною за своєю формою та змістом для того, щоб можна було здійснювати її аналіз і приймати свідомі рішення.
- Бюджетні пропозиції повинні мати адекватне пояснення для того, щоб можна було оцінити, наскільки ефективно витрачаються бюджетні кошти на досягнення чітко поставлених цілей.
- Начальники управлінь повинні мати змогу звертати увагу на серйозні потреби, що не фінансуються, але необґрунтовані бюджетні пропозиції не слугують жодній корисній меті.
- Якщо бюджетна пропозиція отримує бюджетне фінансування, це слід розглядати як договір між розпорядником та органом влади, у якому обидві сторони, а також представницький орган, розуміють, для чого витрачаються бюджетні кошти і яких результатів можна очікувати.
- Підзвітність організацій по програмах і видатках повинна бути абсолютно чіткою.
- Дані мають представлятись в адекватній формі, що полегшить діяльність з виконання і контролю бюджету після того, як бюджет буде прийнято.
- Максимальне використання сучасної інформаційної технології значно підвищить здатність аналізувати бюджетні дані та складати надійний бюджет.

Основна бюджетна пропозиція головного розпорядника (управління) подається відповідно до типових форм, затверджених Міністерством фінансів, які додаються до інструкцій. Найбільш детальною формою планування бюджетного запиту, зазвичай, є форма "за програмами" або "за функціями", хоча деякі програми можуть подаватися більш детально (за видами діяльності або за під-функціями). Часто існують скорочені форми документів для кожного підпорядкованого підрозділу, а також для розпорядника в цілому.

Форми, як правило, містять цифрові дані та текст.

Більшість сучасних бюджетних запитів, особливо цифрові дані, оброблюються комп'ютерними бюджетно-обліковими системами.

Нижче зазначається, які дані зазвичай подаються у формах.

- Назва управління та програми, інформація про те, хто і за які види діяльності відповідає.
- Коди бюджетної класифікації, що відповідають конкретній організації та програмі.
- Суми фактичних видатків минулого року та затверджені у поточному.
- Граничний обсяг видатків на поточний рік.
- Коригування, внесені з метою визначення бази бюджетного запиту.
- Сума, що запитується для програми на бюджетний рік.
- Збільшення або зменшення базової суми (сума коштів необхідних додатково).
- Оцінена сума видатків на два роки, що йдуть після наступного бюджетного року (середньострокова структура).

- Показники за мережею, штатами і контингентами головного розпорядника (по кожній функції).
- Пояснення програми, включаючи правову основу, завдання, діяльність, обсяги роботи, минулі досягнення та інша важлива інформація.
- Заплановані досягнення на рівні бюджетного запиту на наступний рік з наголосом на фактичній віддачі, очікуваних результатах роботи по відношенню до цілей програми і вимірюванні ефективності. Цей розділ бюджетного запиту часто називають обґрунтуванням бюджету. Він, як правило, поділяється на дві частини, одна з яких описує досягнення з базовими обсягами фінансування, а друга описує зміни, що пропонується зробити шляхом зменшення або збільшення суми асигнувань.

Ще одною загальною вимогою є таблиця з описанням деталей програми. У ній зазначаються запропоновані суми видатків згідно з економічною класифікацією та описуються джерела надходжень, з яких передбачається фінансувати дану програму.

У деяких формах передбачається розділ, де описуються будь-які невирішені питання у програмі, будь-які не фінансовані потреби та особливі ситуації.

Граничні обсяги часто встановлюються фінансовим органом для галузевих відділів і управлінь, а не для окремих програм. Це дає розпорядникам певну свободу в сфері визначення пріоритетів. Таким чином бюджетні запити, що передбачають перевищення ліміту, як правило, розглядаються на рівні адміністрацій та виконкомів.

Спеціальні інструкції для розпорядників

Оскільки управління часто знаходяться в різних ситуаціях та управляють програмами різної пріоритетності, належним чином складені інструкції до бюджету, зазвичай, містять певні спеціальні інструкції кожному великому управлінню.

Спеціальні інструкції для розпорядників часто видаються у формі додаткового листа управління фінансів, у якому завдання представляються у вигляді більш конкретних бюджетних вимог.

Спеціальні інструкції можуть включати граничний обсяг видатків для розпорядника, вимоги збільшити або зменшити витрати по конкретних програмах, директиви щодо планування нових ініціатив, які були узгоджені у принципі, а також вимоги щодо здійснення спеціальних видів аналізу.

Часто спеціальні інструкції вимагають надавати додаткові форми та дані, якщо це необхідно для врахування ситуацій притаманних діяльності зазначеного управління.

Бюджетні пропозиції щодо капіталовкладень

- Програми капіталовкладень є фундаментом економічного розвитку і модернізації, тому вони є надзвичайно важливою частиною бюджету.
- Програми капіталовкладень конкурують з поточною діяльністю за наявне фінансування, тому важливо, щоб пропозиції щодо капіталовкладень оцінювались разом з іншими бюджетними запитами.
- Програми капіталовкладень, як правило, здійснюються протягом кількох років і є довгостроковими фінансовими зобов'язаннями. Вони є суттєвим чинником при складанні середньострокового бюджетного прогнозу.

- Програми капіталовкладень коштують дуже багато, і їхнє завершення, як правило, пов'язано із здійсненням запозичень до місцевих бюджетів, отже оцінка таких програм повинна передбачати повне розуміння загальної фінансової позиції.
- Хоча програми капіталовкладень повинні відповідати загальним пріоритетам видатків, їх характер вимагає виконання особливих видів фінансового аналізу та оцінки під час бюджетного процесу.

Інструкції розпорядникам щодо подання пропозицій стосовно програм капіталовкладень часто є окремим документом, який не входить до складу загальних інструкцій до складання бюджету.

Зміст інструкцій залежить від кількох основних чинників:

1. Чи має управління фінансів виключні повноваження стосовно оцінки програм капіталовкладень, або воно ділить ці повноваження з управлінням економіки.
2. Чи існує окремий кошторис, або капіталовкладення цілком включені до бюджету розвитку.
3. Чи існує багаторічна програма капіталовкладень як зв'язок між плануванням капіталовкладень і кошторисом.
4. Як визначаються капіталовкладення: загальний бюджет майже завжди включає дрібні капіталовкладення, такі як витрати на офісну техніку; окремий кошторис, як правило, включає великі капіталовкладення, такі як будівництво доріг, закладів освіти, охорони здоров'я.

Інструкції стосовно програм капіталовкладень часто видаються раніше, ніж загальні інструкції до складання бюджету, тому що пропозиції стосовно капіталовкладень передбачають проведення детального аналізу.

Інструкції по управлінню даними

- Складність сучасного бюджету вимагає використання комп'ютерних систем управління інформаційними ресурсами (УІР) для того, щоб здійснювати адекватну обробку та аналіз даних. Для того, щоб ефективно зводити і порівнювати дані, в усіх структурах виконавчої влади слід запровадити послідовну систему УІР.
- Найкращі системи УІР об'єднують потреби складання бюджету в формі, що пізніше дозволяє здійснювати розробку кошторису, виконання бюджету, фінансовий облік і звітування.

Часто розробляється окремий технічний посібник користувача, у якому детально описуються вимоги до користування автоматизованою бюджетно-обліковою системою. Цей посібник є невід'ємною частиною інструкцій до бюджету.

Як правило, у посібнику користувача містяться інструкції щодо того, як вводити бюджетні дані у систему, включаючи належне кодування різних видів фінансових даних.

Інтегрована система, зазвичай, видає фактичні дані у належному форматі, що дозволяє почати планування бюджету.

Цей аспект сучасного складання бюджету є надзвичайно складним і спеціальним, але він також є абсолютно необхідним.

Комунальні підприємства та діяльність

- Місцеві фінанси не можна повністю спланувати та оцінити без належного розуміння фінансових зобов'язань, які не передбачені у рішенні про бюджет на відповідний рік і у складі будь-яких постійних асигнувань.
- Розмір прибутку, витрат і фінансових зобов'язань перед бюджетом широкого спектру комунальних підприємств робить необхідним врахування цих установ і відповідних видів діяльності при оцінці загальної фінансової стабільності бюджету.

Більшість сучасних бюджетів вимагає певного ступеню розкриття фінансової діяльності комунальних підприємств та зобов'язань разом з представленням проекту бюджету на розгляд місцевої ради.

Тому інструкції стосовно відповідності цим вимогам зазвичай видаються разом із загальними вказівками до бюджету, що дозволяє здійснювати їх аналіз під час процесу складання бюджету.

Форма представлення цієї інформації залежить від виду установи та діяльності.

У бюджеті відображаються прямі трансферти підприємствам, вони повинні здійснюватись у рамках асигнувань відповідно до загальних інструкцій.

Якщо надання бюджетних коштів не передбачається, інструкції комунальним підприємствам, державним фінансовим установам і подібним організаціям зазвичай обмежуються обов'язковою формою розкриття фінансової, а також деякої додаткової аналітичної інформації.

Нижче наведено перелік деяких напрямків, на які слід звертати увагу при оцінці цих підприємств у контексті бюджету:

1. Сума прямих бюджетних дотацій або субсидій.
2. Вартість надання субсидій.
3. Гарантії боргу, законні або такі, що маються на увазі.
4. Прибуток органу влади від капіталовкладень та прибуток, що залишається у розпорядженні комунальних підприємств.
5. Контекст, у якому існує субсидія або зобов'язання.
6. Ефективність досягнення завдань/цілей.
7. Ступінь фінансового ризику.

У прагненні розширити базу надходжень, органи місцевого самоврядування стають все більш залежними від комунальних платежів. Плата за послуги сприяє економічній ефективності і підвищенню якості послуг

Економістам подобається казати, що системи ціноутворення є набагато точнішим виміром уподобань громадян, ніж скринька для бюлетенів при голосуванні. Фінансування громадських послуг, таких як тепло-, водопостачання та водовідведення, природний газ, тільки з загальних податкових надходжень допускається лише коли споживачі сплачують відповідно до обсягів постачання. Якщо споживачі не сплачують за ці послуги, органи місцевого самоврядування намагаються дотримуватися зростаючого попиту. З іншого боку, споживачі, з яких береться плата за саме той обсяг води, який вони використали, будуть вживати менше, ніж тоді, коли ця послуга фінансувалася з загальних податкових надходжень. Приклади того, де можна сподіватися на ріст продуктивності завдяки введенню плати за послуги на місцевому рівні — це вивіз сміття, кому-

нальні послуги, утримання парків, інформаційні послуги, транспорт та охорона здоров'я населення.

Взаємозв'язок державного та місцевих бюджетів

- Незалежно від того, яка форма державного управління діє у країні — федеральна чи унітарна — місцеві бюджети пов'язані з державним бюджетом і повинні складатись координовано.
- В унітарних системах, навіть якщо бюджети місцевих органів самоврядування є незалежними, для відображення всіх бюджетних зобов'язань і фінансів країни необхідно складати зведений бюджет. Зведений бюджет України включає показники Державного бюджету України, зведеного бюджету Автономної Республіки Крим та зведених бюджетів областей та міст Києва та Севастополя.
- Розподіл видатків і надходжень між центральними і місцевими органами влади є предметом постійних політичних дебатів та торгів. Бюджетний кодекс чітко розмежовує видатки між бюджетами та закріплює джерела доходів, підвищуючи таким чином рівень прозорості та об'єктивності бюджетного процесу.
- Державний бюджет не можна скласти розумним чином без того, щоб спочатку не зробити основні підрахунки і прийняти рішення стосовно розподілу обов'язків, ресурсів і пріоритетів між центральними і місцевими органами влади.

Інструкції Міністерства фінансів (особливості складання розрахунків до проектів місцевих бюджетів) до органів місцевого самоврядування суттєво змінюються залежно від форми державного управління в країні, особливо по відношенню до розподілу надходжень і видатків.

Це ґрунтується на унітарній системі державного управління з великим ступенем незалежності органів місцевого самоврядування у тому, що стосується складання та затвердження їхніх бюджетів на відповідний рік.

Інструкції органам місцевого самоврядування можуть бути у формі пояснювальної записки Міністерства фінансів, яка регулює, перш за все, три речі:

1) Прогноз доходів місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів;
2) Нормативні критерії, що повинні застосовуватись при обчисленні трансфертів з державного бюджету органам місцевого самоврядування на реалізацію програм, можливо, разом з оцінками потреб;
3) Запити на отримання інформації, необхідної для остаточного вирішення бюджетних питань (обсягу міжбюджетних трансфертів, субвенції на здійснення програм соціального захисту) або для підготовки зведеного бюджету.

Прямі трансферти з державного бюджету органам місцевого самоврядування (дотації, субвенції), що не є частиною формул стабілізації або розподілу надходжень, повинні відображатись як видатки державного бюджету і надходження місцевих бюджетів.

Формули та розрахунки обсягу надходжень є окремою статтею і, як правило, надаються органам місцевого самоврядування для цілей планування в окремому роз-

ділі. Міністерство фінансів також може здійснювати оцінки надходжень для органів місцевого самоврядування, які відображатимуть місцеві джерела надходжень, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів.

Пакет інструкцій до бюджетів органів місцевого самоврядування повинен також регулювати гарантії заборгованості місцевих бюджетів або інші потенційні зобов'язання.

Органи місцевого самоврядування в процесі складання бюджету можуть подавати такі дані:

1. Дані про контингент надходжень; кількість учнів, дітей віком від 3 до 6 років, отримувачів соціальних послуг, чи інші дані, залежно від яких слід проводити розрахунки на основі нормативних критеріїв.
2. Вимоги чи запити стосовно випуску облігацій або інших гарантій фінансування.
3. Питання, які бажають підняти органи місцевого самоврядування.
4. Пропозиції стосовно інвестиційних програм.

Точкою відліку в бюджетному процесі всіх унітарних систем є попередній розподіл надходжень між центральними і місцевими органами влади. Це одна з багатьох причин, чому процес складання державного і місцевих бюджетів повинен починатися одночасно, навіть незважаючи на те, що час остаточного затвердження бюджетів органів місцевого самоврядування буде іншим.

Стратегічне планування та аналіз програм

Більшість функцій і програм визначені законодавством і здійснюються на постійній основі. Незважаючи на те, що можуть вноситися деякі зміни, у переважній більшості ці функції та програми тривають з року в рік за усталеним сценарієм. Але при розробці річних бюджетних запитів є дві особливо важливі сфери: стратегічне планування та аналіз програм. Як правило, розпорядники завершують виконання цих завдань перед виданням вказівок до бюджету. Стратегічне планування та аналіз програм є фундаментом для складання бюджетних запитів. Важливо зрозуміти, яку роль вони відіграють у сучасному державному управлінні та, особливо, у складанні бюджету.

Бюджетні запити складаються відповідно до типових форм. Але існує багато чинників, які головним розпорядникам слід брати до уваги при розробці бюджетних пропозицій та їх обґрунтуванні перед місцевим фінансовим органом. У цьому розділі подано загальний огляд проблем, які найчастіше вирішують розпорядники при складанні бюджетних запитів, як по суті, так і у технічних фінансових сферах.

Часто бюджетні пропозиції розпорядників ґрунтуються на зміні законів, які регулюють здійснення деяких функцій/програм, або на встановленні нових програм відповідно до законодавства. Таким чином, бюджетна пропозиція часто залежить від зміни законодавчих пропозицій. Від управлінь та відділів часто вимагають переглянути існуючі нормативні акти в процесі формування бюджету і запропонувати нові нормативні акти або внесення змін з метою вдосконалення їх діяльності. Такі пропозиції подаються разом з бюджетними запитами. Часто вимагається додавати до цих пропозицій фіскальні документи, які описують потенційні впливи запропонованих змін (організаційних рішень), на витрати і надходження. Запропоновані

нові нормативні акти в основному розробляються фінансовими органами, однак головні розпорядники бюджетних коштів розглядають їх паралельно з розглядом бюджетної інформації.

- Для того, щоб вирішити, якими видами діяльності займатись, які змінити, а які припинити, кожен головний розпорядник повинен мати добре уявлення про те, чого він прагне досягти.
- Планування строком лише на один рік є недостатнім майже для всіх видів діяльності.
- Важко розробити найефективніший напрямок дій без чітко визначених цілей, без повного розуміння ситуації та без оцінки альтернативних підходів.
- Якісний аналіз того, які саме види діяльності призводять до бажаних результатів і чому, є центральним для вирішення того, які програми та види діяльності продовжувати. Для цього необхідна здатність вимірювати результати.
- Політика та схвалення громадськістю запропонованого курсу дій органу влади завжди будуть основними чинниками прийняття рішень у демократичній країні, однак, в основі запропонованого курсу дій лежить надійна інформація та аналіз.

Стратегічні плани — це довгострокові плани, які розробляються організаціями та органами влади, для реалізації їх місії, завдань та цілей, а також види діяльності, спрямовані на здійснення цієї місії, виконання цих завдань і досягнення цих цілей протягом певного періоду.

Стратегічні плани часто розробляються у рамках процесу ретельної переоцінки організацією та/або органом влади всіх видів своєї діяльності та здійснення коригувань з урахуванням майбутніх потреб, у випадку органу влади така переоцінка здійснюється з урахуванням побажань громадян.

Стратегічне планування складається з низки етапів, результатом здійснення яких є документ планування.

Стратегічні плани мають величезний вплив на складання бюджету, коли існує згода на рівні розпорядників та органів влади (як таких, що представляють громадян), що ці плани відповідають офіційному курсу.

- У складанні бюджету можуть бути корисними також інші види попереднього планування, такі як плани програм, плани діяльності та плани проектів. Ці плани відрізняються, перш за все, рівнем деталізації завдань і видів діяльності, що плануються, а також строками, на які вони складаються.
- В усіх якісно складених попередніх планах вміщуються виклад результатів (цілей), які передбачається досягти; видів діяльності, завдяки яким планується досягти цих результатів (цілей); відповідальні службовці; необхідні ресурси; строки та інші важливі чинники. Ось чому вони можуть бути такими корисними для планування бюджету.

Аналіз програм та функцій

- Визначення програми: група видів діяльності, що спрямовані на досягнення певної мети чи кількох щільно пов'язаних цілей. Важливо відрізняти програму від функції, яка є сферою діяльності зі спільними предметами або процесами.

- Аналіз ефективності та продуктивності діяльності органу влади називається аналізом програм.
- Аналізувати можна в широких межах або малі та дуже спеціальні напрямки діяльності. Діапазон аналізу — це одне з перших рішень, які приймаються на початку аналізу. Етапи аналізу функцій є дуже подібними до етапів стратегічного планування. Загальний підхід часто називають розв'язанням задач. Для здійснення аналізу цього виду існують спеціальні етапи та прийоми.

Мета цього аналізу є дуже простою: розглянути діяльність головного розпорядника на предмет того, чи досягає вона бажаних результатів з найбільш розумними витратами і чи не будуть інші альтернативи більш ефективними або чи не передбачатимуть вони менші витрати, або і те й інше. В деяких випадках аналізуватись можуть також такі питання, як порівняна вартість різних програм, і чи не надаватиме приватний сектор дані послуги краще, ніж це робить державний сектор.

Важливо визнати, що кожне з цих понять є важливим для захисту бюджетної пропозиції стосовно конкретного виду діяльності.

Якісний аналіз включає низку інших важливих питань.

Аналіз головним розпорядником бюджетних коштів має здійснюватись постійно. Він є частиною постійної оцінки того, наскільки добре працює управління.

Проведення якісного аналізу вимагає значного часу, тому аналіз, що використовується в бюджетному процесі, має починатись задовго то початку бюджетного циклу.

Аналіз часто здійснюється університетами, інститутами, громадськими організаціями, зацікавленими групами та приватними товариствами і береться за основу оцінки;

Результати такого аналізу можна знайти у звітах, результатах досліджень і оглядів, у меморандумах та в іншій формі.

На етапі аналізу бюджетних запитів фінансове управління має мати своє бачення показників проекту місцевого бюджету, що дозволить прийняти обґрунтоване рішення про включення бюджетного запиту до пропозицій проекту бюджету.

Програмний аналіз важливий для складання бюджету з огляду на результати, коли сильний наголос робиться на досягненні результатів і на їх вимірюванні, часто зосереджуючись на ефективності та результативності, щоб визначити, чи були досягнуті очікувані результати.

Висновки

- Бюджетні запити головних розпорядників бюджетних коштів, що подаються місцевому фінансовому органу, повинні частково ґрунтуватися на різних видах планування та аналізу, які проводяться перед виданням вказівок до бюджету.
- Форми та деталі бюджетних запитів можуть дещо відрізнятися для окремих розпорядників.
- Дані, зібрані під час процесу складання бюджету, є ключовою інформацією про програми та ключовою фінансовою інформацією, яка використовується протягом усього бюджетного циклу.

Значною мірою процес або цикл, якого слід дотримуватися головним розпорядникам обласного, районного та міського рівня можна порівняти з послідовніс-

тю дій розумних споживачів, які планують здійснити важливе "капітальне" придбання для своєї сім'ї таке як, наприклад, холодильник. У такому випадку сім'я вирішує перш за все, чи потрібен новий холодильник, і якщо так, то який тип холодильника їм потрібен; які характеристики повинен мати цей холодильник; скільки вони можуть дозволити за цей холодильник заплатити; чи можуть вони все сплатити готівкою або ж їм потрібно позичати гроші; коли потрібно цей холодильник купувати та як довго можна буде цей холодильник використовувати. Таким же чином посадові особи мають вирішувати, чи потрібні територіальній громаді нові основні фонди (наприклад: школа, тролейбусна лінія), які функціональні характеристики повинні мати ці основні фонди, придбання яких основних фондів можливе в умовах теперішніх бюджетних обмежень, коли слід придбати ці фонди та як ними можна управляти.

Нижче детально представлено кожен з етапів циклу капітального бюджетування, якого мають дотримуватися далекоглядні посадові особи обласного районного і міського рівня при отриманні основного капіталу. Крім того, подаються (там, де це є доречним) приклади конкретних форм (або інших інструментів, які можуть сприяти процесу аналізу), які можна використовувати на кожному з цих етапів.

"Капітальне бюджетування" — це процес бюджетування для землі, спорудження (придбання) будівель, мостів, доріг, парків, шкіл, водопроводів і сміттєпроводів та основного обладнання (в тому числі, обладнання для інформаційних систем менеджменту, які використовуються керівництвом обласного районного та міського рівня) з терміном використання не менше 1 року і вартістю, як правило, не нижчою, ніж 15 неоподаткованих мінімумів. Такі предмети називають "основними фондами". Слід зазначити, що основні фонди не включають предмети, придбані для перепродажу в процесі регулярного функціонування або з метою фізичного споживання, наприклад: експлуатаційні видатки та допоміжні матеріали.

"Програмування капітальних вдосконалень" — це процес розробки та реалізації коротко- та довгострокового комплексного плану, який поєднує основні фонди та інші ресурси в єдиний процес, який використовується для того, щоб досягнути стратегічних цілей та виконати завдання, поставлені певною державною установою. На місцевому рівні керівництва План капітальних вдосконалень (План) пов'язує комплексні плани обласного, районного та міського рівнів (або стратегічний план певного територіального утворення, наприклад, план економічного розвитку та фіскальний план розвитку з фізичним розвитком). Максимальна успішність капітального програмування забезпечується завдяки тому, що воно є продуктом дисциплінованого бюджетного процесу, в якому використовується довгострокове планування для створення максимально сприятливих умов для реалізації цілей та завдань державної установи.

Справжня вартість основного капіталу становить повну "вартість строку служби" — тобто повну вартість придбання складової основного капіталу (або початку запровадження проекту) упродовж періоду його ефективного використання. Така вартість складається з вартості планування, закупівлі (в тому числі основної закупівельної ціни та витрат, які необхідні для того, щоб довести предмет до місця його знаходження та стану планованого використання), функціонування.

У чому полягає важливе значення капітального бюджетування?

Капітальне бюджетування має надзвичайно важливе значення для матеріального забезпечення на майбутнє (через інвестиції) навіть в умовах фіскальних обмежень, оскільки капітальне бюджетування сприяє тому, щоб:

- Створити середовище та забезпечити необхідні фізичні ресурси/рамки, в яких здійснюється програмна діяльність (у тому числі надання послуг іншим державним установам або громадянам):
  - Вперше, у випадку введення нових видів діяльності
  - Більш ефективно та оперативно, у випадку вже існуючих видів діяльності
- Закласти підвалини для залучення або підтримки процесу приватних інвестицій та/або технологічних досліджень, створення нових робочих місць та інших видів діяльності, спрямованих на посилення регіональної та місцевої економіки
- Уникнути навіть вищих, ніж на даний момент видатків у майбутньому шляхом придбання основних фондів зараз (або найближчим періодом), а не в майбутньому, коли їх вартість підвищиться, або коли вже буде втрачено сприятливі умови для придбання та ведення в експлуатацію.

Використання фондів на тривалі інвестиції є одним із засобів забезпечення ефективного майбутнього.

- На даний момент інвестиції необхідні для того, щоб компенсувати руйнування фізичної інфраструктури комунальної власності.
- Необхідність і надалі покладатися на існуючу неадекватну інфраструктуру вимагає великих витрат на технічне обслуговування та ремонт; ці кошти можна використати більш ефективно; зрештою така ситуація спонукає постійну неефективність.
- Ефективність використання бюджетних коштів стала заручником капітальних видатків.
- Міжнародний досвід свідчить, що здійснення видатків на розбудову основних фондів у відповідності до стратегічних цілей та завдань державних установ, якщо це є складовою процесу капітального програмування, в перспективі прискорює економічне зростання та сприяє заощадженню суспільних ресурсів.

Капітальне бюджетування передбачає спочатку визначення пріоритетів, а вже потім придбання основних фондів, які є надто витратними, щоб їх придбати упродовж одного року.

- За визначенням майже більшість основних фондів неможливо розбудувати упродовж одного року, а відтак і сплатити за них теж не можливо упродовж лише одного року.
- Розподіл фактичних видатків на основні фонди на кілька років:
- Зменшує вплив таких видатків на річний бюджет;
- Не зв'язує кошти, які не буде витрачено через рік;
- "Вчить" державну установу закладати видатки на цю діяльність у бюджет кожного року. Навіть після того, як цикл капітального бюджетування завершено, основні фонди потребують технічного обслуговування, (а відтак певних ресурсів), таким чином державна установа має бути готова виділяти певну суму поточних коштів для їх обов'язкового щорічного обслуговування та функціонування;

- За умови належного здійснення капітальне бюджетування пов'язано із загальним щорічним процесом бюджетування, таким чином загальні щорічні видатки на підтримку основних фондів можна також відстежувати в річних бюджетах.

Капітальне бюджетування, з одного боку, є складовою більшого бюджетного процесу, а з іншого, є самостійним процесом, який складається з:

- серії кроків, які слід здійснити для того, щоб забезпечити його успішність;
- річного циклу, якого слід дотримуватися, і який, власне, визначає види діяльності капітального бюджетування;
- стратегічних рамок функціонування (для забезпечення максимальної успішності використання фондів);
- певної кількості контрольних вимог, яких слід дотримуватися для того, щоб забезпечити його утримання в рамках обов'язкових обмежень.

Капітальне бюджетування — це процес, який може і повинен відбуватися як на державному так і на місцевому рівнях.

- Існують основні фонди, які мають важливе значення для держави в цілому, а відтак мають включатися до державного бюджету
- Деякі основні фонди особливо важливі для місцевого рівня, а відтак їх слід включати до обласних, міських та районних бюджетів
- Водночас деякі регіональні, районні та міські основні фонди мають важливе значення для держави, оскільки вони репрезентують участь регіону, району та міста у важливих загальнодержавних програмах, та/або тому, що їх зусилля (наприклад, економічний розвиток) сприяють удосконаленню економіки в цілому. Такі основні фонди являють собою важливий та суттєвий зв'язок між державним та місцевими рівнями влади.

Основні фонди є важливим інструментом для досягнення стратегічних цілей та завдань державних установ та уряду.

- Досягнення стратегічних цілей та виконання завдань багатьох державних установ залежать від наявності основних фондів або фізичної інфраструктури, в тому числі: шкіл, лікарень, доріг, дослідницьких лабораторій, основних комп'ютерних систем, офісних споруд і т. д.
- За відсутності основних фондів або інфраструктури:
  - Неможливо досягти деяких/всіх стратегічних цілей;
  - Неможливо настільки ефективно, як це потрібно, досягнути деяких/всіх стратегічних цілей;
  - Вартість надання деяких/всіх послуг буде вища від прийнятної, через відсутність продуктивності, яка забезпечується наявністю основних фондів або інфраструктури.
- Досягнення стратегічних цілей певними державними установами, яке вимагає певних основних фондів у реальності сприяє появі такого оточення або інфраструктури, які потрібні для здійснення стратегічних видів діяльності. Тобто, результати діяльності однієї державної установи, яка відбувається із використанням основних фондів, становить базовий підхід, точку відліку для діяльності іншої державної установи.

Цикл капітального бюджетування

Капітальне бюджетування може і повинно відбуватися як на державному, так і на місцевому рівнях. Представлений цикл капітального бюджетування також може використовуватися в процесі капітального бюджетування як на державному, так і на місцевому рівнях.

Цикл капітального бюджетування не повинен відбуватися у вакуумі, він має бути складовою стратегічного методу вирішення державних, регіональних та місцевих проблем, які можна вирішити, або зменшити їх масштаби завдяки наявності та використанню основних фондів.

Цикл капітального бюджетування складається з наступних фаз, кожна з яких, у свою чергу складається з кількох етапів:

- Фаза планування, під час якої організація або певний рівень виконавчої влади:
  - проводить інвентаризацію споруд, інфраструктури та оцінку їх стану;
  - визначає програми/проекти, які потребують основних фондів для того, щоб досягти цілей при виконанні завдань;
  - оцінює кумулятивні потреби в основних фондах;
  - розробляє плановий підхід для того, щоб їх отримати.
- Фаза бюджетування, під час якої здійснюється оцінка ресурсів, необхідних для отримання основних фондів, а також оцінка джерел фінансування:
  - Підтримка з боку громади. На цьому етапі громадян інформують щодо пріоритетних потреб, та як їх задоволення вплине на бюджет. Громадяни мають можливість висловити своє ставлення до цих питань. Заручення такою підтримкою є досить тривалим процесом, який може розпочинатися з формування спільного дорадчого комітету.
  - Етап остаточного бюджетування передбачає розробку і схвалення остаточного капітального бюджету (на бюджетний рік) та програми капітальних вдосконалень (на наступні бюджетні роки), але лише після проведення громадських слухань та використання громадянами інших можливостей для висловлення своїх побажань.
- Фаза придбання, під час якої надаються ресурси та отримуються основні фонди.
- Фаза управління користуванням, під час якої здійснюється моніторинг, оцінка та технічне забезпечення основних фондів, які використовуються.

Кожна з цих фаз відіграє важливу роль у циклі капітального бюджетування, а відтак у процесі забезпечення основними фондами, та гарантує їх належну експлуатацію. Далі подається більш детальний розгляд етапів кожної з наведених вище фаз.

Планування

Планування — це перший дуже важливий етап у циклі капітального бюджетування, який має важливе значення для визначення остаточної ефективності та використання основних фондів. Процес планування чітко визначає та обґрунтовує потребу в основних фондах, а відтак становить серцевину процесу капітального бюджетування. Крім того, цей перший етап пов'язує стратегічний процес планування для плану капітальних вдосконалень (в якому визначаються цілі та завдання) та ба-

ланс циклу капітального бюджетування (під час, якого визначаються основні фонди необхідні для досягнення багатьох із визначених цілей та завдань).

Основне правило капітального бюджетування полягає в тому, що необхідність капітальних фондів обґрунтовується в процесі стратегічного планування (у результаті якого розробляється план капітальних вдосконалень, що базується на побажаннях громадян). Проекти капітальних видатків не слід розпочинати без доведення обов'язкової в них необхідності та обґрунтування потреби. Завдання ліквідації нинішньої розбіжності між рівнем надходжень та поточних потреб має надзвичайно важливе значення, щоб дозволити витрати на ті основні фонди, які не мають вирішального значення для задоволення основних потреб територіальної громади.

Складовими етапами фази планування є:

А) Базова оцінка та опис потреби

Пошуки коштів для придбання основних фондів слід розпочинати лише тоді, коли посадові особи місцевого рівня у співпраці з місцевою громадою вже розробили стратегічний план з конкретними цілями та потребами. Це зумовлено тим, що придбання основних фондів без узгодження із стратегічним підходом та планом до розв'язання більш масштабної проблеми може не зменшити чи усунути основну причину проблеми, а призвести лише до часткового вирішення проблеми або ж може не вирішити проблему упродовж ефективного терміну функціонування основного фонду.

Для того, щоб обґрунтувати потребу в основних фондах, керівники галузевих відділів та управлінь мають описати "базові" умови, які існують в області реалізації конкретної функції/програми на час, коли необхідні ці фонди, тобто, вони мають описати та оцінити розрив між поточними потужностями існуючих фондів та бажаним або фактично необхідним рівнем потужності. Таке обґрунтування має містити як словесний опис умов реалізації поточної програми, так і деякий кількісний аналіз, який описує базову потребу. Також необхідно описати, чому поточні базові умови унеможливлюють виконання конкретної задачі чи мети.

Такий аналіз має бути повністю об'єктивним, і має чітко описувати, що потрібно і чому це необхідно, і яку користь це принесе територіальній громаді. По можливості, аналіз має кількісно довести необхідність основних фондів та їх корисність для громади і/або призвести до зменшення витрат та підвищення ефективності надання послуг. Також необхідно розглянути соціальні та економічні витрати у разі ненадання фондів. Аналіз має також описувати фінансові втрати або негативні наслідки для економіки чи суспільства у випадку збереження існуючого стану речей.

Пошук ресурсів для придбання основних фондів просто через те, що існує така можливість, є недостатнім обґрунтуванням. До того ж, поки базовий аналіз (аналітична оцінка) не виявить необхідність у основних фондах для задоволення потреб і можливості їх придбання, не слід приймати рішення щодо пошуку даних ресурсів.

Існує низка прийнятних результатів об'єктивного аналізу описаного вище, і тому аналіз може виявити, що:

- не існує потреби у основних фондах;
- основні фонди необхідні, але немає можливості обґрунтувати потребу в них, тому що це дуже дорого, не існує необхідної технології, не буде надано річних операційних фондів та фондів на утримання, або з інших причин;

- основні фонди необхідні і можна обґрунтувати їх придбання, але не таким чином, як це спочатку передбачалося, або не у той час, який передбачений за планом, або не так як для найбільш пріоритетної потреби.

Можна навести деякі приклади.

Скажімо, посадові особи міністерства та обласного управління освіти дослідили якість та сутність початкової освіти у сільській місцевості та визначили, що вона не відповідає стратегічній меті держави щодо забезпечення достатнього доступу до якісної освіти для всіх дітей.

- Щоб визначити, чи така думка відповідає дійсності, офіційні особи повинні зібрати конкретну інформацію щодо кількості дітей, які отримують початкову освіту на даний час, з'ясувати кількість/перелік/потужність/розміщення існуючих закладів освіти початкової школи (стосовно або всієї країни, або конкретних регіонів), очікувану кількість дітей, яких приймуть на навчання протягом наступних п'яти років, кількість/перелік/потужність/розміщення закладів освіти, необхідних для забезпечення освітою цього населення.
- Посадові особи мають порівняти існуючі потужності закладів освіти початкової школи із передбачуваними потребами. У ході такого порівняння керівники мають оцінити витрати на звичайне утримання існуючого забезпечення та наявних закладів освіти та втрати від збереження існуючої ситуації взагалі без змін. Нарешті, вони мають сформувати перелік основних фондів, необхідних для забезпечення очікуваного попиту. На основі такого аналізу, необхідно визначити, чи існує потреба розширення закладів освіти, і якщо так, то визначити, які заклади освіти потрібні, де їх необхідно розмістити, та як ефективніше організувати підвіз дітей.

У процесі аналізу необхідно отримати відповіді на наступні запитання:

- ❑ Яка загальна кількість учнів та вчителів у кожному класі та в кожній школі на території району?
- ❑ Яка середня наповнюваність класів і класів-комплектів?
- ❑ Яка загальна кількість шкіл та класних кімнат на даний час?
- ❑ Якими є витрати існуючої мережі бюджетних організацій?
- ❑ Які прогнози у зміні загальної кількості населення на наступні 5 років, особливо дітей шкільного віку?
- ❑ Якою є щільність населення та тенденції змін?
- ❑ Яким буде вплив прогнозованих змін?
- ❑ Які є плани щодо існуючої мережі (будівництво, закриття шкіл)?

Б) Функціональні вимоги

Якщо існує обґрунтування потреби в основних фондах відповідно до вимог об'єктивного аналізу, і якщо прийняте рішення (органами управління) щодо придбання основних фондів, необхідно провести низку додаткових аналітичних етапів. Ці етапи передбачають створення набору кількісних показників очікуваних результатів використання наданих фондів. Тобто, необхідно точно визначити, чого можна досягти за допомогою даних основних фондів.

Для того, щоб створити основу для визначення даних вимог, необхідно зробити наступні кроки:

- описати функцію/програму, в межах якої передбачається придбання основних фондів;
- визначити задачу та мету, для сприяння реалізації якої будуть використовуватись дані основні фонди;
- розглянути/обговорити, чого саме передбачається досягти за допомогою даних основних фондів;
- вказати, які нові функції можна буде виконувати (чи покращити існуючі функції) завдяки придбаним основним фондам.

Функціональні вимоги щодо основних фондів мають бути визначені у вигляді загальних можливостей, а не лише специфічних для конкретної ситуації. Процес відбору найприйнятнішої форми (виду) основних фондів ми розглянемо нижче, на етапі В, на даному ж етапі — етапі Б — ми визначимо і виберемо загальні функціональні вимоги.

Виходячи з прикладу щодо закладів початкової освіти, прикладом функціональних вимог є:

- визначивши, що існуючої потужності закладів початкової освіти у районі недостатньо для забезпечення поточних потреб, що існуюча мережа потребує значних капіталовкладень, і що зростаюча кількість учнів початкової школи у наступному періоді створюватиме попит на розширення мережі, якої зараз не існує, офіційні особи мають визначити функціональні можливості, яких вони прагнуть надати.
- У даному прикладі опис функціональних можливостей має базуватися щонайменше на двох факторах. По-перше, він має базуватися на раніше розробленому наборі задач та цілей, що має досягти початкова школа для дітей. По-друге, він має базуватися на розриві між рівнем послуг, описаним під час базової оцінки, та рівнем послуг, який передбачено стратегічними задачами та цілями.

На питання функціонального аналізу можна відповісти шляхом вивчення та перевірки:

- цілей та завдань навчальної програми;
- стандартів (державного компоненту), яким має слідувати програма;
- існуючої та вже запланованої потужності шкіл;
- розриву, який може існувати між бажаними цілями і стандартами та існуючими і запланованими потужностями.

В) Вибір найкращих фондів

Ймовірно, що об'єктивний аналіз, проведений з метою підтримки (перевірки) базової оцінки, виявить, що більш ніж один вид основних фондів може задовольнити визначену потребу. В такій ситуації офіційні особи мають здійснити подальший аналіз для того, щоб прийняти найкраще рішення. Це рішення має базуватися на трьох факторах:

1. Наявність фондів.
2. Доступність фондів.
3. Витрати/вигоди окремих фондів.

Наявність фондів означає, що основні фонди, які бажають отримати головні розпорядники, представлені на ринку і тому їх можна використати для вирішення

визначених (-ої) проблем (-и). Фонди можуть бути представлені у різних формах, і їх можна отримати з різних джерел/від різних поставщиків. Проте, просто той факт, що дані фонди наявні на ринку ще не є достатньою причиною для того, щоб придбати їх і/або застосовувати їх до вирішення проблем — як було вказано вище, їх можна придбати, якщо вони допоможуть у виконанні задач та цілей, і/або якщо вони приведуть до кращого використання наявних ресурсів.

Головні розпорядники мають оцінити наявні фонди кожної з форм або кожного з джерел, і повинні намагатися визначити правомірність їх використання для вирішення існуючої проблеми.

Головні розпорядники мають визначити повне чи часткове вирішення проблеми забезпечить кожна з альтернатив, створить більші потужності, ніж це необхідно (на основі Базової оцінки чи Функціональних вимог), чи разом із вирішенням однієї проблеми призведе до виникнення нових проблем чи спричинить більші витрати.

Доступність фондів означає, що придбання основних фондів можливе в межах бюджетних призначень. Це також означає, що можна отримати один або більше альтернативних фондів чи поставників у межах бюджетних призначень. Якщо бюджет не дозволяє придбати основний фонд одразу і повністю, посадові особи мають визначити, чи можна його придбати поступово. Необхідно провести ретельну оцінку потенційних джерел фінансування.

Посадові особи також розробляють оцінки майбутніх річних операційних витрат та витрат на утримання основного фонду (чи різних його альтернатив). Основний фонд може бути доступним по ціні, але операційні витрати та витрати на його утримання у майбутньому можуть бути більшими, ніж відповідна частина місцевого бюджету.

Витрати/вигоди основних фондів означають, що необхідно порівняти витрати та вигоди використання кожної з альтернатив. За відсутності особливих умов, слід вибирати ту альтернативу, яка має найнижчу ціну, найнижчі витрати на утримання та найбільшу потужність щодо надання послуг і сприяння реалізації програмних цілей.

Стосовно закладів початкової освіти прикладом функціональних вимог є:

- Посадові особи здійснили огляд існуючої мережі закладів початкової школи і виявили, що кількість установ А потрібна тепер, а кількість Б — буде необхідна у наступні п'ять років для забезпечення доступу до якісної освіти на тому рівні, який визначений відповідними задачами та цілями.
- Зроблений огляд виявив, що деяка кількість В серед наявної мережі не відповідає необхідним вимогам.
- Посадові особи проводять оцінку В кількості закладів освіти, і визначають, що із загальної кількості В закладів, кількість Г можна модернізувати до рівня, достатнього для того, щоб відповідати стандартам, але модернізація Д кількості закладів коштуватиме дорожче, ніж заміна їх на нові.
- Посадові особи проводять оцінку будівель, що знаходяться по сусідству з Д кількістю закладів, щоб визначити, чи можна існуючі споруди адаптувати для цілей початкової школи, і якщо так, то в цілому визначають, якими можуть бути витрати.
- Нарешті, після визначення загальної потреби у закладах навчання, і відніманя кількості наявних у даний момент закладів, які дозволяють виконувати

відповідні задачі та цілі, посадові особи матимуть планову кількість додаткових закладів, які можуть знадобитися. Потім офіційні особи визначають, яку частину запланованої кількості можна отримати шляхом перепланування/трансформації, а яку необхідно придбати.

- Необхідно оцінити загальну кількість коштів по оптимізації існуючої мережі для того, щоб визначити чи знаходиться ця сума у межах бюджетних асигнувань. Якщо оцінена сума перевищує очікувані бюджетні асигнування, необхідно сформувати пріоритетний порядок або схему, відповідно до якого/ої реорганізація існуючої мережі буде передбачена у бюджеті
- До того ж, у місцевостях, де недоцільно з точки зору бюджету створювати заклади для занадто малої кількості учнів, посадові особи мають оцінити інші альтернативи, такі як оренда приміщень, поєднання засобів навчання для початкової школи з іншими засобами, створення регіональних центрів замість закладів у сільській місцевості, підвезення учнів, тощо.

Лише після проведення попередніх видів аналізу, офіційні особи можуть складати план капіталовкладень і вносити витрати на придбання до бюджетного процесу. При цьому, необхідно проаналізувати коло інформації, щоб отримати відповідь на наступні запитання:

- Які саме кошти потрібні та у якій формі?
- Чи є в наявності фонди (або постачальники цих фондів) на даній території або чи можна їх отримати швидко?
- Якщо фонди можна отримати з більш ніж одного джерела, то має бути оцінена їх якість, відносні переваги та недоліки?
- Чи придбання цих фондів повністю задовольнить визначену потребу? Якщо ні, то які необхідні додаткові кроки або фонди?
- Чи можна отримати необхідні фонди в межах бюджетних призначень?
- Якими є витрати на утримання цих фондів, і чи можуть ці витрати не виходити за межі відомих бюджетних призначень?
- Якими є надходження та витрати кожного альтернативного фонду.

Складання бюджету (бюджетування)

Взагалі, фаза складання бюджету у процесі загального капітального бюджетування повинна бути керованою та здійснюватися керівниками обласного, районного та міського фінансового управління спільно з управлінням економіки згідно з тими самими процедурами, що і фаза складання бюджету для здійснення будь-якого іншого виду діяльності. Тобто, якщо було прийнято рішення щодо придбання основних фондів, їх придбання необхідно обґрунтувати та скласти запит відповідно до встановлених бюджетних процедур.

Проте, існує декілька факторів щодо придбання основних фондів, які необхідно розглянути в ході бюджетного процесу. Їх перелік було надано вище, проте ми повторимо їх тут для того, щоб ще раз звернути на них увагу.

- Основні фонди мають бути заплановані і придбані лише якщо це узгоджується із задачами та цілями державної установи/органу влади, і сприятиме виконанню цих цілей та задач.

- По можливості керівництво обласного, районного та міського рівня повинно забезпечувати два бюджети, капітальний бюджет та поточний бюджет. Це має надзвичайно важливе значення з точки зору ефективного фіскального менеджменту, крім того, розподіл видатків на поточні та капітальні збільшує прозорість, оскільки це дає можливість громадянам розрізняти: скільки коштів витрачається на придбання основних фондів, і скільки — на впровадження програм з надання громадських послуг.
- Якщо основні фонди можна отримати і/або повністю сплатити за них протягом одного року, річного бюджету має вистачити для того, щоб забезпечити достатню кількість грошей.
- Якщо основні фонди можна отримати і/або повністю сплатити їх вартість протягом двох або більше років, тоді необхідно або знати наперед, що у бюджетах цих років буде достатньо коштів, або необхідні кошти мають бути "заброньовані" ("зарезервовані") для придбання основних фондів, і тому їх не можна буде використовувати для інших потреб.
- У ході складання бюджету для придбання основних фондів вкрай важливо оцінити річні операційні витрати та витрати на утримання даних основних фондів. Ці витрати мають бути внесені до кожного з бюджетів наступних років.

Придбання

Як було виявлено під час фази планування, фаза придбання включає низку послідовних кроків після того, як бюджет, в якому передбачені кошти на придбання основних фондів, набрав чинності.

Фаза придбання, під час якої надаються ресурси та отримуються основні фонди, та фаза управління користуванням, під час якої здійснюється моніторинг основними фондами, що перебувають у користуванні, будуть розглянуті в наступному модулі навчального курсу.

Підготовка проекту рішення про місцевий бюджет та пояснювальної записки

Проект рішення про місцевий бюджет перед його розглядом на сесії Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної ради схвалюється Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією чи виконавчим органом відповідної ради.5

Разом з ним необхідно подавати:

- пояснювальну записку до проекту рішення, яка повинна містити:
  а) інформацію про соціально-економічний стан відповідної адміністративно-територіальної одиниці і прогноз її розвитку на наступний бюджетний період, які покладено в основу проекту місцевого бюджету;
  б) оцінку надходжень доходів з урахуванням втрат доходів у результаті наданих відповідною радою податкових пільг;
  в) пояснення до основних положень проекту рішення про місцевий бюджет, включаючи аналіз пропонованих обсягів видатків щодо функцій та програм. Обґрунтування включають бюджетні показники за попередній, по-

точний, наступний бюджетні періоди в розрізі класифікації видатків бюджету;

г) обґрунтування особливостей міжбюджетних взаємовідносин (для районних, міських з районним поділом, міських, що об'єднують бюджети села, селища, міста районного значення) та надання субвенцій на виконання інвестиційних проектів (для бюджету Автономної Республіки Крим, бюджетів міст Києва та Севастополя, обласних бюджетів);

ґ) інформацію щодо погашення боргу Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування, обсягів та умов запозичень;

- прогноз показників відповідного бюджету за основними видами доходів, видатків та фінансування на наступні три бюджетні періоди;
- проект показників зведеного бюджету району, міста з районним поділом, міста, що об'єднує бюджети села, селища, міста обласного значення;
- показники видатків, необхідні на наступні бюджетні періоди для завершення проектів, що враховані в бюджеті, за умови, якщо реалізація проекту триває більше одного бюджетного періоду;
- перелік інвестиційних програм на наступний бюджетний період та на наступні три бюджетні періоди;
- інформацію про хід виконання відповідного бюджету у поточному бюджетному періоді;
- пояснення головних розпорядників бюджетних коштів до проекту відповідного бюджету (подаються до бюджетної комісії відповідної ради);
- інші матеріали, обсяг і форму яких визначає Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцева державна адміністрація чи виконавчий орган відповідної ради.

Рішенням про місцевий бюджет визначаються:

- загальна сума доходів і видатків (з розподілом на загальний та спеціальний фонди), а також з розподілом видатків на поточні і капітальні;
- граничний обсяг річного дефіциту (профіциту) місцевого бюджету в наступному бюджетному періоді і боргу Автономної Республіки Крим чи органів місцевого самоврядування на кінець наступного бюджетного періоду;
- повноваження щодо надання гарантій Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування, а також розміри цих гарантій з урахуванням положень статті 17 Кодексу;
- бюджетні призначення головним розпорядникам коштів за бюджетною класифікацією;
- доходи бюджету за бюджетною класифікацією;
- бюджетні призначення міжбюджетних трансфертів;
- додаткові положення, що регламентують процес виконання бюджету.

Відповідно до статті 22 Бюджетного кодексу рішенням про місцевий бюджет визначаються також головні розпорядники коштів місцевих бюджетів із дотриманням умов, визначених пунктами 2 і 3 частини першої зазначеної статті, а саме:

— за бюджетними призначеннями, передбаченими бюджетом Автономної Республіки Крим, — уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради Автономної Республіки Крим та Ради

міністрів Автономної Республіки Крим, а також міністерства та інші органи влади Автономної Республіки Крим в особі їх керівників;

— за бюджетними призначеннями, передбаченими іншими місцевими бюджетами, — керівники місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад та їх секретаріатів, керівники головних управлінь, управлінь, відділів та інших самостійних структурних підрозділів місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад.

Перелік захищених статей місцевого бюджету визначається відповідно до переліку визначеного законом про Державний бюджет. Захищеними статтями видатків бюджету визнаються статті видатків, обсяг яких не може змінюватися при проведенні скорочення затверджених бюджетних призначень.

4.4. Затвердження і виконання місцевого бюджету

Терміном розгляд бюджету часто описують серію заходів, які здійснює місцевий фінансовий орган для того, щоб визначити бюджетні питання і надати загальні рекомендації депутатам стосовно бюджету. Експерт з бюджетних питань — це працівник бюджетного управління, який відповідає за аналіз бюджетних запитів.

Процес розгляду бюджету офіційно починається після отримання бюджетних запитів головних розпорядників бюджетних коштів. Цей процес завершується, коли місцевий фінансовий орган закінчує розробку остаточних рекомендацій місцевій державній адміністрації, виконавчому органу відповідної ради стосовно бюджету. У дійсності експерти з бюджетних питань готуються до виконання своєї ролі задовго до видання вказівок до бюджету. Зазвичай вони відповідають за документування бюджетних пропозицій і відповіді на запитання стосовно бюджету до того, як буде прийнято рішення про місцевий бюджет на відповідний рік.

Першим підготовчим кроком бюджетного управління є консолідація даних бюджетних запитів, поданих головними розпорядниками бюджетних коштів, і перевірка їх точності та повноти.

Цифрові дані повинні існувати у формі баз даних, які можна було б з мінімальними зусиллями змінювати та аналізувати. (В ідеальному варіанті база даних видає остаточні таблиці пропозицій стосовно проекту бюджету).

Структура фінансового органу визначає, хто і за які види діяльності відповідає під час процесу розгляду бюджету. Найефективніша організація має такі характеристики:

1. Всі експерти з бюджетних питань знаходяться в бюджетному управлінні.
2. Розгляд бюджетів управлінь і відділів проводиться окремо.
3. Аналіз проводиться по кожному розпоряднику.

Як правило, у бюджетних управліннях (відділах) є кілька працівників, кожен з яких відповідальний за певні функції (освіта, охорона здоров'я, соціальне забезпечення, культура, органи управління, тощо). Оскільки програми капіталовкладень часто оцінюються в масштабі всієї територіальної громади згідно з встановленими критеріями, їх оцінка може проходити під керівництвом управління економіки. Але місцевий фінансовий орган завжди бере у цьому участь і, щонайменше, дає рекомендації щодо пропозицій.

Розгляд бюджету

- Бюджетні рішення, з одного боку, вимагають пильної уваги до деталей, а з іншого боку, — синтезу дрібних питань у великі з метою їх вирішення політиками вищого рівня.
- Ніколи не буває вдосталь коштів для того, щоб профінансувати всі варті фінансування види діяльності, тому в процесі складання бюджету неминуче доводиться приймати важкі та часто непопулярні рішення.
- Найбільш якісний розгляд бюджету та найкращі рекомендації не забезпечать того, що не буде прийнято жодного неоптимального бюджетного рішення. Але вони неминуче приведуть до прийняття деяких вдалих рішень і знизять вірогідність прийняття дуже поганих і невиправданих рішень.

ЩО РОБИТЬ ЕКСПЕРТ З БЮДЖЕТНИХ ПИТАНЬ?

— Вивчає бюджетну пропозицію головного розпорядника коштів.
— Обговорює бюджетну пропозицію з працівниками управління.
— Відвідує установи, щоб побачити, як насправді працює програма.
— Зустрічається з бенефіціаріями та прибічниками програми.
— Слідкує за правовими та законодавчими подіями.
— Слідкує за новинами та статтями стосовно програми у засобах масової інформації.
— У разі необхідності отримує вказівки вищих інстанцій.
— Готує письмові огляди (розрахунки) та робить усні презентації.

Для здійснення цих функцій експерт з бюджетних питань повинен мати аналітичні навички, уяву, хороші навички усного і письмового спілкування та бути уважним до деталей.

Насправді, розгляд бюджету — це підхід до питання чи проблеми, в якому бюджетні витрати становлять лише один аспект аналізу.

Кінцевим результатом розгляду бюджету є серія рекомендацій начальнику головного бюджетного управління стосовно фінансування галузевого міністерства. Рекомендації часто бувають у формі таблиці, стислого огляду рекомендованих обсягів фінансування та стислого викладу нерозв'язаних завдань.

Часто у той самий час, коли експерти з бюджетних питань аналізують окремі бюджетні запити, керівник і працівники бюджетного управління здійснюють більш широкий аналіз сукупних даних бюджетних запитів. Цей аналіз зосереджується на потенційному дефіциті бюджету, актуалізованих оцінках надходжень, поточних результатах виконання бюджету, середньострокових бюджетних прогнозах і на важливих фінансових питаннях, таких як фінансування заборгованості по заробітній платі та вплив інфляції на бюджет.

Типове бюджетне середовище

Розгляд бюджету часто зосереджується на частині бюджету, присвяченій дискреційним витратам. Але повний розгляд також повинен включати сфери так званих недискреційних витрат.

Витрати по програмах, затверджених на державному рівні (освіта, охорона здоров'я, соціальна допомога), дотації та субвенції часто становлять найбільшу частину бюджету і потребують особливої уваги.

РОЗГЛЯД БЮДЖЕТУ
ПРОБЛЕМА
...У чому полягає проблема чи питання? ...Як ця проблема проявляється? ...Наскільки надійні дані, що визначають проблему?
ПОЛІТИКА
...Чи відображає бюджетний запит політику органу влади? ...Які зміни необхідно внести для того, щоб він відображав цю політику?
ЦІЛІ ТА ЗАВДАННЯ
…Чи піддаються цілі та завдання вимірюванню?
…Як ми знатимемо, що проблему розв'язано?
НАЛЕЖНА РОЛЬ
…Чи повинні над цією проблемою працювати органи влади?
...Якими повинні бути ролі обласних і місцевих органів самоврядування (прибуткових і неприбуткових організацій), приватного сектора, фізичних осіб?
ЕФЕКТИВНІСТЬ
...Чи була ця програма ефективною в минулому? ...Наскільки добре вимірюється ефективність діяльності чи результати? ...Які перспективи поліпшення або погіршення програми? ...Яким очікується результат?
АЛЬТЕРНАТИВИ І ПРОДУКТИВНІСТЬ
...Чи існують інші шляхи досягнення цілей та завдань?
...Що це за шляхи і які є аргументи за та проти них? ...Які порівняні витрати на ці альтернативи?
КЕРІВНИЦТВО ПРОГРАМИ
...Чи кадрова структура не занадто роздута або неадекватна?
...Чи мають працівники належну кваліфікацію, щоб керувати даною програмою?
БЮДЖЕТНА І ФІНАНСОВА ІНФОРМАЦІЯ
...Чи інформація повна?
...Чи знаходиться запит у межах граничного обсягу або інших засобів контролю? ...Чи існує належна рівновага між економічними категоріями? ...Чи було здійснено коригування з метою фінансування більш пріоритетних потреб у межах граничного обсягу? ...Якою є минула історія виконання бюджету? ...Чи точними є оцінки надходжень? ...Які включено інвестиційні чи інші зобов'язання на майбутні роки?

Схема розгляду бюджету

Варто звернути увагу на кілька моментів:

Під час процесу розгляду бюджету експерти з бюджетних питань і галузеві управління (працівники, що відповідають за складання бюджетних запитів; працівники, що працюють по програмах) часто підтримують тісний контакт з метою прояснення інформації та розв'язання проблем. Іноді в цьому також бере участь начальник бюджетного управління.

Процес розгляду бюджету може проходити з адекватною віддачею, лише якщо у розкладі складання бюджету для нього відведено належний час.

Розгляд бюджету завжди важче проводити під час важких періодів у економіці, тому що необхідно приділяти особливу увагу тому, фінансування яких статей бюджету слід скоротити або припинити.

Висновки

- Розгляд бюджету є важливою частиною процесу складання бюджету, всі учасники якого розуміють, які види діяльності уряду слід продовжувати, які нові програми пропонуються, фінансування яких видів діяльності слід скоротити або припинити.
- Розгляд бюджету проходить з найбільшою віддачею, якщо є відкрите спілкування між галузевими управліннями (відділами) і працівниками бюджетного управління (відділу).
- Експерти з бюджетних питань повинні бути особами, зі здібностями до аналітичної роботи і спілкування. Лише у такому випадку їхня діяльність буде продуктивною.

Оформлення бюджету

Зовнішній вигляд бюджету суттєво впливає на те, чи будуть громадяни його читати, та що вони з нього винесуть, тому конструкція та вигляд бюджету є важливим фактором його загальної якості. Фактично погане оформлення бюджету — незрозумілі схеми, сторінка за сторінкою списані дрібним текстом без жодних білих плям — може врешті-решт заважати бюджету виконати свою роль у забезпеченні ефективної та чіткої звітності органу місцевого самоврядування. Інформація, що подається про бюджет, має бути представлена чітко, в доступній формі.

Кілька простих рекомендацій можуть допомогти скласти бюджет, що буде легше читати, а саме:

- Чергуйте схеми, графіки та малюнки з текстом.
- Залишайте широкі поля та достатньо білого простору навколо тексту; якщо все місце буде щільно заповнено, це може ускладнити сприйняття.
- Малюнки мають бути простими для сприйняття, але водночас з належним рівнем деталізації.
- Використовуйте малюнки для того, щоб підкреслити важливі моменти та основну думку.
- Текст та графіки мають бути пов'язані між собою.

Існує кілька способів використання творчих методів подання бюджету в друкованій формі або під час громадських слухань, які покращують його сприйняття.

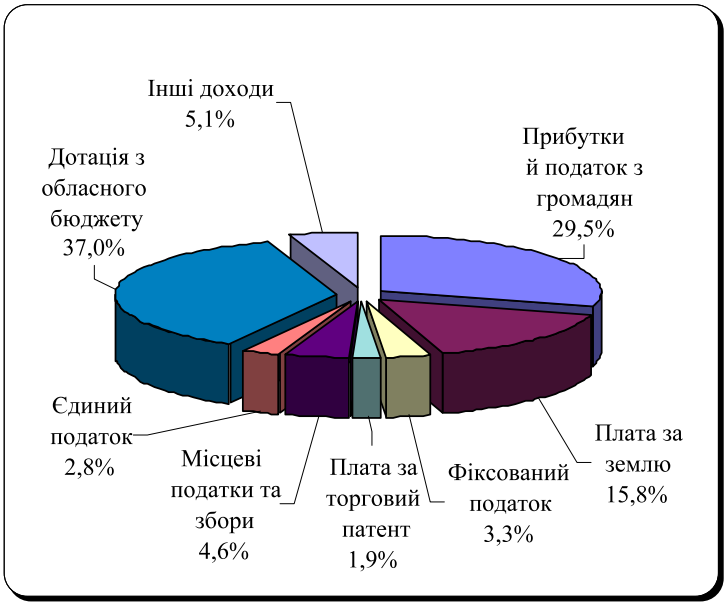


Рис. 4. Структура доходів

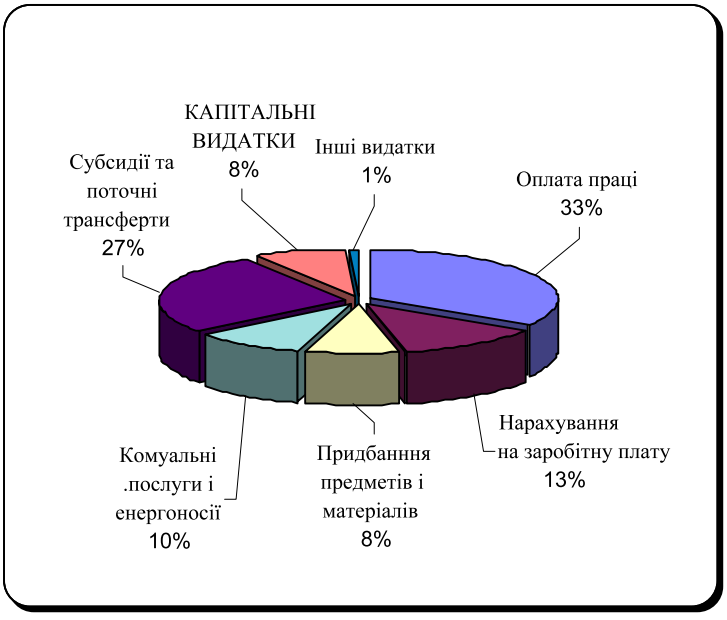


Рис. 5. Розподіл видатків по КЕКВ

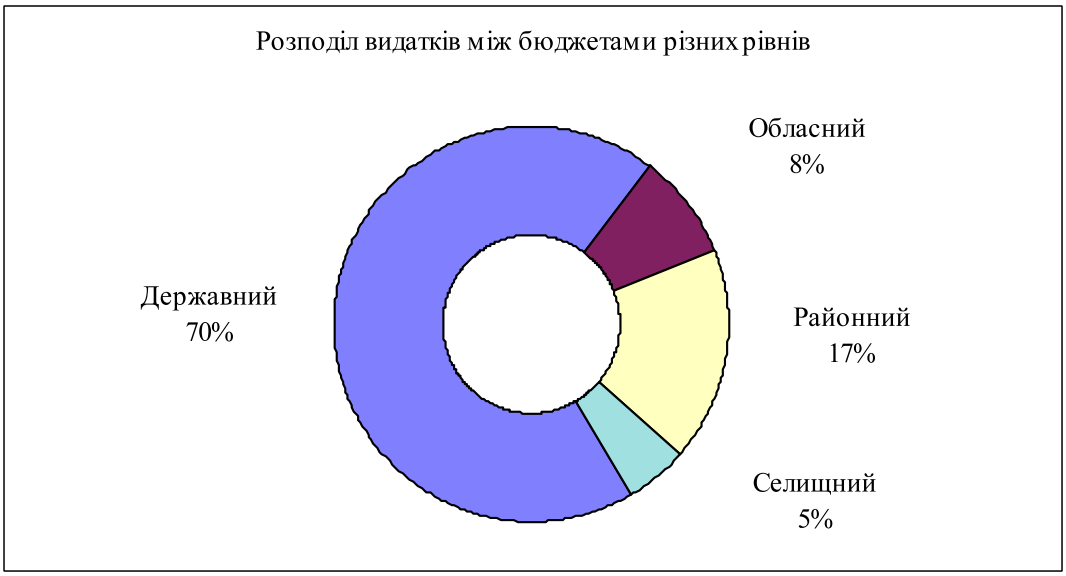


Рис. 6. Розподіл видатків бюджетів різних рівнів

Хоча графіка та інша наочність є цінними засобами, за допомогою яких можна зробити бюджет цікавим та зрозумілим, органи місцевого самоврядування інколи не дуже активно використовують цей важливий ресурс. У деяких територіальних громадах є така думка, що графіка надасть легковажного тону тому, що має бути результатом серйозної роботи. Інші просто не мають достатніх навичок, щоб представити доступну та вірно оформлену наочність. Хоча бюджет і є офіційним документом, наочність може зробити його більш доступним та привабливим.

Насправді найважче завдання у створенні графіків для бюджету — це не те, як примусити комп'ютер це робити, а те, як забезпечити корисність графіків та їх відповідність до контексту, а також як візуально виділити найважливіші моменти.

Графіка (схеми та сегментні діаграми) можуть відігравати в бюджеті кілька різних ролей, і повне розуміння того, як та коли їх треба використовувати, може значно поліпшити ясність та зрозумілість документу.

По-перше, деяка графіка створена, щоб притягувати око читачів до важливих частин сторінки; така графіка має бути декоративною, але не надто різнобарвною. Якщо якась частина інформації береться в рамочку, на неї звертають більшу увагу. З цією ж метою може також використовуватися розміщення інформації у формі якоїсь фігури, наприклад, опис заходів з підвищення ефективності служби швидкої допомоги можна помістити в поле, що відповідає формі машини швидкої допомоги. Деякі органи місцевого самоврядування беруть кожну сторінку в рамочку; для того, щоб розрізняти різні функції (програми), відділи чи типи інформації їх можна брати в різні рамки.

Графіка також може використовуватися для того, щоб швидко та наочно відобразити суть питання. Наприклад, таблиця з порівнянням доходів від місцевих податків і зборів та загальних надходжень за якийсь період дозволяє читачам з одного погляду зрозуміти відношення один до одного.

Третя функція графіки полягає у тому, щоб допомогти читачам орієнтуватися у великих, іноді незрозумілих, документах. Різний колір сторінок може вживатися для розрізнення розділів бюджету; малюнки на розділювальних сторінках можуть вказувати на зміст кожного розділу.

Перехід до програмно-цільового методу бюджетування потребує виділення різних рівнів об'єднання інформації: хоча багато таблиць у бюджеті програми виглядають однаково, їх зміст може бути зовсім різним: від узагальнених даних по всьому органу місцевого самоврядування до інформації стосовно певних відділів, інформації про програму та звітів про діяльність.

Четверта функція графіки полягає в підвищенні візуальної різноманітності, що спрощує сприйняття бюджету. Вибір ілюстрацій також може підкреслювати основну думку, на яку треба звернути увагу читачів: надання органами місцевого самоврядування конкретної послуги населенню. Малюнок, на якому зображено снігоочисну машину, може більш ілюстративно представити роботу адміністрації; малюнок медичної сестри, що проводить щеплення проти грипу, може підкреслити думку про істотний зв'язок послуг з охорони здоров'я з повсякденним життям. Така графіка не обов'язково повинна бути складною та детальною, просто необхідно, щоб малюнки були візуально привабливі та доречні.

Єдиний найважливіший принцип створення графіків можна підсумувати кількома словами: "форма відповідає функції", тобто думка, яку треба проілюструвати, має диктувати тип малюнку. Коли складачі бюджету відкрили для себе існування графічних пакетів, кількість "сегментних" схем та "стовпчикових" графіків в бюджеті значно збільшилась: так легко зробити сегментну схему щодо джерел надходжень. Проте, додавання схеми — чи будь-якого іншого типу графічних ілюстрацій — зовсім не обов'язково підвищує якість чи ясність бюджету. Головне — підібрати відповідну ілюстрацію. Наприклад, якщо ви хочете підкреслити, що надходження від місцевих податків і зборів нижчі від сусідніх територіальних громад, то найбільш вдалим вибором ілюстрації буде стовпчикова діаграма (на якій кожна територіальна громада представлена стовпчиком). Якщо суть в тому, що дохід від фіксованого податку знижується порівняно з доходом від єдиного податку, то підійде лінійний графік, в якому одна лінія відображає дохід від фіксованого податку за певний період, а друга лінія показує дохід від єдиного податку за той самий період. В обох цих прикладах графічна презентація робить головну думку очевидною.

Крім відповідності цілі таблиці, схеми та графіки мають також задовольняти такій вимозі, як простота — підкреслювати один чи два головні моменти, які є виразними та повторюють думку, викладену в тексті. Для більшої зрозумілості та наочності, кількість стовпчиків у таблицях має бути обмеженою. Лінії на графіках мають бути товстими та темного кольору, пояснення і цифри мають бути чіткими.

Бюджет можна зробити більш цікавим, якщо використовувати графіку різних типів, включаючи організаційні схеми, стовпчикові діаграми, гістограми і мапи. На початку бюджету часто приводяться організаційні схеми органів самоврядування; потім використовуються більш детальні схеми для ознайомлення читачів з кожним відділом. Гістограми часто використовують в оглядових розділах, щоб краще проілюструвати джерела надходжень та типи видатків. Стовпчикові діаграми можуть бути використані у вступній частині, щоб порівняти доход чи обсяг оподаткування за певний час, чи

порівняти певний орган місцевого самоврядування з іншими територіальними громадами в плані їх штату чи позик. Стовпчикові діаграми широко використовують для ілюстрації досягнутих результатів. До розділу статистичного огляду, який звичайно міститься наприкінці бюджету, можна додати карти, на яких показане зростання території за певний час та розташування проектів з економічного розвитку чи розвитку інфраструктури. Структури, що надають соціальні послуги, можуть використовувати карти, щоб показати, де знаходяться їхні клієнти, або збільшення зони обслуговування. В розділі, що містить довгострокові прогнози щодо доходів та видатків, для порівняння альтернатив доцільно використовувати лінійні графіки: одна лінія може показувати, де буде громада, якщо продовжуватиметься поточна політика, а друга лінія може відображати вплив прийняття іншої політики.

Повноваження виконавчого та представницького органів влади в галузі бюджету

Повноваження виконавчих органів сільських, селищних, міських рад	**Повноваження обласних та районних державних адміністрацій**
• Складання проекту місцевого бюджету, подання його на затвердження відповідної ради, забезпечення виконання бюджету. • Щоквартальне подання раді письмових звітів про хід і результати виконання бюджету. • Підготовка і подання відповідно до районних, обласних рад необхідних фінансових показників і пропозицій щодо складання проектів районних і обласних бюджетів. • Встановлення за узгодженим рішенням відповідних рад порядку використання коштів та іншого майна, що перебувають у спільній власності територіальних громад. • Здійснення в установленому порядку фінансування видатків з місцевого бюджету. • Залучення на договірних засадах коштів підприємств, установ та організацій незалежно від форм власності, розташованих на відповідній території, та коштів населення, а також бюджетних коштів на будівництво, розширення, ремонт і утримання на пайових засадах об'єктів соціальної і виробничої інфраструктури та на заходи з охорони навколишнього природного середовища. • Об'єднання на договірних засадах коштів відповідного місцевого бюд-жету та інших місцевих бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування комунальних підприємств, установ та організацій, вирішення інших питань, що стосуються спільних інтересів територіальних громад. • Здійснення відповідно до закону контролю за дотриманням зобов'язань щодо платежів до міс-цевого бюджету на підприємствах в організаціях незалежно від форм власності.	• Підготовка і внесення на розгляд ради проектів програм соціально-економічного та культурного розвитку відповідно районів і областей, цільових програм з інших питань, а в місцях компактного проживання національних меншин — також програм їх національно-культурного розвитку, проектів рішень, інших матеріалів з питань, передбачених цією статею. • Забезпечення виконання рішень ради. • Підготовка і подання до відповідних органів виконавчої влади фінансових показників і пропозицій до проекту Державного бюджету України. • об'єднання на договірних засадах коштів підприємств, установ та організацій, розташованих на відповідній території, і населення, а також бюджетних коштів на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання на пайових засадах об'єктів соціальної і виробничої інфраструктури, шляхів місцевого значення та на заходи щодо охорони навколишнього природного середовища.

Виключна компетенція сільських, селищних, міських рад	Виключна компетенція обласних та районних рад
• Затвердження місцевого бюджету, внесення змін до нього. • Затвердження звіту про виконання відповідного бюджету. • Встановлення місцевих податків і зборів та розмірів їх ставок у межах, визначених законом. • Прийняття рішень щодо випуску місцевих позик. • Прийняття рішень щодо отримання позик з інших місцевих бюджетів та джерел, а також щодо передачі коштів з відповідного місцевого бюджету. • Прийняття рішень щодо надання відповідно до чинного законодавства пільг по місцевих податках і зборах. • Прийняття рішень про наділення органів самоорганізації населення окремими власними повноваженнями органів місцевого самоврядування, а також про передачу коштів, матеріально-технічних та інших ресурсів, необхідних для їх здійснення. • Затвердження програм соціально-економічного та культурного розвитку відповідних адміністративно-територіальних одиниць, цільових програм з інших питань місцевого самоврядування. • Встановлення для підприємств, установ та організацій, що належать до комунальної власності відповідних територіальних громад, розміру частки прибутку, яка підлягає зарахуванню до місцевого бюджету.	• Затвердження програм соціально-економічного та культурного розвитку відповідно району, області, цільових програм з інших питань, заслуховування звітів про їх виконання. • Затвердження відповідно районних, обласних бюджетів, внесення змін до них, затвердження звітів про їх виконання. • Розподіл переданих з державного бюджету коштів у вигляді дотацій, субвенцій відповідно між районними бюджетами, місцевими бюджетами міст обласного значення, сіл, селищ, міст районного значення. • Вирішення в установленому законом порядку питань щодо управління об'єктами спільної власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, що перебувають в управлінні районних і обласних рад. • Прийняття рішень щодо делегування місцевим державним адміністраціям окремих повноважень районних, обласних рад. • Прийняття рішень про звернення до суду щодо визнання незаконними актів місцевих органів виконавчої влади, підприємств, установ та організацій, які обмежують права територіальних громад у сфері їх спільних інтересів, а також повноваження районних, обласних рад та їх органів. • Встановлення відповідно до закону місцевого збору за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон, визначення порядку його сплати.

Громадські слухання

Відповідно до Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні":

1. Територіальна громада має право проводити громадські слухання, бажано по проекту бюджету, зустрічатися з депутатами відповідної ради та посадовими особами місцевого самоврядування, під час яких члени територіальної громади можуть заслуховувати їх, порушувати питання та вносити пропозиції щодо питань місцевого значення, що належать до відання місцевого самоврядування.
2. Громадські слухання проводяться не рідше одного разу на рік.
3. Пропозиції, які вносяться за результатами громадських слухань, підлягають обов'язковому розгляду органами місцевого самоврядування.

4. Порядок організації громадських слухань визначається у відповідності до статуту територіальної громади.

Рекомендації щодо запобігання та розв'язання складних ситуацій під час громадських слухань

- Перевищенню часового ліміту у більшості випадків можна запобігти, ясно визначивши у всіх попередніх матеріалах та на початку зборів, що слід дотримуватися часових обмежень.
- Заздалегідь, або під час зборів, запропонуйте, щоб кожна велика група, що має спільні інтереси, обрала одного чи двох представників для викладення позиції групи та запитань.
- Встановіть великий годинник так, щоб всі його бачили, для нагадування про початок та кінець виділеного часу.
- Подумайте про можливість використання автоматичного таймеру, що дзвенів би, коли час виступу вичерпаний. Його застосування полегшить завдання головуючого, якому тоді не потрібно буде нагадувати людям, що їхній час вичерпаний.
- Якщо виступаючий не припиняє виступу, коли його час скінчився, головуючий має звернутися до нього: "Будь-ласка, завершуйте ваші зауваження, щоб надати іншим можливість висловитися".
- Не звертайте уваги на тих, хто заважає, якщо це сталося лише один раз. Якщо вони продовжують це робити, попоросіть їх припинити, щоб можна було почути виступи. Якщо вони не погоджуються, твердо, але чемно, попередьте їх, що їм доведеться піти, якщо вони не припинять заважати іншим. Підкресліть необхідність проявляти повагу до своїх співгромадян.
- Якщо виступаючі громадяни надають невірну інформацію, проясніть ситуацію після того, як вони скінчать виступ. Не переривайте і не сперечайтеся, просто дайте правильну інформацію. Почніть так: "Щоб у нас не виникало жодних непорозумінь,..."
- Не користуйтесь дзвінком та не стукайте по столу, якщо хтось хоче підійти до мікрофону позачергово. Ще раз повторіть правила проведення слухань, щоб всі їх знали.
- Що б не трапилося, не втрачайте чемності. У більшості випадків присутні поводитимуться так, як поводитеся ви.
- Покажіть свою зацікавленість, будьте уважні. Дивіться виступаючим в очі. Посміхайтеся.

Можна також застосовувати інші форми активного спілкування з мешканцями, а саме:

- висвітлення питань в засобах масової інформації;
- опитування громадської думки;
- інтерв'ю;
- дорадчі групи громадян
- проведення засідання фокусних груп;
- "гарячі телефонні лінії";
- стосунки з громадськими організаціями;
- референдум.

Щоб відігравати свою роль в управлінні, громадськість повинна мати вичерпну інформацію про владу, тобто знати організаційну структуру, яка посадова особа за що відповідає і звідки надходять кошти, тощо. Найважливіше вони повинні знати коли, як і ким приймаються основні рішення — як політичні, так і поточні, оперативні. Ця інформація має бути максимально доступною і зрозумілою.

Надання громадянам можливості побачити і зрозуміти, як працює адміністрація чи виконком, часом називають "прозорістю". Прозорість означає регулярне та вичерпне інформування громадськості про всі аспекти процесу прийняття рішень, та відповідальних офіційних осіб. Ініціатива щодо запровадження прозорості має йти зверху, і вищі посадові особи повинні бути готовими до застосування засад прозорої поведінки. Це зобов'язання є абсолютно необхідним для забезпечення дієвої участі та підтримки з боку громадськості. Водночас завдання громадян полягає в тому, щоб їх обранці перед ними звітували.

Хоча прозорість і робить управління вразливим до критики, перевагою є те, що вона часто пом'якшує гостроту цієї критики. Коли людям дають можливість висловитися, вони, очевидно, будуть менше виявляти незадоволення та ворожість до посадових осіб, які приймають рішення, а відтак краще сприйматимуть самі рішення. Забезпечення підтримки громадою основних бюджетних статей, таких, наприклад, як проекти, спрямовані на розбудову інфраструктури або підвищення тарифів на водопостачання, має особливо важливе значення для життєздатності громади в майбутньому. Іншою перевагою є те, що залучення громадськості спонукає мешканців до кращого розуміння підходу, спрямованого саме на вирішення проблеми, аніж просто до критики постфактум. Вона також дає можливість працівникам виконкому (адміністрації) вирішити деякі з питань, що піднімаються громадськістю, таким чином зміцнюючи їх репутацію та створюючи позитивний імідж.

Останньою перевагою є те, що коли громадськість та виконком працюють разом, вони поділяють відповідальність за будь-які прийняті рішення.

Результатами прозорості є більше розуміння та співпраця. Коли громадяни бачать, що відбувається у виконкомі, вони краще розуміють, які нелегкі рішення доводиться приймати органам влади. При цьому довіра, впевненість та підтримка з боку громадськості зазвичай зростають. Наприклад, якщо мешканці бачать показники бюджету, вони зможуть зрозуміти не лише те, що кошти є обмеженими, але й наскільки; звідки надходять ці кошти і як використовуються. Концепція "власності" означає, що коли люди розуміють, яким чином працює виконком, вони відчувають, що це "їхній" уряд і тому більше цінують досягнення і більш толерантно та з розумінням ставляться до труднощів. До того ж важливо те, що виконком підзвітний громаді.

Звичайно, залучення громадськості не робить роботу органу влади досконалою. Навіть у порівняно невеликих громадах питання, з якими стикається міська влада, є складними і часом непередбачуваними. Трапляються неочікувані та термінові речі, відбувається конфлікт ідей, люди помиляються. Часто громадянам не вистачає терпіння, щоб повністю зрозуміти суть проблеми, люди зазвичай скаржаться на те, чого вони не розуміють.

Процес прийняття рішень

Ступінь деталізації інформації, яка використовується при ухваленні бюджетних рішень, має бути відповідним і відрізнятися на кожному вищому рівні виконавчої влади, що бере участь у даному процесі. Проте найкращі рішення — це ті, які ґрунтуються на найточніших даних і з якими згодна велика кількість зацікавлених осіб і організацій. Найнебезпечніші бюджетні рішення — це ті, що ґрунтуються на надто оптимістичних економічних припущеннях і оцінках надходжень.

Жодне бюджетне рішення не повинне прийматися без розуміння його реального впливу на запропоновані види діяльності причетних головних розпорядників коштів. Бюджетне рішення неможливо захистити, якщо службовець, який прийняв це рішення, не розуміє його логіки і не може відповісти на більшість запитань, що можуть виникнути відносно даного рішення та можливих альтернативних способів дій.

У широкому розумінні процес прийняття рішень стосовно бюджету на відповідний рік має три рівні:

1. Місцевий фінансовий орган.
3. Виконавчий орган місцевого самоврядування, державна адміністрація.
4. Відповідна місцева рада.

Начальник бюджетного управління (відділу)

Як правило, начальник бюджетного управління є першим службовцем, який бачить детальний бюджет у цілому. Це включає зведення актуалізованих економічних припущень і оцінок надходжень, аналіз бюджетних запитів головних розпорядників коштів, рекомендації стосовно складання кошторисів, розподіл надходжень, а також джерела фінансування дефіциту.

Під час цього процесу необхідно координувати дії з іншими службовцями.

Начальник бюджетного управління прагне досягти кількох цілей:

- Вирішити якомога більше детальних бюджетних питань, що стосуються окремих управлінь і відділів, особливо по відношенню до постійних програм.
- Пристосуватися до будь-яких оцінених змін надходжень, включаючи пробне асигнування будь-яких зарезервованих коштів (не асигнованих на час встановлення бюджетних лімітів) для фінансування найбільш вартих запитів щодо додаткового фінансування.
- Забезпечити відповідність загальної суми запланованих видатків актуалізованій структурі.
- Зробити підсумок основних нерозв'язаних питань, на які керівник місцевого фінансового органу повинен звернути увагу.

Це може бути складний процес, що включає проведення нарад з відповідальними експертами з бюджетних питань, обговорення з економістами галузевих управлінь, проведення додаткових розрахунків та додаткового обговорення з начальниками відділів, тощо.

Наприкінці цього процесу начальник бюджетного управління подає письмовий висновок керівнику місцевого фінансового органу стосовно своїх розрахунків і рекомендацій. Це засідання може бути довгим. На ньому обговорюються як широкі галузеві питання, так і більш конкретні питання рівня фінансового органу.

Керівник місцевого фінансового органу

На спільному засіданні, що проводиться керівником місцевого фінансового органу, зазвичай, висвітлюються такі теми:

Загальна бюджетна ситуація.

Фінансові питання, що виникають між різними структурами виконавчої влади.

Розподіл видатків бюджету за пріоритетами та між галузями.

Пропозиції стосовно витрат бюджету розвитку.

Зведення та проблеми окремих відділів і управлінь.

Пропозиції щодо фінансування депутатських запитів.

Після прийняття керівником фінансового органу рішення стосовно бюджету, який він рекомендуватиме виконавчому комітетові відповідної ради, часто після консультацій з головою, бюджетному управлінню, як правило, доручається коригування бюджетних таблиць і розробка короткого викладу пропозицій.

Міський голова/ Голова місцевої державної адміністрації

Закритий короткий виклад рекомендованого органу місцевого бюджету, як правило, подається керівником місцевого фінансового міському голові. Це може здійснюватися шляхом подання пояснювальної записки. Міський голова, голова місцевої державної адміністрації, перш за все, буде цікавитися структурою бюджету, рівновагою між галузями, важливими фінансовими питаннями.

Важливе зауваження: треба, щоб рішення, які впливають на бюджети окремих управлінь, приймалися завчасно, для того щоб була можливість зрозуміти їх наслідки для діяльності та обсягів роботи. Це має особливе значення, якщо обґрунтування бюджетів управлінь та відділів є частиною бюджетної пропозиції, яка представляється депутатам, та якщо програми і діяльність окремих управлінь є предметом громадських слухань або детального перегляду відповідною радою.

Представлення бюджету

Фактичні види діяльності та цілі органу влади повинні мати чіткий зв'язок з бюджетною пропозицією з метою кращого розуміння реальних наслідків змін, здійснених під час процесу виділення асигнувань, полегшення аналізу та визначення підзвітності.

Для участі громадян у демократичному бюджетному процесі необхідно, щоб громадянам була доступна адекватна фінансова інформація у зрозумілій формі.

У найкращих презентаціях чітко відокремлюються сфери, стосовно яких існує загальна згода, від сфер, у яких можуть виникнути запеклі дебати.

Бюджет можна зрозуміти, лише якщо до нього додається всебічна фінансова інформація, незалежно від того, чи підлягає він процесу щорічного виділення асигнувань.

Не існує єдиного або правильного способу представлення бюджетної пропозиції відповідній раді та громадськості.

Існує, проте, низка загальних документів, які часто використовуються з цією метою. Далі подано перелік цих документів:

- Бюджет територіальної громади.
- Економічний і аналітичний додаток до бюджету.
- Місцеві програми за управліннями та рахунками.

- Проект рішення про бюджет на відповідний рік.
- Обґрунтування бюджетів управлінь.
- Детальний виклад бюджету капіталовкладень.
- Інформацію з питань бюджету для громадян.
- Пропозиції та проекти рішень (про зміни ставок податків, надання пільг).
- Інші документи.

Економічний і аналітичний додаток до бюджету. У деяких країнах використовується додатковий документ, який включає аналітичні та загальні пояснення з більшим ступенем деталізації, ніж сам бюджет. Цей документ може включати таблиці та інформацію стосовно таких питань, як борги та запозичення, кредитні операції та гарантії, оцінки поточних послуг, звіти використання власних надходжень бюджетних установ і організацій, а також іншу детальну фінансову інформацію у вигляді таблиць.

Державні програми за управліннями та рахунками. Цей документ включає детальні таблиці бюджетних оцінок і результатів, розписаних за управліннями, асигнуваннями, програмами або функціями, видом видатків і джерелом надходжень. Як правило, такі таблиці складаються за минулий рік, на поточний рік, на бюджетний рік і принаймні на три роки, що настануть після бюджетного року.

Обґрунтування бюджетів управлінь. У деяких країнах, наприклад, у Сполучених Штатах Америки, кожне велике управління складає детальні пояснення видів діяльності, які воно здійснює, запропонованих обсягів фінансування і очікуваних результатів його діяльності у бюджетному році. Включається також інша інформація. Ці обґрунтування стають основою для обговорень бюджету та прийняття рішень.

Бюджет капіталовкладень. У деякий країнах для цього складається окремий бюджет, але взагалі цей підхід не вважається найкращим. Незалежно від того, складається чи не складається окремий бюджет, в окремому документі часто обговорюються важливі пропозиції стосовно капіталовкладень, фінансування, запозичення, багаторічні зобов'язання та подібні теми. Причиною цього є міркування, які виникають у процесі аналізу та прийняття рішень, і які відрізняються від міркувань стосовно складання кошторисів.

Необхідно видавати підсумковий документ для того, щоб громадськість розуміла бюджетну пропозицію, а також, чесно кажучи, для того, щоб отримати підтримку своєї пропозиції з боку представницького органу влади. Виконком може подавати пакет проектів рішень, які необхідно прийняти для запровадження деяких пропозицій.

Процес прийняття бюджетних рішень зазвичай передбачає кілька етапів, у яких беруть участь різні фахівці. Єдиного правильного процесу не існує.

Важливо, щоб на кожному етапі використовувалась доречна, повна і реалістична інформація, і щоб вона була представлена повно та прозоро для прийняття рішень, потрібних на відповідному рівні, якщо ці рішення стосуються важливих питань.

Затвердження місцевих бюджетів

Відповідно до частин восьмої та дев'ятої статті 75 Бюджетного кодексу Верховна Рада Автономної Республіки Крим та відповідні ради при затвердженні місцевих бюджетів повинні врахувати обсяги міжбюджетних трансфертів та інші положення,

необхідні для формування місцевих бюджетів, що були затверджені Верховною Радою України при прийнятті проекту закону про Державний бюджет України у другому читанні.

Бюджет Автономної Республіки Крим, обласні та районні бюджети, міські (міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення) бюджети на наступний бюджетний період затверджуються рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної обласної, районної чи міської ради не пізніше ніж у двотижневий термін після офіційного опублікування закону про Державний бюджет України.

Міські (міст районного значення) бюджети, районні у містах (якщо такі створено), селищні та сільські бюджети на наступний бюджетний період затверджуються відповідно рішеннями міської, районної в місті, селищної або сільської ради не пізніше, ніж у двотижневий термін після затвердження районного чи міського (міст Києва і Севастополя, міста республіканського Автономної Республіки Крим чи міста обласного значення) бюджету.

Особливості затвердження та виконання місцевих бюджетів у разі несвоєчасного їх прийняття

Якщо до початку нового бюджетного періоду не прийнято відповідне рішення про місцевий бюджет, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи відповідних рад мають право здійснювати витрати з відповідного бюджету лише на цілі, які визначені у рішенні про місцевий бюджет на попередній бюджетний період. При цьому щомісячні видатки не можуть перевищувати 1/12 обсягу видатків, визначених рішенням відповідної ради про бюджет на попередній бюджетний період, крім випадків, передбачених частиною четвертою статті 15 та частиною четвертою статті 23 цього Кодексу. До прийняття рішення про місцевий бюджет на поточний бюджетний період провадити капітальні видатки забороняється.

4.5. Внесення змін до бюджетних призначень

1. Зміни до кошторису

Зміни до кошторису і плану асигнувань вносяться у разі:

- потреби у перерозподілі асигнувань розпорядника коштів;
- прийняття нормативного акта щодо передачі повноважень та бюджетних асигнувань від одного розпорядника іншому;
- прийняття рішення щодо розподілу нерозподілених бюджетних асигнувань між розпорядниками;
- необхідності збільшення видатків спеціального фонду бюджету внаслідок перевищення рівня надходжень до цього фонду у порівнянні з урахованими у бюджеті на відповідний рік;
- прийняття рішення щодо скорочення (обмеження) видатків загального фонду бюджету в цілому на рік;
- внесення змін до рішення про місцевий бюджет.

У разі внесення змін до кошторисів та планів асигнувань обов'язково складаються відповідні довідки, які затверджуються і виконуються у тому ж порядку, що

й кошториси та плани асигнувань. При внесенні установою змін до спеціального фонду кошторису довідка візується керівником установи, яка затвердила кошторис. Форма довідки затверджується Міністерством фінансів України (Додаток №6). При цьому перезатвердження кошторисів та планів асигнувань не здійснюється.

Відповідно до Бюджетного кодексу перевиконання дохідної частини місцевого бюджету за наслідками трьох кварталів менше ніж на 15 відсотків не є підставою для внесення змін до рішення про місцевий бюджет, проте це створює умови для накопичення грошових ресурсів бюджету, що можуть використовуватись для покриття тимчасових касових розривів у процесі виконання місцевого бюджету та невиконання у запланованих обсягах доходів останнього кварталу року. Ця норма справедливо критикується органами місцевої влади, оскільки спонукає фінансові органи встановлювати нереальні обсяги надходжень до бюджету за кварталами року (занижувати обсяги надходжень на перші три квартали та завищувати на четвертий квартал). Таке "планування" не дає змоги враховувати ці кошти в бюджетних призначеннях розпорядникам коштів на поточний бюджетний період.

Місцеві бюджети затверджуються відповідними радами і готуються до виконання через складання розпису (стаття 78–3), але може статися дві події, які здатні вплинути на виконання бюджету. По-перше, місцева влада може не погодитися з остаточним варіантом бюджету. Тоді в дію вступає тимчасовий розпис, коли розпорядники обмежені сумою в 1/12 затверджених видатків за попередній період. По-друге, картина доходів і видатків може суттєво змінюватися протягом року -збільшуються виплати соціальної допомоги, оплата рахунків за теплопостачання, зростання заборгованості по виплаті заробітної плати, що в результаті зменшує податкові надходження, рівень трансфертів тощо. Або ж несподівано може статися профіцит — перевищення доходів бюджету над його видатками.

Для того, щоб забезпечити рівномірне виконання бюджету, важливо, щоб місцеві фінансисти могли передбачити недонадходження доходів або потенційне зростання видатків. Місцеві фінансові органи відповідають за здійснення попереднього прогнозу або уточнення первинних прогнозів доходів і видатків (стаття 78–4). Методологію прогнозування доходів і видатків було описано в 2-у модулі "Навчального курсу з Бюджетного кодексу".

Згідно з Бюджетним кодексом можливість робити висновки про перевиконання або недовиконання бюджету виникає після закінчення трьох кварталів. Місцева рада затверджує оцінку, здійснену місцевим фінансовим управлінням, визначаючи різницю між затвердженим кошторисом і фактичними сумами видатків як недовиконання або перевиконання. Згідно з Бюджетним кодексом (стаття 78–7), недовиконання або перевиконання відбувається, якщо спостерігається 15-відсоткове відхилення від запланованого бюджету після трьох кварталів. Така ситуація вимагає прийняття рішення щодо внесення змін до бюджету у відповідності з новими сумами (стаття 78–8).

Більш вірогідним сценарієм є такий: місцеві органи ухвалюють бюджет, і на певному етапі доходів виявляється недостатньо для здійснення запланованих видатків. Виникає потреба змін запланованого та затвердженого бюджету. У західних країнах застосовуються чотири види засобів внесення змін до бюджету:

- секвестрування або анулювання;

- постатейний контроль;
- трансферти та перепрограмування;
- резервні фонди.

1. Секвестрування: У статті 54 йдеться про секвестрування державного бюджету й передбачається, що такі ж повноваження надаються місцевим органам. Якщо квартальні звіти зафіксують нестачу надходжень на рівні понад 15% бюджетного розпису на відповідний період, Мінфін уповноважений підготувати зміни до державного бюджету стосовно секвестрації. Ймовірно, що якщо Мінфін секвеструє Державний бюджет через недонадходження доходів, це відіб'ється на місцевих бюджетах, яким доведеться секвеструвати кошти, щоб не допустити дефіциту бюджету. Відповідно до системи трансфертів на основі формули місцевим органам будуть виділені скорочені обсяги фінансування. Незалежно від процентної частки, дозволеної законом або встановленої місцевим органом, рішення щодо секвестрування має ґрунтуватися на доцільній методології, яка забезпечувала б надання основних послуг у процесі збалансування бюджету.

Закон про Державний бюджет містить перелік захищених статей бюджету (стаття 21). В галузі охорони здоров'я, наприклад, за словами посадовців з Львівської області, зарплата, комунальні послуги та теплопостачання є захищеними і фінансуються в першу чергу. Вони складали близько 65% обсягу фінансування обласної галузі охорони здоров'я в 2001 бюджетному році. Секвестрування зачепить предмети постачання та продукти харчування, поточні витрати й обслуговування, а також капітальні та державні інвестиції. В результаті маємо "торг" за послуги та клієнтів з їх потребами, хоча метод справді є прозорим.

2. Постатейний контроль: Більшість місцевих органів влади застосовують постатейний контроль виконання бюджету, наприклад: зарплати, обслуговування, постачання, інвестиції тощо. Органи влади мають тенденцію до збільшення засобів такого контролю і застосування їх аж до рівня підрозділу або функції. Це зменшує управлінську гнучкість і перетворює увесь бюджет на систему жорстких категорій, які важко змінювати. Незважаючи на це, використання програм, підпрограм і видів діяльності як одиниць контролю може послабити загальний контроль, оскільки видатки виявляться прихованими за великими категоріями.

3. Трансферти: В Бюджетному кодексі немає спеціального розділу, присвяченого змінам до бюджету. Стаття 23 стосується змін у бюджетних призначеннях, які вимагають внесення змін, а не перерозподілу коштів, виділених для розпорядників без зміни загальних сум бюджету.

Існує два основні види трансфертів: (1) політичні і (2) неполітичні. Політичні переміщення, які потребують перерозподілу фінансування, як правило, вимагають розгляду та затвердження місцевою радою, наприклад, переміщення коштів з галузі охорони здоров'я до галузі освіти або від початкової до середньої освіти. Такі зміни також називаються "перепрограмуванням", щоб відрізнити їх від мікропереміщень у фінансуванні. Неполітичні трансферти передбачають переміщення коштів для досягнення існуючих політичних пріоритетів іншим шляхом. Якщо обсяги наявних коштів недостатні для досягнення запланованих бюджетних пріоритетів, керівники намагаються перемістити кошти, наприклад, від постачання до обслуговування або від зарплат до видатків, не пов'язаних з зарплатою. Такі рішення повинні відповіда-

ти положенням нормативних актів (наприклад, стосовно захищених статей згідно із статтею 55) і не впливати на загальний баланс бюджету (наприклад, переміщення 5% вгору чи вниз дозволяється без затвердження з боку органів нагляду, якщо загальний обсяг бюджету не збільшується). Ступінь бюджетних повноважень має залежати від здатності розпорядника регулярно звітувати про операції та залишки на рахунках і забезпечувати внутрішній контроль коштів. Система обліку має забезпечувати ведення постійного журналу відхилень від затверджених показників бюджету. Отже, розпорядник також повинен уміти здійснювати аналіз відхилень фактичного виконання від запланованого бюджету залежно від сум трансфертів.

Зміни до штатних розписів вносяться у порядку, встановленому для їх затвердження.

Бюджетна установа не має права здійснювати запозичення в будь-якій формі або надавати за рахунок бюджетних коштів позички юридичним та фізичним особам.

Установи мають право використовувати протягом поточного року залишки коштів спеціального фонду на початок року для здійснення видатків, передбачених у кошторисах на поточний рік.

У разі, коли сума фактичних надходжень спеціального фонду бюджету за власними надходженнями перевищить затверджений у кошторисі річний обсяг цих надходжень, розпорядник на підставі довідки, затвердженої в установленому порядку, вносить зміни до спеціального фонду кошторису. Про кожний випадок внесення змін повідомляється головному розпоряднику, який проводить аналіз цих змін та готує зведення показників поданих довідок. Зміни до спеціального фонду кошторису за іншими надходженнями (крім власних) вносяться у порядку, за яким після внесення відповідних змін до бюджетного розпису складаються довідки про внесення змін до кошторису.

Головний розпорядник коштів подає зведені показники довідок з належним обґрунтуванням щодо внесення змін у річний розпис призначень бюджету за спеціальним фондом. У такому ж порядку вносяться зміни до спеціального фонду кошторису за доходами та видатками у разі, коли установа одержує кошти для виконання окремих доручень. При цьому у спеціальному фонді кошторису уточнений обсяг видатків повинен дорівнювати сумі уточненого обсягу доходів та залишків коштів на початок року.

Після розгляду річних звітів про виконання кошторисів за минулий рік уточнюються показники перехідних контингентів станом на 1 січня поточного року виходячи з фактичного виконання плану щодо цих контингентів за минулий рік. За результатами перевірок у разі виявлення сум зайвих і завищених асигнувань вносяться зміни до кошторисів і планів асигнувань шляхом зменшення їх обсягів.

Право скорочення асигнувань надається Мінфіну Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам.

У разі коли виконання робіт за рахунок коштів спеціального фонду бюджету здійснювалося за державним замовленням, вносяться відповідні зміни до обсягів державного замовлення.

Зміни до планів використання бюджетних коштів одержувачами вносяться в порядку, встановленому для їх затвердження, за формою, що відповідає плану використання.

2. Внесення змін до бюджетних призначень

Бюджетний кодекс до стадії бюджетного процесу "Виконання бюджету" відносить і внесення, у разі необхідності, змін до закону про Державний бюджет України та рішення про місцеві бюджети.

Необхідність внесення змін до рішення місцевої ради про бюджет може бути пов'язана як із зміною умов та показників міжбюджетних відносин, затверджених законом про Державний бюджет України та рішенням ради вищого рівня про бюджет, так і з факторами, що виникають у процесі виконання відповідного місцевого бюджету.

Статтею 78 (пункти 7 та 8) Бюджетного кодексу визначені випадки, у разі настання яких мають прийматись рішення про внесення змін до рішення про місцевий бюджет:

- за поданням офіційного висновку місцевого фінансового органу про перевиконання (за підсумками трьох кварталів — більше ніж на 15 відсотків) чи недовиконання (за підсумками квартального звіту — більше ніж на 15 відсотків) дохідної частини загального фонду відповідного бюджету;
- у разі настання інших випадків, передбачених цим Кодексом.

У разі внесення змін до закону про Державний бюджет України стосовно зміни обсягу, видів міжбюджетних трансфертів, розміру нормативу щоденних відрахувань від доходів загального фонду державного бюджету (дотація вирівнювання) та нормативу щоденних відрахувань за рахунок надходжень доходів, що враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів відповідних бюджетів (кошти, що передаються до державного та місцевих бюджетів), є підстава внесення змін до рішення про місцевий бюджет.

Крім того, за нормою статті 34 (останній абзац) Закону про Державний бюджет України на 2002 рік, що надає Кабінету Міністрів України за погодженням з Комітетом Верховної ради України з питань бюджету право здійснювати протягом 2002 року перерозподіл субвенцій з Державного бюджету України між місцевими бюджетами, виходячи з фактично нарахованих обсягів відповідних пільг, субсидій та допомоги населенню, виникає необхідність внесення змін до рішення обласної ради щодо розподілу зазначених коштів між місцевими бюджетами та рішень місцевих рад про зміну обсягу доходів та видатків бюджету, які здійснюються за рахунок субвенції з державного бюджету.

Існує потреба внесення змін до рішення про місцевий бюджет і зміни або уточнення редакції статей закону про Державний бюджет України, які регулюють процес формування місцевих бюджетів, зокрема:

- статті 37 (закон про бюджет на 2002 рік) про порядок визначення та перерахування додаткових дотацій;
- щодо джерел формування спеціального фонду;
- щодо норм статті 44 закону про Державний бюджет України на 2002 рік, які призупиняють дію статей 92 та 93 Бюджетного кодексу України;
- щодо інших статей, які регулюють міжбюджетні стосунки.

Причиною внесення змін до рішення про місцевий бюджет може бути виконання вимог статті 122 Кодексу, за якою органи місцевого самоврядування несуть відповідальність за порушення бюджетного планування. Рішення суду з приводу наявності

фактів порушення вимог Бюджетного кодексу та закону про Державний бюджет у рішенні про відповідний місцевий бюджет вимагає внесення до нього змін.

Рішення про внесення змін до рішення про місцевий бюджет приймається за поданням офіційного висновку місцевого фінансового органу про перевиконання чи недовиконання дохідної частини загального фонду місцевого бюджету (норми пункту 7 статті 78 Кодексу).

Виходячи з тези пункту 33 статті 2 Бюджетного кодексу про те, що проект бюджету є невід'ємною частиною проекту рішення відповідної ради про місцевий бюджет, внесення змін до рішення місцевої ради передбачає внесення змін до плану формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, що здійснюються органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду, тобто до дохідної та видаткової частин бюджету. Рішенням про внесення змін до місцевого бюджету здійснюється уточнення його показників за формою "типового рішення".

4.6. Створення умов для підвищення відповідальності

Бюджетний процес став більш відкритим. Задовго до подання проекту бюджету, Міністерством фінансів були оприлюднені планові показники місцевих бюджетів. Це дало можливість провести відповідні розрахунки, перевірити статистичні показники та фактичні данні за попередні три періоди для розрахунків індексів відносної податкоспроможності.

Звичайно, важко знайти певний єдиний кількісний показник, за яким можна було б безпосередньо оцінити ступінь відповідальності органів влади. Для того щоб дати правильну оцінку рівню їх відповідальності, доводиться розглядати численні непрямі показники й проводити ґрунтовні дослідження на конкретних прикладах того, як трансформується поведінка місцевих органів влади під впливом обставин, що змінилися. Оскільки відповідальність неможлива без спроможності місцевих органів влади планувати й здійснювати свої видатки при жорстких бюджетних обмеженнях, про підвищення відповідальності можна опосередковано судити, зокрема, по тому, наскільки зменшилася видаткова заборгованість, якість та обсяг надання послуг.

Для підвищення відповідальності однією з важливих передумов є чітке розмежування видаткових повноважень між усіма рівнями органів влади. Але самої цієї умови недостатньо. Ще важливішою умовою підвищення відповідальності є фінансування в обсягах, що забезпечують адекватне виконання наданих видаткових повноважень.

Обсяг видатків, переданих на місцевий рівень, є більшим від їх доходних повноважень, в той час як права на стягнення податків, що акумулюються на відповідній території, є достатніми для фінансування видатків. Це створює необхідність перерозподілу загальнодержавних коштів на місцевий рівень.

Нова система трансфертів із державного бюджету, що обраховується на основі розрахункових нормативів, є значним кроком уперед на шляху до адекватного забезпечення місцевого самоврядування коштами у справедливіший і менш викривлений спосіб.

Обсяг кошику доходів відповідного бюджету визначається із застосуванням індексу відносної податкоспроможності відповідного бюджету на основі даних про фактичне виконання відповідного бюджету за три останні бюджетні періоди.

Прозорість формування та використання бюджетних коштів зумовлені передусім як якістю підготовки, розгляду, прийняття бюджетів, внесення до них змін, так і формою оприлюднення цих дій.

Забезпеченню підвищення рівня прозорості формування та використання бюджетних коштів сприятиме:

- розширення гласності процедури розробки, обговорення, прийняття і публікації бюджетів, звітів про їх виконання;
- встановлення чітких і прозорих правил розподілу бюджетних коштів та визначення міжбюджетних трансфертів;
- координація дій різних контролюючих органів.

Бюджетна прозорість великою мірою залежить від ступеня деталізації усіх складових бюджету. Це дозволить посилити обґрунтованість закладених у бюджеті показників та розширить можливість повноцінного контролю за витрачанням бюджетних коштів.

Перехід на казначейське обслуговування місцевих бюджетів є ще одним кроком до підвищення прозорості та ефективності використання бюджетних коштів. Необхідно запровадити чіткі й зрозумілі норми та процедури діяльності Казначейства, які б враховували розумні інтереси та можливості головних розпорядників бюджетних коштів. При цьому казначейська система не повинна стати новим механізмом "ручного управління" коштами. Іншими словами, має бути чітка відповідальність усіх учасників за виконання своїх функцій.

Враховуючи, що бюджетна статистика складається на основі касового виконання бюджету, бюджетна заборгованість знижує легітимність бюджетного процесу, оскільки немає контролю прихованого дефіциту.

Природно, що розширення самостійності органів місцевого самоврядування об'єктивно потребує створення відповідної системи контролю за їх діяльністю. Як свідчить світовий досвід, такий контроль доцільно будувати у формі фінансового (відповідність фінансової діяльності нормам та вимогам діючого законодавства) та адміністративного (контроль за виконанням органами місцевого самоврядування своїх функцій з точки зору ефективності використання коштів та ресурсів) аудиту. Особливого значення набуває розширення контролю з боку територіальних громад.

Важливим кроком, що дає Бюджетний кодекс в плані підвищення відповідальності — це встановлення відповідальності на стадії планування та використання бюджетних коштів. У разі порушення вимог Бюджетного кодексу та закону про Державний бюджет України, щодо формування відповідного бюджету в частині державних делегованих повноважень, відповідним органам державної виконавчої влади надається право призупиняти дію рішення про відповідний бюджет. Важливим елементом є також зупинення операцій з бюджетними коштами.

Згідно положень Бюджетного кодексу, бюджетні запити повинні містити всю необхідну інформацію для аналізу показників з метою прийняття рішення, щодо включення їх до проекту місцевого бюджету.

Основною вимогою формування проекту місцевих бюджетів на засадах пріоритетності та ефективності використання бюджетних коштів має стати збалансованість, як передумова недопущення заборгованостей, а також створення стимулів для жорстких бюджетних обмежень.

Для досягнення цієї мети необхідно посилити відповідальність кожного з учасників бюджетного процесу (головного розпорядника, який подає пропозицію щодо обсягу бюджетних коштів, необхідних для забезпечення його функціональної діяльності; фінансового органу, який приймає рішення про включення бюджетного запиту до пропозиції місцевого бюджету, тим самим, пропонуючи пріоритети; відповідної ради, яка затверджує місцевий бюджет, тим самим, встановлюючи пріоритети та визначаючи захищені статті). Тим більше, при переході на казначейське обслуговування місцевих бюджетів, роль та завдання фінансових органів має набути якісно вищого рівня в плані забезпечення ефективності використання бюджетних коштів, внесення пропозицій для прийняття організаційних рішень, аргументації пропозицій на підставі проведеного аналізу.

Виходячи з вищезазначеного, необхідно в типовій формі бюджетних запитів передбачити колонку "пропозиція до проекту місцевого бюджету", яка заповнюється фінансовими органами. В подальшому з відповідним обґрунтуванням форми подаються до бюджетної комісії відповідної ради. Пункт 7 ст.76 передбачає подання пояснень головних розпорядників бюджетних коштів (необхідні статті, не включені в проект бюджету, представляються в окремому списку потреб з розрахунком фінансування).

Це забезпечить прозорість і відповідальність прийняття рішень та, в подальшому, при погоджені кошторисів, головних розпорядників коштів, буде запорукою виконання прийнятих рішень, забезпечення пріоритетності.

Таким чином, депутати місцевих рад матимуть можливість вирішувати приймати пропозиції чи ні, і що необхідно зробити. Якщо рада вирішує, що в майбутньому загрожують несприятливі події, то в даному випадку вона знає про це заздалегідь і може їм запобігти перед тим, як вони стануть реальністю і відбудеться криза.

Надання значної незалежності органам місцевого самоврядування ставить питання контролю та підзвітності осіб, що реалізовують владу. Повинна бути організована потужна аудиторська інституція з достатніми повноваженнями на здійснення перевірок усіх громадських суб'єктів. Аудиторська інституція, навіть така, яка організована найкращим чином і яка ефективно працює, на може сама по собі гарантувати правильності функціонування органів місцевого самоврядування. Для цього необхідно встановити тісну, цілісну та широку правову основу для функціонування самоврядування. Найбільш важливими складовими частинами цієї основи є нормативні акти, що стосуються:

- забезпечення;
- управління правами власності;
- позичання коштів.

Усі ці нормативні акти повинні ставити за мету обмеження рівня ризику того, що втрати спричинені неналежними, нераціональними (чи може корупційними) рішеннями перешкодять нормальному функціонуванню місцевих чи регіональних громад.

Усі рішення органів місцевого самоврядування повинні підлягати судовому контролю для посилення певності в тому, що суспільний інтерес, приватні інтереси громадян та об'єднань добре захищені. Суди стають одними із найважливіших інституцій в процесі формування відносин між різними суб'єктами громадської влади, а також між ними з одного боку та громадянами і юридичними особами з іншого боку.

Незважаючи на важливість усіх цих механізмів, вони не достатні для створення задовільної системи звітності. Необхідно створити безпосередню систему підзвітності функціонерів органів місцевого самоврядування перед громадськістю (територіальними громадами).

В багатьох розділах Бюджетного кодексу представлено конкретні вимоги та відповідальність, які стосуються всіх учасників бюджетного процесу щодо виконання їх обов'язків у відповідності до положень Бюджетного кодексу. Серед підстав, що вимагають призупинення бюджетних асигнувань слід назвати такі:

- несвоєчасне та неповне подання звітності про виконання бюджету;
- невиконання умов щодо бухгалтерського звіту;
- подання недостовірних звітів;
- порушення розпорядниками бюджетних коштів вимог щодо прийняття; ними бюджетних зобов'язань;
- нецільове використання бюджетних коштів.

Відповідно до Бюджетного кодексу в залежності від правопорушення передбачено цивільні, дисциплінарні, адміністративні та кримінальні стягнення. Водночас слід зазначити, що в Бюджетному кодексі не подається опис конкретних стягнень.

Основні бюджетні законодавчі акти в інших країнах також визначають відповідальність посадовців, які відповідають за бюджет та використання бюджетних коштів (розпорядники бюджетних коштів) в бюджетному процесі. Такі законодавчі акти зазвичай описують заходи, які можуть застосовуватися в разі порушення вимог бюджетного законодавства.

4.7. Бюджет розвитку місцевого самоврядування

Надходження до бюджету розвитку місцевого самоврядування включають:

1) кошти від відчуження майна, яке знаходиться у власності відповідної ради, в тому числі від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення;
2) надходження дивідендів від участі відповідної ради у статутних фондах суб'єктів підприємницької діяльності;
3) кошти від повернення позик, які надавалися з відповідного бюджету до набуття чинності Бюджетним Кодексом та відсотки, сплачені за користування ними;
4) кошти, які передаються з іншої частини місцевого бюджету за рішенням відповідної ради;
5) запозичення, здійснені у порядку, визначеному Бюджетним Кодексом та іншими законами України;

6) цільові субвенції з інших бюджетів на інвестиційні цілі.

До витрат бюджету розвитку належать:

1) повернення запозичень, які залучались до бюджету розвитку;
2) капітальні вкладення;
3) внески органу місцевого самоврядування за участь у статутних фондах суб'єктів підприємницької діяльності.

Питання для самоконтролю

1. *Що покладено в основу визначення обсягу кошику доходів відповідного бюджету?*
2. *Для чого використовується норматив бюджетної забезпеченості?*
3. *На основі яких показників розраховується індекс відносної податкоспроможності?*
4. *Що враховують коригуючі коефіцієнти фінансових нормативів бюджетної забезпеченості?*
5. *В якому порядку здійснюються видатки в разі призупинення рішення про місцевий бюджет?*
6. *З яких джерел мають фінансуватися програми призупинення руйнування пам'яток архітектури державного значення?*
7. *36. При розрахунку обсягу видатків на компенсацію втрат від надання пільг на проїзд у транспорті слід застосовувати іншу методику на відміну застосованої Мінфіном, а саме: виходити з частоти поїздок і середньої відстані перевезень одного пасажира та чисельності перевезених пільгових категорій пасажирів на фактичну відстань.*

РОЗДІЛ 5.
ПЛАНУВАННЯ І ПОРЯДОК ФІНАНСУВАННЯ ВИДАТКІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

5.1. Організація надання державних і громадських послуг.
5.2. Конституційні гарантії з надання громадських послуг органами місцевого самоврядування в Україні.
5.3. Фінансування делегованих повноважень органами місцевого самоврядування.
5.4. Фінансування власних повноважень органами місцевого самоврядування.
5.5. Методи планування видаткової частини місцевих бюджетів.
5.6. Ефективне використання видаткової частини.
5.7. Взаємовідносини між органами місцевого самоврядування.

Основні терміни та поняття: видатки на фінансування власних повноважень, видатки на фінансування делегованих повноважень, децентралізація, декомпетенція, деволюція, громадські послуги, комунальні послухи, казуальні методи планування, програмно-цільовий метод.

5.1. Організація надання державних і громадських послуг

Формування системи місцевих фінансів призводить до незворотних змін усієї системи фінансових взаємовідносин між рівнями влади в Україні. у цьому контексті головну роль віддають розмежуванню функцій і завдань між центральним і місцевими органами влади щодо надання державних і громадських послуг. основна мета такої трасформації суспільства в цілому, да державного управління зокрема - це перехід до ідеології партнерства у стосунках між центральним апаратом влади та місцевими ораганами самоврядування.

Як показує позитивна зарубіжна практика створення ефективної взаємодії між центральними та місцевими органами влади, та вона характеризується як розподілом відповідальності між центральними й місцевими органами влади у цій сфері, так і їхнім партнерством. Ці підходи є підгрунттям для створенні та функціонуванні системи організації сукупних державних витрат. Зважаючи на відносно молодість нашої країни та, відповідно, і системи державного управління у ній, проблема становлення інститутів державних і громадських послуг і досі залишається важливою при становлення місцевих фінансів в Україні.

Діяльнітсть держави й місцевого самоврядування як інститутів, що забезпечують фінансування державних та громадських послуг лише формується. У взаємовідносинах між центральними й місцевими органами влади ще досі має місце принцип підпорядкованості й командування замість правового регулювання і партнерства. Фінансові відносини між рівнями влади мають однонаправлений характер управління бюджетними потоками із єдиного центру. Усе це є залишковими момен-

тами системи організації влади в колишній УССР, що, нажаль, багато в чому і нині визначає організацію сукупних публічних витрат.

Питання розмежування державних витрат на витрати центральних і місцевих органів влади стають актуальними лише на початку 90-х років після запровадження в Україні інституту місцевого самоврядування. З ними постають і пов"язані проблеми відокремлення державних фінансів від фінансів підприємств та фінансів комулальних підприємств, що було пов'язано з трансформацією економіки України від адміністративно-командної до ринкової. Наступним кроком, який спонукав процес розмежування функцій і завдань центральних та місцевих органів влади та державного і приватного капіталу, стало законодавче запровадження в 1990 р. інституту комунальної власності. Процес формування комунальної власності супроводжувався передачею органам місцевого самоврядування як майна, так і функцій, що мають фінансуватися за рахунок коштів місцевих органів влади. У практиці здійснення фінансування витрат кожного рівня місцевої влади застосовується принцип видаткових потреб відповідного щабля органу місцевого самоврядування, які фактично склалися на певний момент часу, що відповідає вимогам Бюджетного Кодексу України до початку планування бюджету відповідного ограну місцевого самоврядування на певний рік. Потім ця фактична (в на основі показників цього року) фактична видаткова потреба може корегуватися різними показниками та кофіціетнами, які ми розглянемо далі. Відмітимо, що вцілому таке видаткове фінансування може відбуватися за рахунок зведеного бюджету України. Обсяг цих фактичних видаткових потреб визначається за заявками відповідних місцевих органів влади, де має бути враховано мережа, штат, контингент установ і закладів, котрі фінансуються з даного бюджету на тій чи іншій території, тощо. Нажаль, ще досі в українському бюджетному законодавстві немає таких понять як обов'язкові та факультативні витрати окремих видів місцевої влади, що унеможливлює формування справжнього рівня фактичних витрат певного органу місцевого самоврядування.

На сьогодні за вимогами Бюджетного Кодексу України ми маємо одноканальну систему фінансування витрат, що означає неможливість здійснювати фінансування одного і того самого закладу із кількох бюджетів одночасно. Одноканальна система фінансування витрат прийшла на зміну неефективній багатоканальній системі фінансування бюджетних галузей вкрай внаслідок бюджетної реформи 2000-2001 років. Основною причиною зміни ссистеми фінансування витрат із бюджетів всіх рівнів називають неможливість налагодити контроль за цільовим спрямуванням коштів та невизначенність державних стандартів щодо рівня фінансування тих чи інших бюджетних потреб.

Зміна системи фінансування витрат із усіх бюджетів України відбулась також і на вимогу ратифікованої Україною у 1996 році Європейської хартії про місцеве самоврядування, яка накладає на державу зобов'язання розмежувати витрати центральних і місцевих органів влади, а також витрати між рівнями місцевої влади. Згідно з частиною 4 статті 4 хартії компетенції, що передаються органам місцевого самоврядування, як правило, мають бути повними і виключними.

5.2. Конституційні гарантії з надання громадських послуг органами місцевого самоврядування в Україні

Основним Законом України — Конституцією України передбачено певні гарантії з надання громадських (публічних) послуг органами місцевого самоврядування. Так, за вимогами Конституції, держава створює умови для здійснення громадянами права на працю, гарантує рівні можливості у виборі професії та роду трудової діяльності, реалізує програми професійно-технічного навчання, підготовки й перепідготовки кадрів відповідно до суспільних потреб. Також гарантується щотижневий відпочинок, а також оплачувана щорічна відпустка, соціальний захист, що включає право на забезпечення громадян у разі повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках.

Крім того, Конституція гарантує надання державою та органами місцевого самоврядування певним категоріям населення (які потребують соціального захисту) житла на безоплатній основі або за доступну плату. Гарантується також і умовно-безкоштовна охорона здоров'я, яка забезпечується державним або місцевим (у вигляді делегованих повноважень) фінансуванням відповідних соціально-економічних, медико-санітарних і оздоровчо-профілактичних програм. Державою також має забезпечуватись ефективне й доступне для всіх громадян медичне обслуговування. У державних і комунальних закладах охорони здоров'я медична допомога має надаватися безоплатно, але рівень надаваємих безоплатних послуг обмежується рівнем відповідного фінансування з певного щабля влади. Держава також має дбати і про санітарно-епідемічне благополуччя.

Згідно з Конституцією, утримання та виховання дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування також здіснюється за рахунок бюджетних видатків. За Конституцією, в нашій країні повна загальна середня освіта є обов'язковою і її доступність також забезпечується за допомогою бюджтного фінансування з відповідного рівня бюждету. Так забезпечується безоплатність та доступність дошкільної, повної загальної середньої, професійно-технічної, вищої освіти в державних і комунальних навчальних закладах. Крім того, саме за рахунок бюджетного фінансування гарантується розвиток дошкільної, повної загальної середньої, позашкільної, професійно-технічної, вищої й післядипломної освіти, різноманітних форм навчання, надання державних стипендій та пільг учням і студентам. Право громадяни безоплатно здобути вищу освіту в державних і комунальних навчальних закладах на конкурсній основі також забезпечується шляхом бюджетного фінансування.

Розвиток науки, збереження історичних пам'яток та інших об'єктів, які становлять культурну цінність, тощо також забезпечується за допомогою здійснення фінансування із відповідного бюджету.

Право громадян на передбачену в певних випадках безоплатну правову допомогу та й інші гарантії соціальних, економічних і політичних прав громадян України так само забезпечуються із відповідних бюджетів.

Наразі відмітимо, що перелік конституційних гарантій громадян України є досить широкий. Він засвідчує необхідність збереження в державі досить високого рівня державних витрат, що є надзвичайно складним завданням. Так, за розрахун-

ками західних науковців, єфективним використанням видаткової частини бюджету будь-якого рівня вважається таке, коли на фінансування конституційних гарантій громадян із відповідного бюджету виділяється не більше 1/3 загальної видаткової частини такого бюджету. У нашій державі ми можемо спостерігати картину, коли майже вся видаткова частина відповідного бюджету іде на фінансування конституційних гарантій громадян, і практично відсутнє фінансування інестиційної складової місцевої економіки органанми місцевого самоврядування.

5.3. Фінансування делегованих повноважень органами місцевого самоврядування

На сьогодні органам місцевого самоврядування держава застосовує практику делегування вагомої частини повноважень, а саме із виконання зобов"язань за конситуційними гарантіями, органам місцевого самоврядування. Наразі складається ситуція, коли органи місцевого самоврядування недоотримують необхідного обсягу фінансових ресурсів із Державного бюджету на виконання делегованих повноважень і має місце значне недофінансування чи взагалі нефінансування чатини делегованих повноважень. Центральні органи влади, декларуючи певні політичні обіцянки не проводять дійсних фінансових розрахунків можливості практичного запровадження тієї чи іншої соціальної програми, а в результаті деякі з них так і залишаються на папері. Тому проблема фінансування делегованих повноважень органів державної влади органам місцевого самоврядування і досі потребує практичного розв'язання .

Делеговані повноваження, якими передбачаються безпосередні фінансові витрати місцевої влади, це:

- забезпечення надання державних субсидій сім'ям, які мають дітей,
- ведення державного земельного кадастру,
- проведення експертизи новозбудованих об'єктів,
- організація охорони, реставрації і використання пам'ятників архітектури й містобудування, природних ландшафтів,
- організація прикордонної (прибережної) торгівлі,
- вирішення у встановленому порядку питань соціального захисту населення, охорони й опіки,
- організація територіального планування,
- проведення оплачуваних громадських робіт для осіб, зареєстрованих як безробітних,
- вирішення питань створення особовому складові Міністерства внутрішніх справ України належних умов для служби та відпочинку,
- створення на власній матеріально-технічній і фінансовій базі місцевих дружин охорони громадського порядку та ін.

Так, останнім часом (2000-2007 р.р.) обсяг фінансових витрат органів місцевого самоврядування на здійснення делегованих повноважень різко зріс. Разом з тим, у багатьох випадках бюджетним законодавством чітко не визначено за рахунок яких фінансових джерел має здійснюватися фінансування делегованих державою органам місцевого самоврядування повноважень.

Проблему делегування повноважень органів державної влади намагались і вирішити в Конституції України, у якій у ст. 143 встановлено: органам місцевого самоврядування можуть надаватися законом окремі повноваження органів виконавчої влади. Таким чином, Конституцією України визначено порядок, що делеговані повноваження надаються лише законом. Також встановлено: держава фінансує здійснення цих повноважень у повному обсязі за рахунок коштів державного бюджету України або шляхом віднесення до місцевого бюджету в регламентованому законом порядку окремих загальнодержавних податків, передає органам місцевого самоврядування відповідні об'єкти державної власності.

Таким чином, Конституція України визначила два способи фінансування делегованих державою органам місцевого самоврядування повноважень: за рахунок коштів Державного бюджету України або за рахунок передачі місцевому органу місцевого самоврядування доходів від загальнодержавних податків та об'єктів загальнодержавної власності на певні делеговані повноваження.

5.4. Фінансування власних повноважень органами місцевого самоврядування

До доходів бюджетів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень належать:

1) місцеві податки і збори, що зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування;
2) надходження сум відсотків за користування тимчасово вільними бюджетними коштами;
3) податок на промисел, що зараховується до бюджету місцевого самоврядування;
4) власні надходження бюджетних установ та організацій, що утримуються з відповідного бюджету;
5) надходження дивідендів від участі відповідної ради у статутних фондах суб'єктів підприємницької діяльності;
6) 70 % плати за забруднення навколишнього природного середовища (екологічний податок), з яких 50 % зараховується до місцевих бюджетів і 20 — до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів;
7) кошти від відчуження майна, яке знаходиться у власності територіальної громади, в тому числі від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення;
8) фіксований сільськогосподарський податок у частині, що зараховується до місцевих бюджетів;
9) плата за оренду майнових комплексів, що знаходяться у власності відповідної ради;
10) надходження від місцевих грошово-речових лотерей;
11) плата за гарантії, надані органом місцевого самоврядування;
12) благодійні внески, гранти та дарунки у вартісному обрахунку;

13) інші надходження на виконання власних повноважень, передбачені законодавством.

До **видатків бюджетів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень** належать видатки на:

1) органи місцевого самоврядування міст, сіл, селищ у частині виконання ними власних повноважень;
2) місцеву пожежну охорону;
3) позашкільну освіта;
4) соціальний захист та соціальне забезпечення:
   а) програми місцевого значення з питань дітей, молоді, жінок, сім'ї;
   б) місцеві програми соціального захисту окремих категорій населення;
5) місцеві програми розвитку житлово-комунального господарства та благоустрою населених пунктів;
6) культурно-мистецькі програми місцевого значення;
7) програми підтримки засобів масової інформації місцевого значення;
8) місцеві програми з розвитку фізичної культури і спорту;
9) типове проектування, реставрацію та охорону пам'яток архітектури місцевого значення;
10) транспорт, дорожнє господарство:
   а) регулювання цін на послуги метрополітену за рішеннями органів місцевого самоврядування;
   б) експлуатацію дорожньої системи місцевого значення (в тому числі роботи, що проводяться спеціалізованими монтажно-експлуатаційними підрозділами міліції);
   в) будівництво та утримання доріг місцевого значення;
11) обслуговування боргу органів місцевого самоврядування;
12) програми природоохоронних заходів місцевого значення;
13) фінансування інших програм, затверджених відповідною радою згідно з законодавством.

5.5. Методи планування видаткової частини місцевих бюджетів

При плануванні видатків та доходів місцевих бюджетів у сучасній економічній науці можуть бути застосовані такі методи:

1. **Програмно-цільовий метод.** Суть методу полягає в у плануванні бюджету органу місцевого самоврядування на основі розробки, аналізу, впровадження програм розподілу фінансових ресурсів (бюджетних програм). Бюджетна програма — це систематизований перелік заходів. Які направлені на досягнення загальної мети у відповідності із поставленими завданнями, виконання яких передбачає здійснення фінансування із місцевого чи Державного бюджету.
2. **Метод "Коріння трави".** В цьому випадку складається прогноз методом збору вхідних даних безпосередньо у рядових працівників, які знаходяться на

найнижчому рівні ієрархічної структури, тобто у тих, які пов'язані з об'єктом прогнозування.

3. **Метод "Дослідження об'єкту".** Заключається в зборі даних різноманітними методами (опитування, інтерв'ю і т.п.) для перевірки гіпотези про величину надходжень для проведення передбачених фінансувань із місцевих бюджетів. Цей метод використовують при довгостроковому прогнозуванні величини фінансування завдань із місцевого бюджету (більше 5 років).
4. **Метод "групова згода".** Прогноз має за основу прямий та відкритий обмін думками на загальних зборах. Основною ідеєю цього методу є те, що групове обговорення можливих варіантів прогнозних показників призводить до вибору оптимального з багатьох запропонованих та розрахованих за допомогою різних методів та методик.
5. **Метод "історична аналогія".** Пов'язаний з аналізом життєвого циклу подібного податку, який забезпечує фінансування відповідних видатків з місцевих бюджетів. Як правило, використовується при введенні нового виду податку.
6. **Метод "Дельфі".** Полягає в тому, що група експертів відповідає на питання про форми та межі фінансування на певні види видатків з місцевого бюджету. Керівник груп компілює результати досліджень даної групи та формулює нове питання, яке є новим завданням для цієї групи експертів. Так нівелюється вплив особистностних факторів на межі фінансування певного виду видатків із місцевого бюджету.
7. **Аналіз часових рядів.** Грунтується на ідеї, що попередню історію стосовно фінансування видатків місцевих бюджетів можна використовувати для прогнозування. При прогнозуванні податкових надходжень цей метод може бути використаний лише при незмінюваних ставках та базі оподаткування.
8. **Регресійний аналіз часових трендів.** Встановлює пряму залежність між податковими надходженнями та часом. Це найбільш точний статистичний метод аналізу та прогнозування.
9. **Метод БоксаД женккінса.** Пов'язує клас статистичних моделей з даними та пристосовує таку нову модель до часового ряду, використовуючи байєсово апостеріорний розподіл.
10. **Каузальні методи.** Грунтуються на виокремленні основних та опосередкованих факторів, які впливають на об'єкт прогнозування.
11. **Економетричні моделі.** Описують певний вид фінансування певного сектора економіки з місцевого бюджету за допомогою системи незалежних рівнянь.
12. **Макроекономічні моделі.** Дають можливість визначити вплив як внутрішніх, так і зовнішніх чинників на фінансування певних видів повноважень місцевими бюджетами.

5.6. Ефективне використання видаткової частини

Бюджетне фінансування завдань місцевих органів влади за функціональною класифікацією можна розділити умовно на два види — забезпечення поточних видатків та інвестиції. Як правило, поточні видатки характеризуються значною

соціальною спрямованістю. Як показали дослідження, місцеві бюджети здійснюють основну частину видатків на охорону здоров'я — до 90% зведених видатків, житлово-комунального господарства — до 75, освіти — до 73, культури — до 69% зведених видатків відповідного напряму.

На даний час фінансування видатків місцевих бюджетів не має системного характеру. При постійній нестачі коштів місцеві органи влади не мають можливості здійснювати планування як поточних так і перспективних видатків на основі науково-обгрунтованих програм розвитку. Науково обгрунтовано здійснення видатків за програмно цільовим методом, окремі елементи якого сформовані на рівні загальнодержавних видатків. Для місцевих бюджетів це повинно передбачати здійснення певних видів видатків за умови наявності узгодженої програми дій у даній сфері з аналогічними програмами інших територіальних громад, а також регіональними програмами; наявністю техніко-економічного обгрунтування, прогнозу очікуваних соціально-економічних результатів втілення даної програми, загальну та поетапну вартісну оцінку, графік впровадження.

Серед основних проблем реформування видатків місцевих бюджетів слід назвати чіткий, повний та вичерпний перелік видатків, які належить здійснювати виключно з державного бюджету, з бюджетів самоврядування, делегувати з державного місцевим бюджетам, а також розподіл видатків між самоврядними бюджетами різних рівнів.

Делеговані державою повноваження необхідно розподілити між різними рівнями самоврядування. В основу розподілу доцільно покласти принципи субсидарності, тобто здійснення видатків тим рівнем, нижче за який ці видатки здійснити неможливо. У галузі охорони здоров'я до виключних (неделегованих) повноважень держави слід віднести в першу чергу наукові медичні установи, які мають значення для теоретичної науки та розвитку всієї галузі медицини, до делегованих державних повноважень, які фінансуються з обласного та районного бюджету обласні лікарні та районні лікарні відповідно. У галузі освіти — аналогічно вищі навчальні заклади, що формують науковий, творчий, управлінський потенціал мають бути виключною компетенцією держави та пріоритетним напрямом фінансування взагалі, до обласних та районних бюджетів доцільно делегувати повноваження по фінансуванню закладів освіти, які готують фахівців прикладних професій; фінансування шкільної та дошкільної освіти має бути делеговане до міст, сіл, селищ. Критерієм розподілу навчальних закладів можуть бути рівень їх акредитації, напрями підготовки спеціалістів, склад засновників тощо. Разом з тим, перспективним напрямом є фінансування не закладів освіти як таких, а відповідних програм підготовки фахівців за напрямами, завдяки чому зназяться видатки і створиться додатковий елемент конкуренції з боку недержавних освітніх закладів.

Іншою проблемою здійснення видатків з місцевих бюджетів та обчислення нормативів відповідних видатків по делегованих повноваженнях є нерівномірність та в окремих випадках дуже значна диференціація територіальних громад за показниками території, кількості та густоти населення, наявності об'єктів інфраструктури тощо. Нині місто районного значення та район у понятті функцій та повноважень практично виконують одні й ті ж самі функції, хоча з точки зору рівнів бюджетної системи та організації системи місцевого самоврядування на сучасному етапі вони

різні. З метою більш точного та коректного обчислення показників та нормативів видатків при проведенні реформи територіально-адміністративного устрою необхідно здійснити типологізацію територіальних громад, забезпечивши більш-менш однакові умови та підходи для спільних їх типів.

Інший аспект зменшення видатків місцевих бюджетів — процес та підходи до обчислення видатків. Пропонується перейти до нормативної системи обчислення видатків. Тобто розраховувати видатки на основі нормативів на душу населення або на споживача послуги (скажімо, в нашому випадку — на одного вихованця дитсадка), на відміну від існуючої досі системи обчислення, яка побудована на принципі "від мережі". Існуючий принцип полягає в тому, що кошти, які циркулюють у бюджетній сфері на місцевому рівні, тягнуться за кожною конкретною установою — школою, дитячим садком, клубом, і місцеві органи влади не зацікавлені в зменшенні існуючої інфраструктури. Навіть якщо вона повністю не використовується чи використовується неефективно, витрачаються кошти на зайвий персонал, але доки існує мережа, доти місцевий бюджет отримує хоч би які асигнування. За існуючої системи посилюються міжрегіональні диспропорції у видатках місцевих бюджетів: коефіцієнт варіації по сукупних видатках у 1999 р. зріс із 0,19 до 0,28; по видатках на освіту — з 0,13 до 0,21; на охорону здоров'я — з 0,14 до 0,19.

Враховуючи положення Конституції України можна сказати, що бюджетні видатки мають бути призначені не установі, а конкретному споживачеві. За цих умов депутати місцевої ради не вагатимуться щодо раціонального підходу до збиткових комунальних підприємств і навіть дитсадків, оскільки кошти вони отримуватимуть не на кількість установ, а на кількість вихованців.

Однією з найактуальніших проблем щодо видаткової частини місцевих бюджетів є житлово-комунальне господарство. Воно займає важливе місце в забезпеченні життєво необхідних потреб населення. До сфери функціонального впливу входить близько 20 підгалузей комунального господарства. Основні з них: водопостачання та водовідведення, комунальна теплоенергетика, експлуатація та ремонт житла, ліфтове та зелене господарство, міський електротранспорт, благоустрій та санітарна очистка. У цій галузі діє понад 2400 підприємств та організацій, у яких зосереджено більше ніж чверть основних фондів господарства України. Близько 90% основних фондів галузі передано до комунальної власності. У комплексі до сфери комунального господарства входять понад 25 машинобудівних підприємств, близько 5 науково-дослідних закладів, 7 великих та ряд малих та середніх проектних інститутів тощо.

Але протягом усього періоду існування комунальне господарство збиткове та дотаційне. У той же час в економічно розвинутих країнах доходи у вигляді зборів та платежів становлять до 10–15% надходжень місцевих бюджетів. Основні фактори, що негативно впливають на показники роботи комунального господарства: велика капіталоємність виробництва, наявність невиробничих фондів, значна кількість збиткових та малорентабельних підприємств, висока частка бюджетних асигнувань у структурі доходів комунальних підприємств. Крім того, необхідно враховувати, що підприємства галузі надають послуги та виконують роботи, які пов'язані з вирішенням багатьох соціальних завдань і певною мірою позбавлені можливості впливу на своїх замовників — у переважній більшості населення відповідної тери-

торії. Регулювання цінової політики комунальних підприємств за основними категоріями послуг здійснюється органами державної виконавчої влади. У літературі досить часто можна зустріти позицію з передачі повноважень по тарифній політиці місцевим органам влади. Повноваження щодо встановлення цін не є визначальним пунктом у підвищенні ефективності роботи комунальних підприємств. Навіть при кардинальній реформі цінової політики підприємства цієї галузі не зможуть ефективно функціонувати. Кроки з удосконалення житлово-комунального господарства та зменшення видатків з місцевих бюджетів на цю галузь повинні здійснюватись у напрямі: 1) роздержавлення (приватизації) тих комунальних підприємств, обсяг комунальних послуг у загальній структурі продукції незначний; 2) переорієнтації бюджетних видатків з дотацій комунальним підприємствам на фінансування програм забезпечення населення відповідними послугами, що передбачатиме конкурсний вибір постачальника таких послуг; 3) інвестування підприємств шляхом акціонування насамперед із залученням населення до участі у таких підприємствах із збереженням контрольного пакету в спільній власності територіальної громади; 4) застосування заходів технічного та інноваційного характеру, наприклад, встановлення лічильників тепла, води тощо.

Серед негативних наслідків запропонованих заходів зменшення видатків на комунальну сферу слід назвати зростання рівня безробіття внаслідок скорочення робочих місць та реформування структури підприємств.

Наступний крок з реформування видаткової частини — створення по кожному з основних видів видатків системи обчислення мінімального рівня, який повинен забезпечуватись на території територіальної громади з урахуванням територіальних та географічних відмінностей, густоти населення, типу населеного пункту, наявності інфраструктури і т. д. В результаті повинна бути створена система обчислення мінімального рівня соціальних потреб кожної територіальної громади на підставі інтегрованого показника щодо основних видатків.

Поряд зі зміною системи обчислення видатків існуюча система обчислення міжбюджетних трансферів не стимулює економічну ініціативу місцевих органів влади по зменшенню видатків, особливо в комунальній сфері. Наприклад, комунальні служби міста Жовква на Львівщині запровадили енергозберігаючі технології перевівши опалення міської котельні з вугілля на газ. Завдяки здешевленню вартості послуг було досягнуто економії енергоресурсів. Але районна рада наступного бюджетного року зменшила кошти міському бюджету на ту суму, яку місто заощадило.

Тому при побудові системи обчислення трансфертів власні видатки, до яких належить і житлово-комунальне господарство, не повинні братись до уваги. Таким чином, будь-які заощаджені ресурси в межах власних видатків залишаються в місцевому бюджеті й можуть бути використані за рішенням відповідної ради.

5.7. Взаємовідносини між органами місцевого самоврядування

Після здобуття незалежності перед Україною постала проблема перебудови державної влади, формування нового апарату державного управління, здатного ефективно працювати в нових суспільно-політичних та соціально-економічних умовах.

На сьогодні в Україні триває здійснення широкомасштабної адміністративної реформи, метою якої є децентралізація державної влади та деконцентрація владних повноважень, зміцнення організаційної, правової та фінансово-економічної самостійності місцевого самоврядування; формування самодостатніх, дієздатних територіальних громад, забезпечення їх необхідними матеріальними і фінансовими ресурсами; реформування адміністративно-територіального устрою країни тощо. Подальший розвиток місцевої та регіональної демократії, безперечно, сприятиме активнішому здійсненню пріоритетного курсу інтеграції України до євроатлантичних структур. Зрозуміло, здійснення децентралізації державної влади — це комплексне завдання, реалізація якого необхідна для здійснення політичних і економічних реформ у суспільстві.

З розпуском комуністичної партії на початку 1990-х років управлінські функції, які вона до цього виконувала, перейшли до нових органів державного управління. Виникла проблема розподілу цих функцій у системі державної влади й насамперед по вертикалі. З 1992 по 1996 р. у державі постійно дискутувалося питання про розмежування функцій та повноважень місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування. Це був дуже складний період новітньої історії молодої Української держави, коли фактично старі принципи організації управління вже не працювали, а нові ще не здобули необхідної підтримки в суспільстві та не були чітко закріплені в національному законодавстві. Панувало свого роду безвладдя, яке спричинило великої шкоди не лише апарату державного управління, а й українському суспільству в цілому. У 1992 р. було запроваджено місцеві державні адміністрації на чолі з представниками Президента України (інститут представників Президента України скасовано в 1994 р.). У 1995 р. ліквідовано виконкоми місцевих рад та відновлено місцеві державні адміністрації на чолі з головами відповідних рад, які одночасно обіймали посади голів обласних державних адміністрацій. Прийняття нової Конституції України, безперечно, сприяло більш активному розвитку місцевого самоврядування, визначенню та законодавчому закріпленню функцій і повноважень органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування. Положення Конституції знайшли своє продовження в ухвалених Верховною Радою України Законах України "Про місцеве самоврядування в Україні" (1997) та "Про місцеві державні адміністрації" (1999).

Відповідно до чинного законодавства, нові функції та повноваження органів місцевих державних адміністрацій та місцевого самоврядування здійснюються на принципах галузевої компетенції, що могло б забезпечити умови для їх роздільного функціонування. Та, на жаль, на практиці залишаються дублювання та різні накладки. Дуже часто місцеві органи виконавчої влади конфліктують з органами місцевого самоврядування через різне розуміння обсягу своїх функцій та повноважень, а також практичних можливостей їх виконання. Йдеться насамперед про добре відо-

му проблему власних та делегованих повноважень У звіті щодо стану місцевої та регіональної демократії в Україні доповідачі Конгресу місцевих та регіональних влад Європи (КМРВЄ) звертають увагу на наявність інформації щодо конфліктних ситуацій між місцевими органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування у 7 областях України. Наприклад, в Рекомендації 102 (2001) та Резолюції 123 (2001), ухвалених міні-сесією КМРВЄ в листопаді 2001 р., зазначається, що на міських голів Миргорода, Луганська, Ромен, Шостки, Конотопа, Лебедина, Краснодона, Первомайська, Черкас, Запоріжжя, Василькова, Кременчука, Деражні, Чорткова, Суходольська, Глухова, Цюрупинська, Прилук протягом 1998–2001 рр. відбувався незаконний тиск з боку посадових осіб обласних державних адміністрацій. (Ця інформація була надіслана до Секретаріату КМРВЄ Ради Європи Асоціацією міст України). Безперечно, ця критична інформація КМРВЄ Ради Європи не сприяє поліпшенню іміджу України на міжнародній арені, реалізації політики європейської інтеграції. Ось чому вивченню питань удосконалення взаємодії та налагодження більш ефективної співпраці між місцевими органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування останнім часом було приділено особливу увагу в Адміністрації Президента України, Фонді сприяння місцевому самоврядуванню Україні, обласних державних адміністраціях тощо.

Так, відповідно до затвердженої головою Херсонської обласної державної адміністрації системи організаційних заходів щодо удосконалення управлінської та взаємодії між обласною та районними державними адміністраціями, органами місцевого самоврядування в області традиційними стали щорічні звіти голів обласної, районних державних адміністрацій та рад про виконання річних програм соціально-економічного розвитку області, району на спільних засіданнях колегії та сесіях. З метою організації широкого та глибокого обговорення, внесення пропозицій щодо поліпшення роботи спільні доповіді голів заздалегідь друкуються на сторінках обласних та районних газет.

У Херсонській області все більше практикується проведення спільних засідань колегій органів виконавчої влади та президій обласної, районних рад, розробляються графіки участі керівників органів виконавчої влади у засіданнях сесій місцевих рад. Щомісяця до участі в засіданнях колегій обласної та районних державних адміністрацій запрошуються міські голови, голови обласної та районних рад, депутати всіх рівнів, які є активними учасники в обговоренні питань, що розглядаються. Започатковано практику проведення спільних нарад постійних комісій обласної, районних, міських рад з відповідними органами виконавчої влади.

Чільне місце в діяльності обласної, районних державних адміністрацій Херсонської області займає контроль за виконанням делегованих повноважень органам місцевого самоврядування. Ці питання періодично розглядаються на засіданнях колегій відповідних органів, встановлено порядок та графіки вивчення стану виконання делегованих повноважень. У разі потреби отримані результати виносяться на розгляд сесій відповідних рад та доводяться до відома населення через засоби масової інформації. Так, на засіданні колегії Херсонської обласної державної адміністрації у вересні 2000 р. було розглянуто питання “Про роботу Херсонського міськвиконкому щодо виконання делегованих повноважень згідно із законом України “Про місцеве самоврядування в Україні”, а в березні 2001 р. — “Про роботу Скадовської

райдержадміністрації по взаємодії з органами місцевого самоврядування по реалізації Указу Президента України № 1529 "Про невідкладні заходи прискорення реформування аграрного сектора економіки". Протягом 2001 р. Херсонською облдержадміністрацією питання взаємодії органів виконавчої влади та місцевого самоврядування комплексно вивчено, а також надано практичну допомогу з цього питання в Новоронцовському, Каланчацькому, Горностаївському, Нижньосірогозькому, Каховському, Високопільському, Скадовському районах. Відпрацьовано конкретні доручення та рекомендації, контролюється їх виконання.

У кожному районі Херсонської області визначено базові виконкоми з основних питань діяльності (виконкоми Білокриницької та Кочубеївської сільських рад Великоолександрівського району по роботі з багатодітними сім'ями; по проведенню організаційно-кадрової роботи — виконкоми Маячківської та Брилівської селищних рад Цюрупинського району; по підготовці до зими об'єктів соціально-культурного прзначення Червноблагодатненської сільської ради Горностаївського району тощо).

Цікавим у сфері поліпшення взаємодії між місцевими органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування є також досвід Луганської області, де ось уже кілька років ефективно діє рада регіонів, до складу якої входять міські голови, голови районних рад та райдержадміністрацій. Проводиться вона один раз на квартал. Як правило, до порядку денного роботи ради вноситься одне питання — найактуальніше для області. Розглядається воно в практичній площині, на прикладі якогось району чи міста. Якісна відмінність цієї форми роботи полягає саме у її прикладному характері — на засіданні оприлюднюється і досліджується накопичений досвід певного керівника у вирішенні проблем свого міста, району. Неформальне спілкування з громадянами, ознайомлення з досягненнями районів у вирішенні тих чи інших проблем, результативний контроль за виконанням прийнятих рішень стали для Луганської області дійовим інструментом реалізації регіональної політики. В Тернопільській області ввійшло в практику проведення спільних засідань колегій обласної державної адміністрації та президії обласної ради, на яких обговорюються актуальні питання місцевого життя. Зокрема, в минулому році на таких засіданнях розглянуто питання про стан роботи правління облспоживспілки по забезпеченню торговельного обслуговування населення, попередні підсумки виконання програми соціально-економічного розвитку області за І півріччя тощо.

Подібні засідання регулярно проводяться й на рівні районів. Так, у Гусятинському районі протягом 2000–2001 рр. проведено 7 спільних засідань колегій райдержадміністрації та президії районної ради. Місцеві органи виконавчої влади і органів місцевого самоврядування Тернопільської області спільно організовують огляди, рейди-перевірки стану виконання сільськогосподарських робіт, благоустрою населених пунктів, підготовки до роботи народного господарства і соціальної сфери в осінньо-зимовий період тощо. Результати цих оглядів обговорюються на розширених нарадах керівників місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, промислових і сільськогосподарських підприємств та організацій, установ соціальної сфери, на яких виробляються відповідні пропозиції та рекомендації щодо поліпшення стану справ на відповідних ділянках роботи. Проте спостерігаються й непорозуміння у стосунках між місцевими органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування.

Одним з найважливіших напрямів роботи місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування має стати робота із зверненнями громадян. Існують численні приклади творчого, відповідального підходу до цієї справи, від успіху якої прямо пропорційно залежить довіра людей до влади.

Особливу увагу слід приділити навчанню, підвищенню кваліфікації депутатів, посадових осіб органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування.

Депутати місцевих рад усіх рівнів є важливим кадровим резерви для здійснення муніципальної реформи в Україні. Їх потрібно налаштувати на конструктивну співпрацю з органами виконавчої влади для більш ефективного вирішення актуальних проблем розвитку регіонів та окремих територіальних громад.

Відповідно до чинного законодавства України, обласні та районні ради представляють спільні інтереси територіальних громад міст, сіл і селищ та входять до системи місцевого самоврядування. Обласні та районні ради не мають власних політично підзвітних виконавчих органів, а їх функції делегуються для виконання місцевим державним адміністраціям. Усе це дає підстави експертам Ради Європи стверджувати, що в Україні немає регіонального самоврядування в повному обсязі, що є порушенням положень Європейської хартії про місцеве самоврядування.

Протягом 2000–2001 р. CDLR були підготовлені такі документи:

- Опис 6 основних моделей регіонального самоврядування у країнах-членах Ради Європи. Для України найбільш близька модель №5 “Регіони, які мають повноваження приймати адміністративні рішення, але не мають законодавчих рішень. Їх представницькі органи обираються шляхом загального прямого голосування”.
- “Правові інструменти впровадження Європейської Хартії регіонального самоврядування”. У зв’язку з тим, що цей документ спричинив неоднозначну реакцію Урядів деяких європейських країн (так, Франція, Велика Британія, деякі інші країни виступають категорично проти надання Хартії статусу конвенції), було вирішено не обговорювати цей документ під час 29-го засідання CDLR (27–29 травня 2002 р.) у м. Страсбург, а обмежитися загальною дискусією з цього питання. Під час цієї дискусії з’ясувалося, що представники скандинавських країн (Фінляндія, Швеція, Норвегія, Данія) виступають за надання цьому правовому документу статусу конвенції. Їх думку підтримують представники Нідерландів, Іспанії, Латвії, Естонії, Литви. Представник Російської Федерації запропонував, щоб цей документ був обов’язковим для виконання (частковою конвенцією) тільки для держав — членів Ради Європи з федеративним устроєм. Представники Франції, Великої Британії, Туреччини наполягають, щоб Європейська хартія регіонального самоврядування мала статус рекомендації для держав — членів Ради Європи. Вони підкреслюють, що, по-перше, в Європі існує багато форм регіонального самоврядування, й запровадити уніфіковані підходи не передбачається можливим. По-друге, національні держави мають зберегти незалежність у реалізації власної регіональної політики. По-третє, подальший розвиток регіонального самоврядування цілком можливий на основі Європейської Хартії місцевого самоврядування.

Питання для самоконтролю

1. *З яких джерел мають фінансуватися програми припинення руйнування пам'яток архітектури державного значення?*
2. *За рахунок яких джерел фінансувати розвиток житлового будівництва та пільгового кредитування житлового будівництва для молодих сімей?*
3. *За рахунок яких коштів купувати та встановлювати лічильники теплової енергії, холодної та гарячої води?*
4. *Як буде фінансово забезпечуватись виконання робіт з благоустрою міст, сіл та селищ?*
5. *Як врегулювати питання власності й фінансування бюджетних установ, які належать територіальним громадам, а фінансуються з районного бюджету, і навпаки?*

РОЗДІЛ 6.
УПРАВЛІННЯ ВИДАТКАМИ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

6.1. Загальний процес виконання місцевого бюджету за видатками.
6.2. Аналіз виконання відповідного бюджету за доходами та видатками.
6.3. Моніторинг виконання бюджету.
6.4. Порівняння виконання місцевих бюджетів.
6.5. Зв'язок між виконанням бюджету та оцінкою програм.
6.6. Державні закупівлі на місцевому рівні.
6.7. Виконання бюджету капіталовкладень.
6.8. Порядок фінансування видатків місцевих бюджетів на здійснення програм соціального захисту населення за рахунок субвенції з державного бюджету.
6.9. Порядок перерахування субвенцій на проведення видатків з пільг та субсидій населенню.
6.10. Система контролю за видатками та запобігання заборгованості з них.

Основні терміни та поняття: заявка на зміни, зобов'язання, капітальні видатки, комплексний річний фінансовий звіт, кошти на випадок непередбачених обставин, лімітна довідка про бюджетні асигнування, оцінка програм, перепрограмування коштів, фінансування видатків.

6.1. Загальний процес виконання місцевого бюджету за видатками

Видатки бюджету класифікуються за:

1) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки (функціональна класифікація видатків);
2) економічною характеристикою операцій, при проведенні яких здійснюються ці видатки (економічна класифікація видатків);
3) ознакою розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків).

Функціональна класифікація видатків має такі рівні деталізації:

1) розділи, в яких визначаються видатки бюджетів на здійснення загальних функцій держави та органів місцевого самоврядування;
2) підрозділи та групи, в яких конкретизується спрямування бюджетних коштів на здійснення функцій держави та органів місцевого самоврядування.

За економічною класифікацією видатки бюджетів поділяються на поточні видатки, капітальні видатки та кредитування за вирахуванням погашення, склад яких визначається Міністром фінансів України.

Відомча класифікація видатків бюджету визначає перелік головних розпорядників бюджетних коштів. На її основі Державне казначейство України веде реєстр усіх розпорядників бюджетних коштів.

При складанні бюджету за програмно-цільовим методом застосовується програмна класифікація видатків бюджету.

Видатки на здійснення повноважень, що виконуються за рахунок коштів Державного бюджету України та місцевих бюджетів, поділяються на:

1) видатки здійснення державних неделегованих повноважень — це видатки на забезпечення конституційного ладу держави, державної цілісності та суверенітету, незалежного судочинства, а також інші, передбачені цим Кодексом видатки, які не можуть бути передані на виконання місцевому самоврядуванню;
2) видатки здійснення делегованих державних повноважень — це видатки, які визначаються функціями держави та можуть бути передані до виконання місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їх виконання на основі принципу субсидіарності;
3) видатки на здійснення власних повноважень — видатки на реалізацію прав, обов'язків та відповідальності місцевого самоврядування, які мають місцевий характер та визначені законодавством України.

Джерела забезпечення повноважень. Видатки на неделеговані державні повноваження виконуються за рахунок коштів Державного бюджету України. Делеговані та власні повноваження виконуються за рахунок коштів місцевих бюджетів, у тому числі трансфертів з Державного бюджету України. Держава може передати видатки на повноваження, визначені цим Кодексом як делеговані, до місцевих бюджетів лише за умови відповідної передачі бюджетних ресурсів у вигляді закріплених за відповідними бюджетами загальнодержавних податків, зборів, обов'язкових платежів або їх частки, а також трансфертів з Державного бюджету України. Органи влади зобов'язані планувати та здійснювати фінансування видатків на виконання делегованих повноважень з відповідних бюджетів з додержанням розподілу цих видатків, визначеного цим Кодексом. Забороняється планувати та здійснювати фінансування з бюджетів видатків на виконання делегованих та державних неделегованих повноважень, не віднесених до цих бюджетів цим Кодексом, а також здійснювати видатки на фінансування бюджетних закладів, установ і організацій одночасно з різних бюджетів упродовж бюджетного періоду.

Критерії розмежування делегованих повноважень між бюджетами місцевого самоврядування. Розмежування видів видатків по делегованих державних повноваженнях між місцевими бюджетами здійснюється на основі принципу субсидіарності з урахуванням критеріїв повноти надання послуги та наближення її до безпосереднього споживача. Відповідно до цих критеріїв види видатків поділяються на такі групи:

1) перша група — видатки на фінансування бюджетних установ, які забезпечують необхідне першочергове надання соціальних послуг, гарантованих державою, і які розташовані найближче до споживачів;
2) друга група — видатки на фінансування бюджетних установ, які забезпечують надання основних соціальних послуг, гарантованих державою для всіх громадян України;
3) третя група — видатки на фінансування бюджетних установ, які забезпечують гарантовані державою соціальні послуги для окремих категорій грома-

дян, або фінансування специфічних програм, потреба в яких існує в усіх регіонах України.

Видатки першої групи здійснюються з бюджетів міст, селищ, сіл у межах виділених державою бюджетних ресурсів. Видатки другої групи здійснюються з бюджетів міст республіканського та обласного значення, а також районних бюджетів. Видатки третьої групи здійснюються з бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів. З бюджетів міст Києва та Севастополя здійснюються видатки всіх трьох груп.

Мовою закону:

Видатки на виконання повноважень, делегованих державою бюджетам міст районного значення, сіл, селищ та їх об'єднань на:

1) органи місцевого самоврядування міст районного значення, сіл, селищ у частині виконання ними делегованих державних повноважень;

2) дошкільну освіту;

3) загальну середню освіту (школи, дитячі садки);

4) загальну медичну допомогу (дільничні лікарні, медичні амбулаторії, фельдшерсько-акушерські пункти та фельдшерські пункти);

5) культурно-освітні та видовищні програми (міські, сільські та селищні палаци культури, клуби та бібліотеки).

До видатків на виконання делегованих повноважень, які здійснюються з районних бюджетів та бюджетів міст республіканського (в Автономній Республіці Крим) та обласного значення, належать видатки на:

1) державне управління:

а) органи місцевого самоврядування міст республіканського і обласного значення в частині виконання ними делегованих державних повноважень;

б) районні органи місцевого самоврядування;

2) освіту:

а) дошкільна освіта (у містах республіканського та обласного значення);

б) середня освіта: загальну середню освіту (загальноосвітні школи, у тому числі школи-дитячі садки (для міст республіканського та обласного значення), спеціалізовані школи, ліцеї, гімназії, колегіуми; вечірні (змінні) школи; загальноосвітні школи-інтернати (у разі, якщо не менше 90% кількості учнів формується на території відповідного міста чи району), логопедичні пункти; міжшкільні навчально-виробничі комбінати); заклади освіти для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації (дитячі будинки — у разі, якщо не менше 90 відсотків кількості учнів формується на території відповідного міста чи району), дитячі будинки сімейного типу та прийомні сім'ї);

в) допомогу на дітей, які знаходяться під опікою, піклуванням;

г) інші освітні програми, що делеговані державою в установленому порядку;

3) охорона здоров'я:

а) загальна медична допомога (лікарні широкого профілю, пологові будинки, станції швидкої та невідкладної медичної допомоги, поліклініки і амбулаторії, загальні стоматологічні поліклініки);

б) програми медико-санітарної освіти (міські та районні центри здоров'я і заходи по санітарній освіті);

4) соціальний захист та соціальне забезпечення:

а) державні програми соціального забезпечення (притулки для неповнолітніх (у разі, якщо не менше 90% кількості дітей, які перебувають у цих закладах, формується на території відповідного міста чи району), районні та міські програми і заходи з питань дітей, молоді, жінок, сім'ї; територіальні центри і відділення соціальної допомоги на дому);

б) державні програми соціального захисту (пільги ветеранам війни і праці, допомога сім'ям з дітьми, адресна соціальна допомога малозабезпеченим сім'ям, виплати компенсації реабілітованим, додаткові виплати населенню на покриття витрат з оплати житлово-комунальних послуг, компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян);

в) державні програми підтримки будівництва (реконструкції) житла для окремих категорій громадян;

6) державні культурно-освітні та театрально-видовищні програми (театри, бібліотеки, музеї, виставки, палаци і будинки культури, школи естетичного виховання дітей, крім визначених у пп. а) п. 5 статті 90);

7) державні програми розвитку фізичної культури і спорту (дитячо-юнацькі спортивні школи місцевого значення; заходи з фізичної культури і спорту, крім визначених у п. 6 статті 90).

До видатків на виконання делегованих державних повноважень, які здійснюються з бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів та бюджету Автономної Республіки Крим, належать видатки на:

1) державне управління:

а) республіканська представницька і виконавча влада Автономної Республіки Крим;

б) обласні органи місцевого самоврядування;

2) освіту:

а) загальна середня освіта для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації (спеціальні заклади освіти для дітей, які потребують корекції розумового та (або) фізичного розвитку; загальноосвітні школи-інтернати, крім загальноосвітніх шкіл-інтернатів, визначених пп. б) п.2 статті 89); загальноосвітні санаторні школи-інтернати, дитячі будинки, крім дитячих будинків, що фінансуються з бюджетів міст обласного значення, та дитячих будинків сімейного типу і прийомних сімей);

б) заклади професійно-технічної освіти, що перебувають у власності Автономної Республіки Крим) і виконують державне замовлення;

в) вища освіта (вищі заклади освіти I та II, III та IV рівнів акредитації, що знаходяться в комунальній власності і виконують державне замовлення);

г) післядипломну освіту (інститути післядипломної освіти вчителів і центри підвищення кваліфікації державних службовців республіканського та обласного значення);

д) інші державні освітні програми, виконання яких делеговано державою в установленому порядку;

3) охорону здоров'я:

а) загальна медична допомога (лікарні широкого профілю республіканського та обласного значення);

б) спеціалізовану медичну допомогу (спеціалізовані лікарні, поліклініки, включаючи стоматологічні центри, диспансери, госпіталі для інвалідів Великої Вітчизняної війни, будинки дитини, станції переливання крові);

в) санаторно-курортна допомога (санаторії для хворих на туберкульоз, санаторії для дітей та підлітків, санаторії медичної реабілітації);

г) інші державні програми медичної та санітарної допомоги (медико-соціальні експертні комісії, бюро судмедекспертизи, центри медичної статистики, бази спецмедпостачання, центри здоров'я і заходи санітарної освіти, інші програми і заходи, виконання яких делеговано державою в установленому порядку;

4) соціальний захист та соціальне забезпечення:

а) державні програми соціального захисту та соціального забезпечення (дитячі заклади-інтернати; навчання та трудове влаштування інвалідів; будинки-інтернати для престарілих і інвалідів, притулки для неповнолітніх, крім притулків, визначених пп.а) п.4 статті 89);

б) програми Фонду соціального захисту інвалідів;

в) республіканські і обласні програми і заходи щодо реалізації державної політики з питань дітей, молоді, жінок, сім'ї;

г) інші соціальні програми, виконання яких делеговано державою в установленому порядку;

5) культуру і мистецтво:

а) державні культурно-освітні програми (республіканські та обласні бібліотеки, музеї та виставки);

б) державні театрально-видовищні програми (республіканські та обласні театри, палаци і філармонії);

в) інші культурно-мистецькі програми, що делеговані державою в установленому порядку;

6) фізичну культуру і спорт:

а) державні програми з фізичної культури і спорту (навчально-тренувальна робота дитячо-юнацьких спортивних шкіл республіканського та обласного значення, заходи з фізичної культури і спорту);

б) державні програми з інвалідного спорту і реабілітації (республіканський та обласні центри з інвалідного спорту і реабілітаційні школи; проведення навчально-тренувальних зборів і змагань з інвалідного спорту).

До видатків бюджетів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень належать видатки на:

1) органи місцевого самоврядування міст, сіл, селищ у частині виконання ними власних повноважень;

2) місцеву пожежну охорону;

3) позашкільну освіту;

4) соціальний захист та соціальне забезпечення:

а) програми місцевого значення з питань дітей, молоді, жінок, сім'ї;

б) місцеві програми соціального захисту окремих категорій населення;

5) місцеві програми розвитку житлово-комунального господарства та благоустрою населених пунктів;

6) культурно-мистецькі програми місцевого значення;

7) програми підтримки засобів масової інформації місцевого значення;
8) місцеві програми з розвитку фізичної культури і спорту;
9) типове проектування, реставрацію та охорону пам'яток архітектури місцевого значення;
10) транспорт, дорожнє господарство:
а) регулювання цін на послуги метрополітену за рішеннями органів місцевого самоврядування;
б) експлуатацію дорожньої системи місцевого значення (в тому числі роботи, що проводяться спеціалізованими монтажно-експлуатаційними підрозділами міліції);
в) будівництво та утримання доріг місцевого значення;
11) обслуговування боргу органів місцевого самоврядування;
12) програми природоохоронних заходів місцевого значення;
13) фінансування інших програм, затверджених відповідною радою згідно з законодавством.

Передача видатків на виконання власних повноважень між місцевими бюджетами. Територіальні громади сіл, селищ і міст можуть об'єднувати на договірних засадах кошти відповідних бюджетів для виконання власних повноважень. Міські міст республіканського та обласного значення ради та районні ради можуть передати виконання частини власних повноважень Верховній Раді Автономної Республіки Крим чи обласній раді з передачею відповідних коштів бюджету Автономної Республіки Крим чи обласному бюджету у вигляді трансфертів. Сільські, селищні та міські ради, за винятком міст обласного значення, можуть передати всі або частину власних повноважень районній раді чи раді іншої територіальної громади з передачею коштів відповідному бюджету у вигляді трансферту. Передача здійснюється за рішенням відповідних рад на договірних засадах. Усі угоди про передачу повноважень укладаються до 1 серпня року, що передує наступному бюджетному періоду.

Передача видатків на виконання делегованих державних повноважень. Передача прав на здійснення видатків на виконання делегованих державних повноважень до бюджетів сіл, селищ та їх об'єднань і міст районного значення може здійснюватися за рішеннями районної або міської міст республіканського чи обласного значення ради. Міські міст обласного значення ради можуть передати частину видатків на виконання делегованих державних повноважень з відповідними коштами районній раді, а також районні ради можуть передати частину делегованих державних повноважень з відповідними коштами міській раді міста обласного значення. Ця передача здійснюється на підставі рішень відповідних рад і укладення договору. Якщо іншого не визначено договором, розмір переданих коштів на виконання делегованих державних повноважень має бути пропорційний частці користувачів зазначеними послугами в повній вартості цих послуг, розрахованих за нормативами бюджетної забезпеченості для бюджету, який передає ці повноваження. Якщо на території міста обласного значення чи району недостатньо бюджетних установ, які забезпечують надання послуг у обсязі, визначеному нормативами бюджетної забезпеченості, обрахований обсяг видатків на фінансування цих послуг враховується при визначенні трансферту бюджету, з якого утримуються бюджетні установи, що надають ці по-

слуги. Всі угоди про передачу делегованих державних повноважень укладаються до 1 серпня року, що передує плановому.

Встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі затвердженого бюджетного розпису. Виділення коштів фінансовим органом/казначейством на фінансування затвердженого бюджету повинно ґрунтуватися на затверджених планах на рівні розпорядника бюджетних коштів. Для цього потрібно розподілити затверджені бюджетні призначення (тобто повноважень на фінансування) у вигляді розпису або графіка виділення фактичних коштів протягом року. До затвердження розпису фінансовим органом затверджується тимчасовий розпис на відповідний період. Потім призначення надається або розписується фінансовим органом для розпорядника бюджетних коштів протягом місяця після прийняття рішення про місцевий бюджет, як правило, за програмами, організаційно-структурними одиницями або функціями. Розпис визначає процес виділення коштів відповідно до структури призначень. Метою є розробка прозорої програми видатків, яку можна контролювати з погляду відповідності первинним призначенням.

Затвердження кошторисів розпорядникам бюджетних коштів. Розпис — це основа для кінцевого кошторису. Кінцевий кошторис є продуктом розпису для розпорядників коштів і розподілу коштів за розпорядником коштів. Кошториси розподіляють бюджетні повноваження (тобто призначення) між різними розпорядниками нижчого рівня в межах конкретного розпорядника вищого рівня.

Отже, кінцевий кошторис є розподілом розпису в межах однієї бюджетної установи. Кошторис, затверджується на рівні розпорядника коштів, і є головним плановим документом бюджетної установи. Іншими словами, кошторис є внутрішнім розподілом за статтями видатків, який надає повноваження на отримання доходів та фінансування видатків протягом бюджетного періоду. Кошторис виконує роль головного засобу контролю розпорядника коштів і встановлює сферу відповідальності для керівника, розпорядника, фінансового органу та казначейства. Відповідно до статті 51(3), казначейство здійснює контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису місцевого бюджету. Розпорядники коштів звітують про видатки згідно власних кошторисів органам казначейства, які звіряють ці звіти з розписами. Таким чином, видатки розпорядників регулярно звіряються з розписами (затвердженими планами) і контролюються з боку фінансового органу та казначейства.

Взяття бюджетних зобов'язань. Слід здійснювати контроль як за видатками, так і за зобов'язаннями. Інакше може виникати незапланований дефіцит поточного бюджету. Двома головними категоріями видатків є:

1) оплата праці

2) інші видатки.

Розпорядники коштів здійснюють видатки за постійними статтями, такими як заробітна плата персоналу.

По-перше, витрати на персонал розраховуються в процесі формування бюджету як постійні витрати. У більшості випадків ці витрати відомі і фінансовані. Отже, бюджетні управління застосовують "контроль посад", щоб не допустити створення несанкціонованих посад або виплат несанкціонованому персоналу. Обласні, районні та міські бюджетні управління розглядають запити на прийняття нових працівни-

ків, заповнення вакантних посад або перерозподіл існуючих посад. Стаття видатків на оплату праці регулярно включається до розписів та кошторисів. Крім того, розпорядники приймають періодичні нерегулярні зобов'язання, які можуть включатися або не включатися до розписів або кошторисів. Як правило, існують закупівлі, які здійснюють на замовлення, через контракти та за рахунками протягом року. Стаття 51 зазначає, що розпорядники коштів відповідають за управління своїми бюджетними асигнуваннями, взяттям зобов'язань та здійсненням видатків у межах затверджених загальних сум кошторису.

По-друге, як правило, найбільшою статею видатків, яка не відноситься до оплати праці, є придбання предметів постачання та обладнання протягом року. Закупівлі розпорядника коштів повинні здійснюватися відповідно до звичайного циклу закупівлі:

1) складання списку учасників тендеру, запрошення до тендеру, аналіз можливостей заміни чи ремонту об'єктів або ж виняток з правил для незначних сум закупівель;
2) замовлення — планування з урахуванням знижок і уникнення штрафів для постачальників;
3) доставка, перевірка, сплата — передача повноважень відділу закупівель щодо отримання звітів, пакувальних відомостей та систем звірки попередніх замовлень;
4) управління та контроль запасів — встановлення критеріїв щодо обсягів та розміщення запасів, визначення оптимальної суми замовлення.

Щоб не допустити перевищення обсягів кошторису, існує три запобіжні засоби. По-перше, відділ закупівель розпорядника повинен затвердити замовлення на поставку. Це засіб бюджетного контролю на рівні розпорядника. По-друге, підрозділи внутрішнього аудиту розпорядника здійснюють попередній аудит кожного запиту на видатки з огляду на достатність коштів (відповідність лімітам розпису). Це бухгалтерський контроль на рівні розпорядника. По-третє, казначейська система звіряє залишок, вільний від зобов'язань, і відкидає ті зобов'язання, які перевищують граничний обсяг.

Отримання товарів, робіт та послуг. Розпорядники здійснюють контроль за фактичним отриманням придбаних предметів. Контроль поставки, звірка замовлень, перевірка та порівняння з первинними зобов'язаннями (тобто замовленням на поставку) — це кроки, які часто ігнорують місцеві органи. Отримання звітів — це надзвичайно важливий засіб контролю, який застосовується для забезпечення принципу співвідношення ціни та якості при закупівлі. Ігнорування цього етапу призводить до корупції та марного витрачання обмежених бюджетних ресурсів.

Здійснення платежів. Після доставки та перевірки розпорядник дає розпорядження про сплату. Залежно від типу казначейської моделі фінансовий відділ розпорядника коштів здійснює платіж і вносить дані про операцію до казначейської системи або ж передає розпорядження про сплату територіальному органу Казначейства.

У кожному з цих випадків засоби внутрішнього контролю розпорядника мають звірити замовлення на поставку та звіт про прийом до того, як надавати рекомендацію про сплату. Розпорядник вносить сплачену суму і відповідно дебетує суми

зобов'язань. У випадку з пошкодженими товарами або помилковими замовленнями сплачена сума може відрізнятися від попередньої суми замовлення, тому їх слід збалансувати шляхом внесення змін у зобов'язання.

Використання товарів, робіт та послуг на виконання бюджетних програм. Коли товари або послуги отримано і за них сплачено, вони готові до споживання. Товари легко оцінити, віднісши їх до запасів, як, наприклад, товари шкільного постачання, медичне обладнання та медикаменти, предмети для будівництва та обслуговування доріг. Основними питаннями є: на основі обсягу запасів, який оптимальний обсяг замовлення і куди його слід направляти? Важливе питання внутрішнього аудиту, який зосереджується на показниках діяльності або співвідношенні ціни та якості: наскільки добре та ефективно використовуються товари в процесі надання послуг?

Послуги оцінити дещо важче. Місцеві органи можуть укладати угоди на надання послуг. При цьому важливо здійснювати контроль, який забезпечив би дотримання принципу співвідношення ціни та якості в розписах і кошторисах. Місцеві органи укладають угоди на надання певних послуг, і в угодах указуються як суми платежів, так і фактичні результати надання послуг. Зобов'язання щодо звітів місцевих органів стосовно послуг зі сторони мають задовольняти як Казначейство, так і фінансові органи.

Ефективне управління видатками потребує постійного здійснення всеосяжного аналізу стану виконання бюджету. Для цього потрібно налагодити процедуру отримання необхідних даних щодо виконання зведеного бюджету та бюджетів, що входять до його складу.

Аналіз стану виконання бюджету має здійснюватись як виходячи з даних оперативної, квартальної, річної звітності, так і шляхом складання додаткових аналітичних таблиць. Для аналізу надходження доходів доцільно мати дані щодо обсягу платежів за кожним доходним джерелом у динаміці як за попередні бюджетні періоди, так і помісячно в поточному році. Аналіз надходження доходів у динаміці потребує його здійснення у порівнянних з поточним роком умовах. При цьому необхідно враховувати (якщо має місце внесення змін у чинне законодавство щодо оподаткування) вплив змін в оподаткуванні та адмініструванні податків. Надходження до місцевих бюджетів аналізуються з урахуванням податкової заборгованості, обсягу переплат та наданих пільг. Особливої уваги потребує питання ефективності надання пільг за рішеннями місцевих рад.

У процесі аналізу стану виконання місцевих бюджетів за доходами обов'язковим є аналіз загальних показників економічного стану платників податків, обсягу промислового виробництва, фонду заробітної плати тощо. Процес аналізу даних щодо виконання місцевих бюджетів неможливий без вивчення стану здійснюваного запозичення як на покриття тимчасових касових розривів, так і дефіциту бюджету.

Залучення банківських позик доводить, що було допущено декілька помилок при розробці місячного плану доходів і плану асигнувань видатків. Запозичення ресурсів вимагає додаткових бюджетних коштів. Отже, при плануванні місячних бюджетних потреб, слід пам'ятати лише про найбільш пріоритетні видатки.

Місячний дисбаланс доходів і видатків у процесі виконання бюджету зумовлює "ручне" втручання в процес розподілу бюджетних ресурсів, причому губиться соціальна орієнтація.

При аналізі виконання бюджету за видатками мають використовуватись як показники у грошовому виразі, так і показники за мережею, штатами та контингентами. Серед таких показників мають бути показники видатків на одного учня в різних типах бюджетних установ освіти, вартість функціонування ліжко-дня в установах охорони здоров'я, розмір середньої заробітної плати у типових установах тощо.

Особливої уваги потребують дані щодо обсягу видатків за їх економічною характеристикою. Аналіз цих даних свідчитиме про ефективність роботи відповідної бюджетної установи, доцільність її утримання, дасть змогу здійснити заходи з підвищення якості послуг, що надаються цією установою громадянам.

При аналізі даних за їх економічною ознакою насамперед необхідно пересвідчитись, наскільки забезпечується принцип пріоритетності видатків щодо захищених статей та розрахунків за енергоносії. При цьому обов'язково слід проаналізувати стан заборгованості, що враховує:

- обсяг заборгованості за функціями, статтями видатків на початок бюджетного періоду та 1-ше число кожного місяця;
- зміну обсягу проти початку року та на 1-ше число кожного місяця поточного року;
- частку заборгованості в обсязі видатків бюджету, заборгованості за функцією в загальному обсязі заборгованості по бюджету;
- частку заборгованості за економічною ознакою в загальному обсязі видатків бюджету та за кожною функцією;
- відсоток фінансування видатків на функцію, статтю до затверджених бюджетних призначень свідчить (за відсутності заборгованості) про реальність визначення обсягу коштів на утримання функції, установи, виду витрат або порушення принципу пропорційного фінансування.

Аналіз виконання місцевих бюджетів — надзвичайно важлива функція. Послідовне, постійне її здійснення дасть можливість своєчасно відкоригувати допущені при плануванні бюджету похибки поточного бюджету та закласти реальну базу для бюджету на наступний період.

6.2. Аналіз виконання відповідного бюджету за доходами та видатками

Аналіз стану надходження доходів до відповідного бюджету

Моніторинг стану надходження доходів до місцевого бюджету відповідним структурним підрозділом місцевого фінансового органу здійснюється щоденно, щомісячно, щоквартально та за рік. Разом з аналізом даних щодо поточного надходження доходів до місцевого бюджету відповідного рівня здійснюються розрахунки очікуваного надходження на наступні періоди бюджетного року.

Аналіз проводиться окремо за обсягом доходів та за кожним джерелом доходів, що враховуються та не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, загального та спеціального фондів, до затверджених показників на рік та на відповідний звітний період по відповідному місцевому бюджету.

Відповідними структурними підрозділами місцевих фінансових органів аналізується відповідність обсягу фактичних надходжень затвердженим, як у абсолютному, так і у відсотковому співвідношенні. При цьому обсяг фактичних надходжень за кожним доходним джерелом зіставляється з надходженнями у бюджетні періоди попередніх років і обов'язково — у порівнянних умовах.

Для виявлення резервів додаткового надходження доходів місцеві фінансові органи тісно співпрацюють з органами стягнення (митною та податковою службами) та використовують детальну інформацію щодо фінансового стану значних платників податків (у розрізі підприємств, установ тощо). Щодо кожного доходного джерела з'ясовують динаміку показників за поточний та попередні бюджетні періоди, що є визначальними при розрахунку платежів до відповідного місцевого бюджету. Наприклад, податок з доходів громадян — фонд заробітної плати, податок на прибуток підприємств комунальної власності — прибуток комунальних підприємств та організацій, плата за землю — площа та категорія земельних угідь тощо. Щодо земельного податку та орендної плати за землю, то, як правило, необхідно один раз на півроку звіряти бази даних земельного відділу та ДПІ чи ДПА. Особливої уваги потребує аналіз сплати земельного податку підприємствами-орендарями приміщень неплатників земельного податку (бюджетних установ).

На підставі показників виконання місцевого бюджету за доходами поточного року складають прогноз надходження на наступний місяць, квартал, та до кінця року. Показники очікуваного надходження доходів до місцевого бюджету даю можливість забезпечувати фінансовими ресурсами бюджетні зобов'язання поточного періоду та проводити ефективну видаткову політику в наступних бюджтетних періодах. В умовах стабільного недонадходження доходів до місцевого бюджету показники очікуваного обсягу платежів дають можливість заздалегідь провести відповідну роботу з головними розпорядниками коштів щодо тимчасового обмеження асигнувань загального фонду відповідного місцевого бюджету або скорочення бюджетних призначень.

Підсумки виконання місцевого бюджету за доходами і видатками та пропозиції щодо вирішення проблем, які виникають у цьому процесі за поданням місцевих фінансових органів розглядаються відповідними органами місцевого самоврядування (виконавчої та представницької влади).

Аналіз виконання місцевого бюджету за видатками

Показники виконання місцевого бюджету за видатками аналізують у порівнянні із затвердженими показниками видаткової частини бюджету з обсягом касових видатків за звітом відповідного бюджетного періоду. Аналізу підлягають показники звіту у співвідношенні до річних затверджених обсягів видатків, обсягу видатків відповідного періоду, у порівнянні з попередніми бюджетними періодами та бюджетними роками, в абсолютній сумі та відсотковому визначенні, за функціональною та економічною класифікаціями. Порівнюються такі показники звіту місцевого бюджету за видатками:

- обсяг видатків загального фонду;
- обсяг видатків спеціального фонду;
- обсяг видатків за кожним головним розпорядником бюджетних коштів (розпорядником);

- показники виконання бюджету за економічною класифікацією;
- показники за мережею, штатами та контингентами;
- стан дебіторської та кредиторської заборгованості;
- стан міжбюджетних розрахунків;
- обсяг здійснених запозичень;
- використання резервного фонду (якщо його створено за рішенням КМУ).

Поряд з аналізом загальних показників виконання місцевого бюджету за видатками відповідного бюджетного періоду здійснюють аналіз діяльності головного розпорядника бюджетних коштів щодо використання бюджетних коштів та якості надання населенню соціальних послуг. Аналіз виконання показників зведеного кошторису головного розпорядника бюджетних коштів стосується видаткової частини як загального, так і спеціального фондів, загальних показників діяльності і стосовно кожної економічної складової бюджетної класифікації.

Головний розпорядник бюджетних коштів забезпеує проведення видатків щодо захищених статей відповідного місцевого бюджету, визначених рішенням відповідної ради про місцевий бюджет та відповідно до помісячного розпису видатків. До першочергових відносяться видатки на проведення розрахунків за електричну, теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ та послуги зв'язку, які споживаються бюджетними установами у межах відповідного місцевого бюджету за підпорядкованістю цих розпорядників бюджетних коштів.

Аналіз стану кредиторської та дебіторської заборгованості, що має місце за наслідками діяльності головного розпорядника коштів, здійснюється за зміною її обсягу, термінами виникнення (прострочена) та видами неоплачених одержаних та наданих послуг. Аналізуються показники за мережею, штатами, контингентами (кількість ставок, наповнюваність класів, ліжко-днів тощо), що свідчать про ефективність функціонування бюджетної установи та здійснювану головним розпорядником коштів роботу щодо реформування структури закладів галузі щодо її оптимальності.

Аналізуються звітні дані про витрачання власних коштів бюджетних установ на предмет відповідності цільовому призначенню цих коштів, їх ефективності та економного використання.

6.3. Моніторинг виконання місцевого бюджету

Затверджений кошторис є безпосереднім засобом контролю. За вимогами Бюджетного кодексу суми видатків мають не перевищувати обсяги затвердженого бюджету і не спричиняти значних відхилень від його затвердженої структури протягом року. Це юридичний вимір бюджетного контролю, порушення якого тягне за собою відповідальність згідно із положеннями Кодексу (глава 18). Керівникам місцевих фінансових органів потрібні інструменти для моніторингу виконання бюджету, які слугували б широким правовим цілям збалансування та контролю, але в той же час надавали їм інформацію, необхідну для прийняття правильних фіскальних рішень. Фінансовому управлінню (відділу) потрібна інформація для планування обсягів видатків, застосування коригувальних заходів, таких як перегляд робочих планів міс-

цевого фінансового органу, зменшення обсягу завдань з надання послуг або скорочення видатків, які не є необхідними для забезпечення найважливіших громадських послуг. Це управлінський вимір бюджетування на місцевому рівні. Існує безліч випадків, коли тиск термінових (часових) рамок, спричинений практикою виконання бюджету, призводить до конфлікту між правовим і управлінським вимірами.

Моніторинг виконання місцевого бюджету здійснюється у напрямках:

1. Уточнення базового плану видатків. Одним з методів уникнення конфлікту і надання місцевим фінансовим управлянцям необхідної інформації є уточнений базовий план видатків. Цей план надає фіскальним менеджерам схеми попереднього використання бюджетних коштів в особливих умовах бюджету поточного року, які можуть скластися після затвердження бюджету та кошторису. За умови включення інформації про доходи він може також застосовуватися і для планування доходів.

2. Формування звіту про фактичні видатки порівняно з квартальним планом. Як елемент своєї аналітичної функції, бюджетне управління чи відділ на місцевому рівні здійснює моніторинг квартальних обсягів видатків порівняно з річним планом, щоб передбачити проблеми майбутніх кварталів.

3. Формування місячного бюджетного звіту. Учасники бюджетного процесу та аналізу бюджетних потоків на місцевому рівні розглядають метод бюджетної звітності, який включає нездійснені видатки та заборгованість. Це важливо, оскільки при цьому фіксуються і стають відомими неоплачені замовлення та угоди, які вимагатимуть платежів. Ця заборгованість виникає протягом усього року, вона не запланована на початку і може призвести або до боргу, або до дефіциту. Система обліку не фіксує цієї заборгованості — дебет вноситься лише коли змінюється власник грошей. Змішані системи нарахувань, зобов'язань або заборгованості, навпаки, включають заборгованість для кращого управління бюджетом. ТОму важливо формувати щомісячні бюджетні звіти.

4. Проведення аналізу відхилень. Протягом відповідного бюджетного року бюджетне управління чи відділ на місцевому рівні здійснює моніторинг відхилень фактичних видатків від запланованих у місцевому бюджеті. Різниця може бути спричинена поєднанням:

а) секвеструванням;
б) трансфертів між статтями й програмами;
в) недостатністю надходжень/збільшенням видатків, які часто призводять до заборгованості.

Для повної картини дане управління (відділ) також здійснює моніторинг відхилень за минулий рік (рік до року) і квартальних відхилень.

5. Здійснення управлінського обліку (облік витрат). Системи обліку витрат перетворюють видатки на платежі для:

1) встановлення точних сум платежів за платні послуги;
2) оцінки рішень щодо укладення угод на надання конкретних послуг;
3) обґрунтування бюджетів з точки зору вартості за одиницю при оцінці наданих послуг (запити на основі результатів діяльності);
4) визначення графіка роботи.

Системи обліку витрат поділяють організації на пункти витрат і пункти відповідальності з метою розподілення витрат і фіксування управлінської

відповідальності за результати. Наприклад, оскільки пункти витрат, як правило, дають управлінцю вимірювані результати, всі види діяльності із забезпечення підходять для обліку витрат. Пункти витрат можуть мати форму спеціальних фондів, таких як кошти внутрішніх послуг (наприклад, для забезпечення оброблення даних), для яких обчислюються доходи й видатки.

6. Розмежування витрат за видами. У світовій практиці існує два види витрат у плані виконання відповідного місцевого бюджету: прямі й непрямі (див. рис. 7). Прямі витрати включають роботу, матеріали та обладнання, які змінюються залежно від виду роботи. Непрямі, або накладні, витрати, такі як офісна підтримка, телефонний зв'язок, відрядження, час керівника управління та додаткові виплати, не змінюються прямо, залежно від роботи. Ці витрати накопичуються і розподіляються пропорційно на рівні управління.

7. Розрахунок відношення витрат і обсягів. У світовій практиці виділяють чотири основні відношення, які утворюються між рівнем витрат і обсягом послуг: постійні, напівпостійні, змінні та напівзмінні (див. рис. 7). Постійні витрати не змінюються залежно від роботи, що виконується, як наприклад, оренда, комунальні послуги, борги та послуги за контрактом. Напівпостійні, або перехідні, витрати зростають у певних інтервалах, скажімо, заробітна плата управлінцям до прийняття на роботу нового керівника. Змінні витрати залежать від змін обсягів роботи, таких як постачання, робоча сила та обладнання. Напівзмінні витрати включають як постійні, так і змінні витрати, як, наприклад, обслуговування. Витрати на комунальні послуги також є напівзмінними, оскільки місто часто сплачує місячні платежі за послуги плюс приріст за використання.

Як правило, управлінці повинні відповідати за змінні витрати. Проте вище керівництво має відслідковувати постійні витрати відповідно до обсягу роботи і отриманих результатів. Отже, інформація щодо обліку витрат створює основу для оцінки результативності послуг та програм. Відмітимо, що цей напрям моніторингу є ефективним лише у разі запровадження програмно-цільового методу складання місцевого бюджету. Зрештою, місцева рада має виділяти кошти на основі результативності певного місцевого бюджету, коли така результативність виражається в термінах обліку витрат. Це передбачає додаткове фінансування для ефективної та результативної діяльності усього органу місцевого самоврядування, а не лише його окремих управлінців. Нерідко мери міст чи інші керівники бувають розчаровані, коли бачать урізання та додачі в будь-яких випадках, ніяк не пов'язані з результатами діяльності органу місцевого самоврядування. Таким зв'язком можуть бути системи обліку витрат. Проте, як зазначалося, системи обліку витрат коштують дорого. Тому органів місцевої влади починають розробляти власні системи бюджетування та оцінювати свою ефективність за результатами власної управлінської діяльності.

Аналіз витрат часто здійснюється з періодичним залученням консультантів з бухгалтерських фірм або внутрішніх підрозділів з використанням більш неформальних методів, які ґрунтуються на існуючих бюджетних та бухгалтерських даних. Методи "калькуляційних відомостей" передбачають огляд операцій за такими документами: контракти, закупівельні відомості, рахунки та платіжні відомості.

8. Проведення моніторингу та оцінки. Важливу роль для місцевого бюджетного управління чи відділу грає моніторинг і оцінка. Це стосується як бюджетних, так

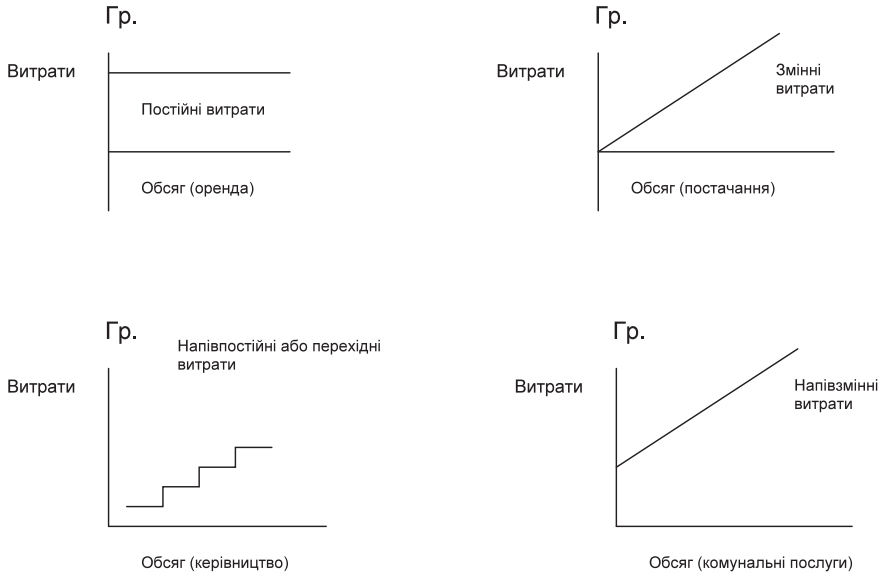


Рис. 7. Відношення витрат до обсягів

і інших показників діяльності. Для міського голови, ради і відповідних управлінь важливо встановлювати мету послуг (наприклад, вивезення сміття) і здійснювати моніторинг досягнення цієї мети. Моніторинг може мати форму звітів про етапи виконання, опитувань або отриманих скарг. Це внутрішня перевірка фактичних результатів здійснення видатків — чи правильно розміщено кошти з метою досягнення найвищого рівня послуг, чи вони просто надані для виплати заробітної плати.

6.4. Порівняння виконання місцевих бюджетів

Практика минулого показує, що більшість органів місцевого самоврядування вважає виконання місцевого бюджету попереднім аудитом своїх рахунків і порядку їх оплати. При цьому першу увагу звертають на правових аспектах платежів, технічних повноваженнях установ, які затверджують платежі, і точності запропонованих платежів. Сучасний стан уявлення виконання місцевих бюджетів полягає в тому, що виконання даного бюджету є діяльністю, яка передбачає залучення людських, матеріальних і фінансових ресурсів з використанням різних методів і процедур. Це першочерговий етап бюждетного процесу, на якому органи місцевого самоврядування спілкуються з громадою, яку вони представляють. При такому уявленні першочерговою метою виконання бюджету є забезпечення реалізації фінансових та економічних аспектів витрат. Фінансові завдання ставлять як фінансування на визначені цілі. Економічні цілі передбачають досягнення фізичних цілей програм (при програмно-цільвому методі формування місцевого бюждету) або цілі за економічною бюджетною класифікацією (при традеційному методі формування місцевого бюджету). Досягнення цих цілей забезпечується контролем центрального бюджет-

ного управління у Міністерстві фінансів України за місцевими органами влади та розпорядниками коштів. Практика контролю в різних країнах різна, але в загальних рисах описана вище метода стосується всіх сучасних країн.

Таблиця 10

Системи і учасники виконання місцевого бюджету

Системи фінансового контролю	Головні учасники	Методи фінансового контролю
Управління процесом виконання бюджету	Бюджетне управління	• Розрахунок доходів/здійснення призначень • Контроль розпису/кошторису • Контроль зобов'язань • Затвердження трансфертів • Позиційний контроль персоналу • Рекомендації щодо бюджетних змін/вилучень • Моніторинг бюджетних резервів • Закриття рахунків у кінці року
Виконання бюджету	Головні розпорядники коштів	• Контроль бюджетних зобов'язань • Контроль фактичних видатків • Контроль результатів і цілей діяльності
Облік	Територіальне відділення Державного казначейства	• Ведення плану рахунків • Внесення затвердженого бюджету та змін до нього в систему обліку доходів, видатків та фінансових зобов'язань місцевих бюджетів • Відкриття й закриття рахунків і фондів • Контроль за відповідністю зобов'язань, платежів і видатків бюджетним призначенням і асигнуванням
Фінансова звітність	Розпорядник коштів, Державне казначейство, фінансовий відділ, аудитор	• Складання періодичних фінансових звітів і звітів про досягнення результатів діяльності • Здійснення внутрішнього контролю • Складання річного та додаткових фінансових звітів • Робота із зовнішнім аудитором

На практиці у світі існує три основні системи фінансового контролю, а також групи головних учасників і довгий список методів фінансового контролю. Розглянемо їх більш детально.

1. Розрахунок доходів і кінцевих призначень

Місцеві бюджетні управління мають знати основний принцип формування місцевого бюджету, а саме те, що бюджети ґрунтуються на надходженнях. Нестача надходжень у місцевому бюджеті — досить поширена проблема, і місцеві бюджетні управління повинні її вирішувати або скороченням фінансування, або зменшенням залишків фондів (наприклад, резервів, якщо такі є). При цьому важливо не допускати заборгованості видаткової частини місцевого бюджету. Місцеве бюджетне управління чи відділ здійснює детальний контроль призначень бюджету за всіма бюджетними класифікаціями. При цьому зауважимо, що призначення затверджуються місцевою радою. До розрахунків кінцевого призначення можуть вноси-

тися уточнення в останній момент перед складанням бюджетного робочого плану місцевим бюджетним управлінням чи відділом. За Бюджетним Кодексом України, призначення — це бюджетне повноваження брати на себе зобов'язання, але це ще не фактичні кошти. Місцеве бюджетне управління або відділ здійснює моніторинг і контроль статей видатків і позицій, затверджених для кожного управління (відділу). Призначення готуються на один бюджетний рік, хоча для капітальних проектів чи певних бюджетних програм при формуванні місцевого бюджету за допомогою програмно-цільового методу вони можуть мати багаторічні бюджетні повноваження для завершення проекту, визначеного конкретною сумою фінансування, яку розписують на кілька бюджетних років.

Місцеве бюджетне управління чи відділ прагне мінімізувати дестабілізаційний ефект нестачі надходжень для завершення бюджетного проекту шляхом точного розрахунку доходів — власні джерела, доходи, що розподіляються між державним та місцевим бюджетом, і центральні/регіональні трансферти. Проте в більшості випадків точна сума і час надходження коштів заздалегідь місцевим фінансовим органам невідомі. Дані фактичного місцевого фінансування, як правило, підвищують і прирівнюють до надходжень. Це обумовлює необхідність у спроможності місцевого бюджетного управління (відділу) здійснювати ефективний моніторинг цих показників місцевого бюджету.

Багато місцевих бюджетів передбачає відхилення в очікуваних схемах отримання надходжень і здійснення видатків. Це означає складання схеми надходжень і видатків на початку бюджетного року. Зразок такої схеми подано в табл. 11.

2. Процес складання розпису/кошторису

План видатків, яким би деталізованим він не був, є лише непрямим засобом контролю. Важливим безпосереднім засобом бюджетного контролю на місцевому рівні є процес складання кошторису (терміни "розпис" і "кошторис" в деякій літературі іноді взаємно замінюються). У багатьох країнах затверджені призначення видаються місцевими бюджетними управліннями розпорядникам бюджетних коштів, часто в квартальних сумах. Наприклад, якщо відділ (департамент) має призначення сумою в 1 млн грн, місцеве бюджетне управління може внести в розпис лише 300 тис. на перший квартал року. Основою для розпису можуть бути період часу, вид діяльності, проекти або об'єкти. Кошти надаються за зобов'язаннями розпорядників бюджетних коштів на засадах, встановлених бюджетним управлінням (відділом). У деяких країнах застосовується додатковий крок для деталізації і контролю використання бюджетного призначення який і називається кошторисом. У таких випадках розпорядник коштів уповноважує підпорядковані установи взяти зобов'язання в межах зазначених сум. Загальна сума асигнувань не може перевищувати суму розпису. Це є ще одним засобом контролю з боку бюджетного управління.

Відомі три типи бюджетних систем в економічно розвинених державах і в країнах, що розвиваються. У системах першого типу кошти надаються розпорядникам відразу після затвердження бюджету. Розпорядникам надаються повні повноваження щодо видатків на початку року. Цю систему застосовують деякі країни Британської Співдружності, такі як Індія та Шрі-Ланка. У системах другого типу фінансові управління дають розпорядникам формальні розпорядження. Вони можуть видава-

Таблиця 11

Стаття бюджету: Утримання місцевих доріг (усього затверджених призначень: 1 млн грн)

	Місяць											
Видатки	Січень	Лютий	Березень	Квітень	Травень	Червень	Липень	Серпень	Вересень	Жовтень	Листопад	Грудень
Очікувані видатки	83	84	83	84	83	83	83	84	83	83	83	84
Зведені видатки	120	240	500	620	740	860	990	1120	1390	1740	1870	2000
% від усього	6	12	25	31	37	43	49.5	56	69.5	87	93.5	100

тися на різні суми і на різні періоди. У деяких випадках можуть встановлюватися ліміти на використання коштів, і певні бюджетні проекти можуть вимагати затвердження видачі цих коштів з боку центральних органів. У Танзанії, наприклад, кошти поточного бюджету видаються протягом фіскального року; кошти бюджету розвитку видаються спеціально на кожний проект після забезпечення відповідного використання попередніх розписів. Розпорядження можуть видаватися Міністерством фінансів та Міністерством планування відповідно на поточні бюджети та бюджет розвитку. В системах третього типу фіксовані суми виділяються на конкретні періоди. У США та Латинській Америці кошти включаються в розпис поквартально. Розпорядники коштів завершують прогнозування своїх вимог на кожний квартал на основі зобов'язань і очікуваних платежів (див. таблицю 11). У Великій Британії в умовах багаторічної системи планування видатків розпорядники готують профілі видатків, подібні до американських. Ці профілі використовуються як основа для моніторингу і контролю за видатками. Успішність систем третього типу залежить від точності прогнозів, здійснюваних установами. Перший і другий типи не вимагають таких прогнозів — відносини між фінансовими органами і розпорядниками більше стосуються конкретних випадків і тому вразливі для конфліктів і ускладнень. Крім того, правові вимоги щодо безумовної видачі не враховують імовірності нестачі надходжень і не відповідають реаліям, адже фінансові управління нерідко втручаються і затримують видачу. При правильному застосуванні видачі можуть сприяти виконанню завдань розпорядників. Якщо ж вони застосовуються негативно, функція видачі і розпису може збільшувати рівень централізації влади і перешкоджати діяльності установ.

Незалежно від того, яка система використовується, для досягнення максимальної прозорості в стосунках між бюджетним управлінням і розпорядником потрібна форма для відстеження призначень/асигнувань (див. табл.12). Крім того, в процесі виконання бюджету вносяться зміни до бюджету, що також потребує аналізу впливу змін. Це допоможе в майбутньому при плануванні.

Таблиця 12

Форма для моніторингу відхилень у розписах/кошторисах
Контроль зобов'язань

Показники	Квартал							
	I		II		III		IV	
	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт
Призначення								
Розпис								
Кошторис								

Система зобов'язань є засобом, який використовується в багатьох країнах як для обліку, так і для контролю місцевого бюджету. Система обліку поділяє місцевий бюджет управління на дві категорії:

1) невитрачені, але внесені до зобов'язань — сплачувати за дорученнями, які отримано, або на які, можливо, виписано рахунок;
2) доступні для здійснення видатків (не внесені до зобов'язань) (табл. 13).

Таблиця 13

Моніторинг залишків, внесених/не внесених до зобов'язань

Залишки, не внесені до зобов'язань (наявні призначення)	Замовлення (розпорядження) (напр., Р.О.)	Отримано (напр., рахунки)	Залишки, внесені до зобов'язань
120 грн	60 грн		60 грн
		60 грн	
60 грн			60 грн

Кожного разу, коли місцевий бюджетний відділ затверджує замовлення на купівлю або контракт, кошти переносять з колонки "не внесені до зобов'язань" до колонки "внесені до зобов'язань", з якої оплачується рахунок. Коли у "не внесених до зобов'язань" залишок нульовий, фінансування більше не пітверджується. Оскільки більшість комп'ютерних пакетів обліку включають цю функцію, юридичні процедури і організаційні системи в більшості випадків не створюють проблем при судових позовах. Незважаючи на технічні можливості і, на перший погляд, організаційну простоту цього засобу контролю, деякі країни з перехідною економікою та ті, що розвиваються, надають перевагу системам на касовій основі і не включають зобов'язань. Це послаблює бюджетний контроль і, як правило, призводить до непередбаченого дефіциту.

3. Управління казначейством

Державне казначейство України має цілий ряд функцій — від управління грошовими коштами до виконання бюджетів всіх рівнів. Часто казначейство відображає місцеву бюджетну історію як результат проб і помилок органу місцевого самоврядування. Сучасне казначейство, за практикою інших країн, повинне забезпечувати

управління коштами, ефективно виконуючи бюджет, контролюючи загальні видатки і мінімізуючи вартість запозичень. Для виконання цих функцій система обліку повинна реєструвати зобов'язання, а не лише касові операції. Тут подаються лише найпростіші її елементи, тому що тема складна технічно.

ОЕСР виділяє три функції казначейства:

1) облік і звітність;
2) управління коштами та боргами;
3) виконання бюджету і фінансове планування.

Казначейство має реєструвати всі платежі на єдиному рахунку в Центральному банку з метою обліку та звітності Центральний банк консолідує позицію уряду кожного дня, виходячи з залишків на додаткових рахунках галузевих міністерств. Це забезпечує макроекономічний контроль за виконанням бюджету. Проблема полягає у тому, чи платежі мають здійснюватися центральним казначейством, чи галузевими міністерствами. Централізація обліку та контролю платежів у казначействі з точки зору макроекономічного контролю є доцільною.

Існує щонайменше три проблеми, пов'язані з централізацією платежів:

1) казначейство переобтяжене дрібними операціями;
2) існує можливість політизації рішень, Оскільки облік і платежі будуть централізовані в одній і тій самій організації (потенційний конфлікт інтересів або неможливість внутрішнього контролю);
3) є проблема несумісності з програмами напрямку бюждетної децентралізації, коли підрозділи нижчого рівня мають повноваження здійснювати платежі.

Вважаємо за більш корисне децентралізувати облік на допоміжних рахунках. Місцеві представництва Держказначейства встановлюють граничні обсяги та проводять розрахунки за платежами місцевих органів влади, але не мають повноважень затверджувати суми і цілі платежів. Більш децентралізований підхід передбачає відповідальність органів місцевоого самоврядування за внутрішнє управління бюджетними потоками, тоді як Держказначейство здійснює контроль грошових коштів.

Функція управління коштами та боргами виконується Держказначейством шляхом надання Мінфіну даних стосовно грошових засобів і зобов'язань за рік для підготовки плану запозичень. Уточнений базовий план запозичень дає можливість місцевому бюджетному управлінню та Держказначейству на місцевому рівні прогнозувати рух грошових коштів в межах певного місцевого бюджету. За касовими операціями спостерігається часовий розподіл надходжень і видатків, завдяки чому Держказначейство на місцевому рівні може передбачати вимоги органів місцевого самоврядування стосовно передбачуваних ними запозичень. Етапи розпису та кошторису показують заплановане використання бюджетних призначень на рівні певного місцевого бюджету. Але вони не виявляють часового розподілу платежів за контрактами місцевих закупівель, а також фактичного прогресу фінансування громадських послуг. Для того щоб удосконалити бюджетне планування і запобігти утворенню значної заборгованості органну місцевого самоврядування, місцеві зобов'язання розподіляють на постійні та непостійні. Важливо, щоб ліміти позик, установлені Держказначейством на місцевому рівні відповідно до касових планів галузевих управлінь, не суперечили необхідним зобов'язанням. Цьому може допомогти розрахунок непостійних зобов'язань.

Зазначимо, що головні ролі і функції Державного казначейства у виконанні бюджету визначені в статтях 48–51 Бюджетного кодексу. Кодекс передбачає більшу роль для казначейства в бюджетному плануванні, тому це призводить до певного непорозуміння між Міністерством фінансів, казначейством і органами місцевого самоврядування, що полягає у:

1) непорозуміннях серед органів влади стосовно бюджетного обліку і звітності (статті 48–4);
2) стосовно "обслуговування" місцевого бюджету та управління коштами (статті 48–2);
3) стосовно бюджетних платежів (статті 48–3);
4) стосовно бюджетного нагляду і контролю (статті 48–1 і 48-3).

Розглянемо більш детально перелічені проблеми.

Перша проблема полягає у внесенні на єдиний рахунок обліку і звітності з бюджетних операцій. Це має забезпечити економічний контроль зведених видатків усіх рівнів органів влади. Метою є переведення обліку з касової основи на основу зобов'язань, щоб фіксувати етапи платежів, включати операції із закупівель і надавати вчасні та детальні довідки про їх стан.

Друга проблема полягає у наданні Дердказначейством бюджетного фінансування розпорядникам відповідно до затверджених бюджетів (ст. 51-8) і здійсненні платежів для операцій з закупівлі (ст. 51-7). Це стосується міжбюджетних трансфертів і безпосередніх бюджетних видатків на місцевому рівні. Є припущення, що "обслуговування і управління коштами" включає й роль, подібну до банківської, за якою казначейство надаватиме короткострокове фінансування для покриття розривів упродовж року. Однак стаття 73 не згадує казначейство як джерело покриття тимчасових касових розривів.

Третя проблема — роль казначея — тобто казначейство забезпечує відповідність усіх платежів затвердженому місцевому бюджету, як щодо видатків на заробітну плату, так і стосовно інших. Це означає, що регіональні й місцеві органи Держказначейства затверджують платежі шляхом платіжних доручень, виданих органами місцевого самоврядування. Таким чином, централізований контроль зберігається, оскільки операції фіксуються на єдиному рахунку; відповідальність за видавання і затвердження платіжних доручень в даному випадку буде децентралізованою на рівні місцевих бюджетних управлінців.

Четверта проблема має свої особливості. Мінфін вважає, що місцеві посадовці визначають власні місцеві бюджетні пріоритети. При цьому під "наглядом" розуміють перегляд звітів про стан коштів з метою забезпечення відповідності із запланованими місцевими бюджетами в процесі їх виконання. Це передбачає затвердження місцевих купівельних замовлень або рахунків-фактур, оскільки це функція місцевих розпорядників бюджетних коштів і місцевих посадовців. Держказначейство, навпаки, інтерпретує свої позиції так, щоб мати більше прямого контролю за формуванням та виконанням бюджету. Оскільки важливою рисою бюджетної децентралізації є рішення органу місцевого самоврядування щодо складу місцевого бюджету і стратегії підвищення надходжень до нього, така позиція казначейства суперечить самим цілям Бюджетного кодексу.

Для порівняння наведено досвід інших казначейств щодо окремих напрямів діяльності, щоб прояснити функції казначейського обслуговування на місцевому рівні.

По-перше, більшість казначейств здійснюють моніторинг і нагляд за виконанням бюджету. У деяких країнах казначейства незалежні від міністерства фінансів, а в Україні казначейство певною мірою залежить від Мінфіну. Мінфін, як правило, здійснює нагляд за формуванням бюджету, а також оцінку й використання казначейських органів для моніторингу й звітності щодо діяльності з виконання бюджету. Також вважається, що звітність за операціями надається на підставі зобов'язань і касових даних з метою посилення бюджетного контролю. Організаційно федеральні системи зустрічалися з проблемами, пов'язаними із своєчасною консолідацією урядових операцій нижчого рівня в єдиний рахунок. Із впровадженням комп'ютеризованої інформаційної системи фінансового менеджменту вчасна консолідація перестала бути технічною проблемою. Більшість операцій проходять у режимі реального часу і не залежать від географічних відстаней.

По-друге, багато казначейств сприяють фінансуванню поточних і капітальних потреб центрального уряду. Центральні казначейства виконують безпосередні банківські функції, такі як видача державних облігацій, та непрямі банківські функції, такі як гарантування позик для конкретних установ з метою заохочення комерційних банків (наприклад, французьке та американське казначейства). Вони також виконують банківські функції з фінансування короткострокових розривів у виконанні бюджету на національному рівні. Залежно від країни або комерційні банки з казначейськими рахунками, або органи державного казначейства сплачують нічні відсотки на залишки місцевим урядам чи стягують відсотки на часові розриви бюджетів як частину плати за послуги. Вони також надають короткострокові векселі місцевим урядам, очікуючи на регулярні доходи (надходження трансфертів або податків). Роль казначейства США не охоплює фінансування виконання бюджетів нижчого рівня, хоча федеральні гарантії позик впливають на місцеві банки і стимулюють економічний розвиток. Фінансові операції уряду значною мірою передбачають відповідальність місцевих урядів, які делегували більшу частку цієї ролі комерційним банкам. Французьке казначейство надає фінансування на виконання місцевих бюджетів. Міжнародний досвід щодо цього різний, і українському урядові потрібно вирішити, яку частину банківських функцій слід делегувати комерційним банкам чи іншим фінансовим установам.

По-третє, повноваження казначейства затверджувати платежі для урядів нижчого рівня також неоднакові в різних країнах. Роль казначейства США не включає затвердження платежів місцевих урядів. Регіональні органи французького казначейства, навпаки, отримують і затверджують платіжні доручення і замовлення на закупівлі від урядів нижчого рівня (префектів і комун). Французька система більш централізована щодо бюджетних платежів. З міжнародного досвіду видно, що фіскальна децентралізація узгоджується з затвердженням на місцевому рівні платіжних доручень в контексті жорсткого внутрішнього контролю та системи аудиту.

По-четверте, небагато казначейств мають безпосередній вплив на визначення бюджетних пріоритетів. Зазвичай це вирішують міністерства фінансів та їх партнери на нижчому рівні уряду. У США бюджетні пріоритети визначає Адміністративно-бюджетне управління, а роль казначейства зводиться лише до кредитно-фінансової політики. Роль казначейства США також не передбачає визначення бюджетних пріоритетів урядів нижчого рівня. Так само французьке казначейство не втручається

в процес формування місцевих бюджетів. Його функція обмежується виконанням бюджету і фінансуванням. Виходячи з міжнародного досвіду, уявляється, що Держказначейство України має обмежити свою роль виконанням бюджету і залишити його формування за Міністерством фінансів і місцевими фінансовими органами.

4. Затвердження розміру міжбюджетних трансфертів

Виконання місцевого бюджету торкається вирішення проблеми фактичних недонадходжень. Бюджетні управління намагаються зменшити до мінімімуму дискреційні повноваження розпорядників у боротьбі з ненадходженнями; розпорядники прагнуть збільшити свої повноваження з використання фондів. Чим жорсткіші засоби контролю і чим вужчі межі статей бюджету, тим більше розпорядники намагаються використовувати трансферти, щоб наблизитися до цих засобів контролю.

У переважній більшості іноземних країн як добре розвинених так і тих, що розвиваються, процедури внесення змін до бюджету передбачають, в основному, два способи дії для розпорядників:

По-перше, вони можуть переміщувати кошти до інших галузей економіки, які потребують бюджетного фінансування. Реалізація установами гнучкості потребує законодавчого затвердження з боку бюджетних управлінь на місцевому рівні. З метою досягнення позитивних результатів, мало бюджетних установ, крім деяких країн Британської Співдружності, таких як Нова Зеландія і Австралія, мають високий рівень гнучкості управлінців на місцевому рівні. За їх думкою, бюджет планується і розробляється протягом етапу формування, а не переробляється в процесі виконання. Якщо необхідно переробляти бюджет, то зясовується, що прогнозування та аналіз на етапі формування стають майже несуттєвими.

По-друге, розпорядники коштів можуть передавати кошти бюджетним управлінням з метою переміщення в інші сфери. Це навіть менше влаштовує розпорядників.

Можна виділити окремою проблемою те, що більшість бюджетів складається з детальних статей, відповідальність за які розпорошує керівні повноваження та зменшує гнучкість для управлінців.

У більшості країн процедура внесення змін до бюджету на рівні місцевих органів влади, як правило, затверджуються :

— трансферти між статтями/видами діяльності
— або між статтями і програмами/організаціями
— також затверджуються для політичних і неполітичних цілей.

Наприклад, відбуваються непередбачені події — виникає потреба переведення коштів з резервів на зарплату. Трансферти з спеціального водного фонду (власні кошти або кошти підприємств, які можна використати на розрахунки за міські послуги з водопостачання) до загального фонду можуть відображати зміну в політиці, томуі на такі ситуації потрібні процедури реагування. Більшість місцевих органів влади розрізняють різні види трансфертів і відповідні ступені складності їх затвердження.

Як правило, трансферти з політичними цілями значно обмежені законами або місцевими статутами. Наприклад, зусилля розпорядників спрямовані на те, щоб здійснювати трансферти між фондами (з загального до спеціального чи навпаки)

або перепрограмування коштів між організаціями чи функціями або забороняються, або перебувають під жорстким контролем, скажімо, вимагають затвердження радою. Наприклад, перевитрати рахунку заробітної плати мають автоматично покриватися профіцитом з рахунку капіталовкладень. І навпаки, трансферти між меншими об'єктами фінансування дозволені без численних затверджень, наприклад, перевитрати на відрядження покриваються профіцитом з рахунку постачання.

Для трансфертів між статтями бюджету мають застосовуватися стандартні форми, які забезпечать контроль з боку бюджетного управління.

Наприкінці бюджетного циклу бюджетне управління має отримати затвердження від ради на "чистку бухгалтерських книг", здійснюючи трансферти з профіцитних рахунків на дефіцитні.

Контроль видатків на оплату праці за посадами

Контроль видатків у цій сфері дуже важливий, оскільки витрати на персонал становлять до 80% витрат місцевих органів влади в більшості громад. Значення цього контролю залежить від того, чи має місцевий орган влади повноваження щодо персоналу. Якщо місцеві органи влади мають повноваження щодо персоналу, важливо, щоб бюджетне управління могло контролювати рішення щодо прийняття на роботу нових працівників, заповнення вакантних посад і перегляд наявних посад.

Основні причини необхідності контролю видатків на оплату праці:

— запобігання проявам корупції, таким як приховування сум заробітної плати або виплата зарплати неіснуючим працівникам. Бюджетне управління має забезпечити існування тісного зв'язку між системою обліку, штатним розписом і функцією казначейства із забезпечення оплати праці;

— використання коштів на персонал як потенційне джерело резервів, наприклад, утримання повноваження працевлаштування економить кошти, які можна перемістити протягом року на інші цілі;

— намагання поєднати персонал з фактичним виконанням завдань і досягненням результатів послуг. Це залежить від реформування державної служби, яке сприяє розвитку зв'язків між персоналом і робочим навантаженням.

Система контролю посад у більшості країн забезпечує кожному постійному працівникові затверджену і фінансовану посаду, рівень оплати якої визначено рішенням ради.

Етапи контролю посад:

- встановлення реєстру посад і виплат: назви посад, опис функцій, кваліфікаційні вимоги, рівень оплати праці;
- бюджетування на основі посади й плану виплат: кошторис зарплат на основі плану посад для кожного розпорядника;
- зміни до плану виплат і посад: процес розгляду й затвердження основних рішень, наприклад, скасування посад, заповнення посад з нижчою оплатою, ніж закладено в бюджет, перерозподіл посад.

Зміни до бюджету/затримка коштів

Фінансовий контроль виконується законодавчим органом також. Це може означати здійснення контролю й подання звітності щодо бюджетного процесу до відповідних

регіональних або національних парламентських комітетів у випадку з місцевими органами влади. Вище в пункті 4 зазначено умови внесення змін до бюджету розпорядником коштів. У випадку внесення змін/затримки коштів контроль здійснюється парламентом або відповідними місцевими органами з метою уточнення бюджетів відповідно із зміною економічних або політичних обставин.З Додаткові запити протягом року можуть затверджуватися як зміни до бюджету місцевими радами (законодавчими/ представницькими органами). Законодавчі/представницькі органи можуть в односторонньому порядку змінювати пріоритети фінансування і уточнювати надходження.

Зміни вносяться у випадках, коли значна зміна в бюджеті вимагає формального візування і публічного розгляду, відповідно від рівня юрисдикції. Якщо закони обмежують внесення змін до бюджету, розпорядники отримують стимул переміщувати кошти шляхом трансфертів.

Механізм скасування дозволяє бюджетним управлінням забирати назад бюджетні повноваження або обмежувати (урізати) кошториси. Повноваження скасування у деяких країнах обмежені конкретною відсотковою часткою призначення (наприклад, 5% у шести штатах США). Такого ж підходу дотримується багато міст, де надаються широкі повноваження щодо скасування з метою збалансування бюджету, забираючи до 5% затверджених призначень. У табл. 14 подано зразки методів і заходів, які застосовуються для зменшення видатків.

Таблиця 5

Методи зменшення видатків

Метод	Заходи
Урізання, скасування видатків (скорочення фінансування всередині року)	Загальне відсоткове скорочення всіх видів діяльності
Галузеві урізання	Скорочення видатків у конкретних галузях
Захист проектів, які дають швидкі результати	Скорочення ресурсів, підтримка проектів з коротким строком "дозрівання" і швидкою віддачею
Скорочення видатків на персонал	Скорочення адміністративних посад; незаповнення наявних вакансій
Квартальні цілі управління коштами; касові ліміти (Велика Британія)	Видача квартальних розписів у межах прогнозних лімітів наявних ресурсів (тимчасові обмеження видатків)

Моніторинг бюджетних резервів

Бюджетні резерви є суттєвим елементом стратегії контролю місцевих органів влади. Місцеві органи влади користуються, в основному, резервами двох типів:

По-перше, вони неформально накопичують кошти з невикористаних залишків на рахунках. Наприклад, вакантні посади можуть не заповнюватися; на місце вищих керівників, які виходять на пенсію, можуть нікого не брати. У США місцеві рахунки на снігоочищення є джерелом неформального резерву, залежно від суворості зими трансферт або іде на цей рахунок, або йде з нього.

По-друге, “сюрпризи” місцевої економіки вимагають від місцевих органів влади в багатьох країнах встановлювати стабілізаційні фонди (так звані “фонди на чорний

день"), щоб захиститися від скорочення фінансування всередині року (внесення змін у бюджет або скасування видатків). Місцевим органам влади необхідно створювати резерви на випадок непередбачених подій, таких як::

- зволікання в отриманні фіскальних трансфертів,
- потреба в заміні обладнання,
- нерівномірні податкові надходження
- задоволення потреб агентств, які займаються оцінкою облігацій, для встановлення резервних фондів і зменшення вартості позик та ін..

Резерви місцеві органи влади, як правило, відкладають конкретні відсоткові частки доходів або загального фонду. Резервний рахунок може

- відділятися або не відділятися від загального фонду бюджету;
- резервні фонди можуть бути відділенні або відкладені;
- місцеві органи влади можуть відкладати більші залишки на рахунку загального фонду, щоб досягти тієї ж цілі економічної стабілізації.

Місцеві органи влади мають розробити політику створення і використання резервних рахунків. Використання коштів з такого резервного рахунку має санкціонуватися рішеннями ради і мати жорсткі вимоги щодо звітності, щоб запобігти зловживанням і забезпечити прозорість.

Моніторинг прогресу у виконанні завдань

Протягом фіскального року в більшості розвинутих країн світу центральні бюджетні органи і розпорядники бюджетних коштів несуть спільну відповідальність за видатки і фактичні результати послуг і проектів. Ці обидві установи виконують бюджетні (наприклад, контроль видатків) і адміністративні завдання (наприклад, розгляд і аналіз бюджетних відхилень). Бюджетні управління в більшості країн відповідають за кінцеве зведення рахунків і звітів про виконання, а розпорядники відповідають за зіставлення звітів фінансового й фактичного виконання. На основі цих звітів розпорядники намагаються уникнути недостачі доходів і поспіху через зобов'язання за видатками (це завдання менеджерів, які відповідають за видатки). У багатьох країнах спеціалістам з бюджетних питань не вистачає повноважень і ресурсів для здійснення аналізу і складання звітності, а також швидкого реагування з метою забезпечення належного фінансування послуг і проектів.

Статистичні дані про результати роботи мають збиратися і оцінюватися. Бажання досягти цілей діяльності в межах встановлених бюджетних лімітів повинне бути постійним з боку розпорядників і виконавчих органів. Бюджетне управління має перебувати в тісному контакті з керівниками управлінь, щоб обговорювати проблеми й досягнення цілей.

Для досягнення встановлених рівнів і цілей, система моніторингу передбачає визначення стандарів-норм і процедур для відстеження прогресу. Стандарти й методи звітності технічно перевищують можливості багатьох країн, що розвиваються. Або ж суми визначено, але не використано для перерозподілу видатків — і помилки виконання перенесені на наступний фіскальний рік. Країни з перехідною економікою, навпаки, мають надзвичайні технічні можливості завдяки підтримці системи нормативів. Завдання полягає в тому, щоб поєднати норми технічних послуг з

Таблиця 15

Зразок проекту надання послуг пожежною частиною

КВАРТАЛЬНИЙ ЗВІТ
(третій квартал)

Назва проекту: Надання послуг пожежною частиною
Установа-виконавець: Пожежна частина
Тривалість проекту: 1 липня 1994 року – 30 липня 1995 року
Загальна вартість: 430 800 грн
Джерело фінансування: 430 800 грн – розподіл надходжень

МЕТА

Поліпшити якість надання послуг з метою підвищення рівня пожежної безпеки в житловій зоні.

ОПИС

Установлення 30 додаткових посад пожежників. Збільшення штату в існуючих пожежних установах передбачає, що вони досягнуть рекомендованого рівня і поліпшать рівень надання послуг громаді.

ПОКАЗНИКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ

	Пропонується	Здійснено	Здійснено %
Кількість пожежників	30	15	50

ФІНАНСОВІ ДАНІ

БЮДЖЕТ

	Всього видатків	1-й кв.	2-й кв.	3-й кв.	4-й кв.
Персонал	387 720	180 936	60 342	77 544	48 465
Постачання за угодами	8 616	2 154	2 154	0	0
Постійні	34 464	32 310	12 924	8 616	5 385

бюджетом і фінансами з метою моніторингу прогресу не лише фізичних результатів, а й послуг, економічної ефективності й економічності проектів.

Інформація, що отримується, допоможе краще оцінити результати виконання завдань.

У табл. 15 показано зразок того, як квартальний звіт може ілюструвати зв'язок стратегії планування з бюджетом. Табл. 16 — це зразок форми моніторингу та звітності по бюджету на основі показників результативності. Така форма широко застосовується для моніторингу виконання бюджету в країнах Заходу.

Таблиця 16

Форма звітності по бюджету на основі показників результативності

Вид діяльності або функція, наприклад, водопостачання та каналізація, охорона здоров'я, освіта	Попередній рік Фактичне виконання	Поточний рік Бюджет	Поточний рік Кінцевий розраху-нок	Бюджетний рік (рекомендовано)	Бюджетний рік- Поточний рік Зміна в грошових ко-штах, грн	Бюджетний рік – Поточний рік Зміна в %

Бюджетне управління також має знати про прогрес бюджету порівняно з квартальним планом. У табл. 17 показано зразок форми для такий цілей.

Розпорядники бюджетних коштів у західних країнах регулярно здійснюють аналіз відхилень між бюджетними показниками і фактичними видатками. Регулярне використання звітів про відхилення може допомогти виявити проблеми, пов'язані з нестачею надходжень і перевитратами, у випадку, якщо існуючі тенденції будуть збережені. Аналіз відхилень має зіставляти та зваряти результати протягом року; порівнюються також результати різних років, щоб бюджетне управління мало вичерпну інформацію про більш тривалі тенденції.

Таблиця 17

Звіт про видатки порівняно з квартальним планом

Звіт про видатки порівняно з квартальним планом, в тис грн							
	1	2	3	4	5	6	7
Управління: Міліція	**Річний бюджет**	**План на І-й квартал**	**Факт**	**Перевищення (недовиконання) плану**	**% перевищення (недовиконання) плану**	**Не передбачений залишок бюджету**	**% профінансовано**
Послуги:							
Патрулювання	1 500	343	310	(33)	(9)	1 190	20,7
Послуги громаді	500	250	262	12	5	238	52,5
Усього	2 000	593	572	(21)	(4)	1 428	28,6

У формі, поданій у табл. 18**,** бюджетне управління також проводить аналіз сум відхилень, намагаючись пояснити, чому відбулося відхилення, більш детально, ніж просто зазначивши збільшення видатків і зменшення доходів.

Таблиця 18

Зразок аналізу відхилень

Стаття видатків	Прогноз на 31 березня	Факт на 31 березня	Відхилення
Загальна адміністрація (1)	1 500 000	1 600 000	+100 000 (6,7%)
Обслуговування доріг (2)	3 700 000	3 500 000	-200 000 (5,4%)
Охорона здоров'я (3)	2 600 000	2 850 000	+250 000 (9,6%)

1. Персонал/per capita протягом перших 6 місяців збільшено з 1/10 000 до 1/9600. Слід аналізувати рівень комплектації кадрів у подібних місцевих органах влади.
2. Недовитрати на обслуговування доріг відбуваються через нестачу обладнання та недостатню матеріально-технічну базу дорожнього господарства.
3. Перевитрати на охорону здоров'я спричинені проведенням щеплення та наданням послуг, необхідних у районі Х.

Бюджет є юридичним планом того, що має відбутися протягом 12 місяців фінансування. Порівняння обсягів бюджету з фактичними результатами на кінець року виявляє спроможність посадовців виконати бюджетний план. Попри найкращі наміри, враховуючи зміни, очікувані доходи можуть не здійснитися, можуть також статися інші події, які потребуватимуть внесення змін до бюджету.

Табл. 19 відслідковує відхилення в межах бюджету одного року. Зокрема, за нею аналітик може оцінити, наскільки добре прогнозований на початок року бюджет відповідає фактичним результатам на кінець року. Нульове відхилення означає ідеальне виконання бюджету (загальні суми вказані в тис. грн), тоді як перевищення 100% означатиме перевитрати бюджету (витрачено більше, ніж закладено в бюджет), а менше за 100 % — недовиконання видатків (менше витрачено, ніж закладено в бюджет).

Таблиця 19

Порівняння бюджету з фактичним виконанням — аналіз відхилень

Категорія	Сума бюджету	Фактична сума	Відхилення, %
Заробітна плата	100	110	110
Постачання	100	90	90
Послуги	100	100	100
Капітал	0	0	
Усього	**300**	**300**	**100**

Бюджетні управління в органах місцевої влади Західних країн у кінці року виконують в основному дві функці:

По-перше, вони переносять залишки, не внесені до зобов'язань, до залишків загального фонду, які можуть призначатися наступного року. Кошти на кінець року

або потрібно використати, або вони втрачаються (фінансування, що стало недійсним) — це призводить до того, що в кінці року кошти часто гайнуються марно. В Австралії та Новій Зеландії децентралізована система фіскального менеджменту дозволяє керівникам у певних галузях переносити кошти і уникати цієї проблеми. Але навіть у цих системах на певному етапі невикористані кошти повертаються до казначейства, або втрачають дійсність.

-Другою функцією є підготовка рахунків на кінець року та їх закриття. У Сполучених Штатах Америки і Великій Британії ці рахунки відображають операції зведеного бюджету за рік. Вказані операції відображаються в хронологічному порядку; ті, що відбулися по завершенні строку, включаються до операцій наступного року. Усі видатки, здійснені за рік, відносяться до цього року. Коли доходи за рік порівнюються з видатками, успіх або невдача бюджетного управління у здійсненні контролю стають очевидними. Для визначення порядку дотримання бюджетного балансу, бюджетне управління визначає наприкінці фіскального року кінцевий термін отримання замовлень на купівлі. Будь-які зобов'язання до кінцевого строку відносяться до поточного року; будь-які зобов'язання після цієї дати — на наступний рік. Отже, в США і Великій Британії місцеві бюджетні управління встановлюють кінцеві строки, припиняючи фінансування і закриваючи рахунки.

В інших країнах встановлюється додатковий період до кількох тижнів для завершення операцій. Протягом цього періоду, хоча операції фактично сплачуються в новому році, записи відкриті до завершення більшості операцій. Цей період відведений почасти для того, щоб звіряти чинність чеків, які переважно дійсні протягом 6 місяців.

У країнах із системами, побудованими за французькою моделлю, спостерігаються три різні методи:

По-перше, система касового періоду фіксує всі надходження й видатки в тому періоді, коли вони фактично відбуваються. Цей період відповідає фіскальному року і не дозволяється жодних перенесень.

По-друге, за системою зобов'язань доходи фіксуються після отримання, а видатки — після їх здійснення. У кінці фіскального року дозволяється додатковий 6-місячний термін для видачі платіжних доручень і розрахунку за видатками.

По-третє, розширена система касового періоду є модифікацією касового періоду. Ця система містить засіб контролю розрахунків за чеками, обмежуючи додатковий період терміном до двох місяців.

Країни Латинської Америки широко застосовують варіант французької системи, коли додатковий період триває протягом року або довше і закінчується в кінці фіскального року. Це означає, що на будь-якому етапі фіскального року розпорядники мають вести різні групи рахунків стосовно різних фіскальних років. Такі правила відкривають суттєві можливості обходу засобів бюджетного контролю в кінці року. Засоби контролю виконання бюджету в кінці року в Латинській Америці ще більше послаблюються через представлення закритих рахунків у громіздкій детальній формі на основі безпосередніх рахунків бухгалтерської книги.

Система обліку

Ведення плану рахунків

Система обліку надає бюджетному управлінню інформацію щодо рівня фінансування та рівня надходжень. Система обліку виявляє, чи фінансування перевищує бюджетні обсяги з певних статей. Це дає змогу бюджетному управлінню вносити корективи в процес, включаючи внесення змін (як зазначено вище), щоб підтримувати збалансованість бюджету. Для прийняття таких рішень бюджетне управління повинно мати в своєму розпорядженні план рахунків, який відповідає бюджетним кодам. У деяких країнах такої відповідності важко дотримуватися.

План рахунків — це основа послідовності бюджету та класифікації операцій системами обліку. Місцеві бухгалтерські відділи повинні об'єднувати операції за категоріями, щоб збалансовувати потреби контролю звітності і гнучкості менеджменту.

Місцеві органи влади в країнах західної Європи визначають такі категорії плану рахунків:

— фонд, департамент (управління),
— об'єкт фінансування,
— вид діяльності та програма.

Комп'ютеризовані програми обліку та складання бюджету досить гнучкі і дозволяють визначати план рахунків у цих категоріях і переводити видатки з однієї категорії до іншої.

Визначення та ведення плану рахунків бухгалтерським відділом не пов'язане з контролем виконання бюджету за об'єктами фінансування. План рахунків має збалансовувати деталі, а керівництво здійснює контроль. Стара система передбачала широкий рахунок, який включав поточні, капітальні, зарплатні і незарплатні статті. Цей рахунок був занадто широким для фіскальної звітності. Незважаючи на деталі інших рахунків, часом такі дрібні, як потреби невеликих канцелярій, важливі питання, як обслуговування та реабілітація, в плані рахунків не виділялися, що вело до неправильної класифікації і спотворювало загальну картину фіскального балансу. Це стосується країн колишнього Радянського Союзу та інших країн, що розвиваються, і країн з перехідною економікою. Бюджетне управління може контролювати видатки на такому самому рівні деталізації, як і коди бухгалтерського обліку, що створює проблеми з гнучкістю менеджменту і сприяє застосуванню трансфертів. Навпаки, бюджетне управління може розділити бюджет на широкі статті, як це зроблено в Австралії та Новій Зеландії, щоб забезпечити гнучкість менеджменту. Бюджетні звіти так само готуються відповідно до плану рахунків, щоб забезпечити контроль з боку внутрішніх і зовнішніх аудиторів.

Дотримання структури фонду

Бюджетна система обліку відслідковує окремі рахунки розпису і кошторису порівняно з призначеннями. Основним компонентом є фонд — зобов'язання, доходи і видатки обліковуються в межах фонду. Практика США щодо обліку фонду відрізняється від європейських зразків, таких як Велика Британія або Франція.

США ,багато країн Латинської Америки, Таїланд і Китай використовує численні урядові фонди з тих міркувань, що відслідковувати менші окремі фонди знач-

но легше (зокрема на них важко приховати певні операції), ніж один нерозподілений зведений фонд або бюджет. У США кількість фондів штату налічує від 2 у Делаварі до 4000 у штаті Гаваї. Кожний фонд розподіляє ресурси для конкретних цілей, наприклад, федеральні гранти або центральні трансферти, резерви, пенсійні тощо. Бухгалтерське управління здійснює моніторинг операцій і регулярно визначає активи, пасиви і залишки кожного фонду.

На місцевому рівні в США існує три великі групи і сім основних типів фондів згідно з вимогами Загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку (GAAP). Трьома групами є:

1) урядові фонди;
2) власні фонди;
3) довірчі фонди.

Сім типів фондів включають такі:

1) загальний фонд (основний фонд);
2) фонд спеціальних доходів (закріплені доходи, наприклад, з податку з власників транспортних засобів);
3) фонд обслуговування боргу (на виплату основної суми і відсотків боргу);
4) капітальні проекти (великі проекти капітальної модернізації).

Ці чотири типи фондів називаються "урядовими фондами". Власними фондами є:

5) фонди підприємств (послуги підприємницьких установ, наприклад, водопостачання);
6) фонди внутрішніх послуг (наприклад, на послуги, що надаються одним управлінням іншому, скажімо, обробка даних);

До групи довірчих фондів входять:

7) трастові і довірчі фонди (цільові фонди для осіб або установ, наприклад, на соціальне забезпечення).

Структура фонду розробляється таким чином, щоб забезпечити бюджетний контроль. Значною проблемою є те, що трансферти між фондами складно відстежити, особливо якщо вони надаються більше ніж одному фонду. Принципи GAAP є спробою регулювання надлишкових трансфертів між фондами, щоб забезпечити контроль тих фондів, які важко відстежити. Щоб уникнути появи багатьох роздроблених і громіздких рахунків, які ускладнюють бюджет і облік, органи влади потребують періодичного поєднання окремих звітів по фондах в один зведений і вичерпний звіт, наприклад, такий, як Об'єднаний звіт про доходи, видатки і залишки у США, що включає всі призначення і рахунки доходів. Вичерпний процес подання звітів про кошти місцевих бюджетів, який охоплює всі три класи фондів, слугує цілям як звітності, так і контролю.

У Великій Британії, на відміну від США, існують лише три фонди:

1) зведений загальний фонд,
2) фонд для непередбачених випадків
3) державний рахунок для довірчих фондів.

Французьке казначейство має один універсальний фонд для надходжень і видатків бюджету (крім довірчого фонду соціального захисту, охорони здоров'я та пенсій, який існує в усіх урядах).

Фінансова звітність

Кульмінацією виконання бюджету є підготовка проміжних (як правило, місячних) і річних фінансових звітів.

Підготовка проміжних фінансових звітів

Офіс головного бухгалтера (або бухгалтерський відділ, залежно від організації фінансового управління) готує проміжний бюджетний або фінансовий звіт. Порівняння сум бюджету з фактичними сумами видатків і доходів щодо кожного рахунку є головним моментом для забезпечення відповідності між надходженнями з кожного джерела доходів та розрахунками, видатками й зобов'язаннями щодо кожного рахунку, щоб уникнути перевищення затвердженого бюджету.

Один із підходів наведено в табл. 20. Місячний бюджетний звіт містить пропорцію витрачених загальних сум видатків і показує, чи потрібно бюджетним управлінням вносити корективи. Аналіз відхилень може показувати, чи пропорції виявляють нормальні сезонні коливання, чи спостерігається нестача надходжень, яка вимагатиме відміни певних видатків або внесення змін до бюджету. Ця таблиця може також застосовуватися як модель моніторингу бюджетного процесу.

Інший підхід передбачає розробку більш детальних "Звітів про фактичні видатки та видатки, затверджені в бюджеті". Ці звіти складаються у багатьох країнах щомісяця і включають сумарні дані за 9 місяців (3 квартали) для порівняльного аналізу.

Забезпечення внутрішнього контролю

Забезпечення внутрішнього контролю виконання бюджету є система попереднього аудиту. У більшості західних країн попередній аудит до здійснення платежів, як правило, проводиться двома засобами контролю:

1) внутрішніми аудиторськими підрозділами в установах;
2) центральними контрольними органами, наприклад, контрольно-ревізійними, аудиторськими або бухгалтерськими установами.

Персонал, який здійснює попередній аудит (преаудит), як правило, відокремлений від бухгалтерського і бюджетного персоналу, який здійснює внутрішній контроль. Преаудитори перевіряють законність, точність і достатність фінансування таких операції, як оплата праці, замовлення на купівлю, контракти і платіжні документи. Вони перевіряють:

1) чи бухгалтери та бюджетники дотримувалися правил у кожній операції;
2) чи ефективні системи, чи немає конфлікту інтересів, наприклад, чи не затверджуються платежі тими самими людьми, які готують платіжні документи.

Внутрішні аудитори звертають увагу на положення про те, наприклад, що платежі мають затверджуватися посадовцями з різних підрозділів (казначейство і бюджетне управління). Тобто контрольний орган також здійснює нагляд за послідовністю і ефективністю внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль передбачає правила і процедури для закупівлі, оплати праці, укладання угод фінансовими управліннями і бухгалтеріями.

Для запобігання конфлікту інтересів (встановлення системи перевірок і рівноваг), попередній аудит операцій, самостійні висновки про функціонування системи

Таблиця 20

Місячний бюджетний звіт управління міліції

Діяльність	Витрати					
	Бюджет, грн	Витрачено у цьому м-ці, грн	Витрачено у цьому році, грн	Невитрачені кошти бюджету, грн	% витрачених коштів бюджету	Невиконані зобов'язання, грн
Зарплата	900 000	100000	500 000	400 000	55	0
Нарахування на зарплату	100 000	10 000	60 000	40 000	60	0
Контрактні послуги	100 000	20 000	40 000	60 000	40	12,000
Постачання і матеріали	75 000	5 000	50 000	25 000	67	10,000
Обладнання	50 000	0	10 000	40 000	20	30,000
Усього	**1 225 000**	**135000**	**660 000**	**565 000**	**54**	**52,000**

внутрішнього контролю та контрольно-ревізійні установи відокремлені (або мають бути відокремлені) від діяльності фінансистів і бухгалтерів.

Органи внутрішнього аудиту в багатьох країнах Європи, такі як шведський Офіс національного аудиту, аналізують економічність і ефективність операцій, а також результати, досягнуті програмами і проектами. Крім того, багато установ внутрішнього попереднього аудиту перетворилися на підрозділи, що аналізують вартість і використання ресурсів, включаючи робочу силу, обладнання і капітальні об'єкти. Офіс національного аудиту у Великій Британії виконує подібні функції внутрішнього аудиту. Наприклад, підрозділи внутрішнього аудиту допомагають керівництву приймати рішення, порівнюючи витрати на безпосереднє будівництво та ремонт з такими ж роботами, але виконаними за контрактом. Щоб запобігти обтяженню системи контролем "до" і "після", який сповільнює видатки і створює підґрунтя для корупції, Офіс національного аудиту в 1921 р. відмовився від системи індивідуальної перевірки платіжних документів і перейшов на систему вибіркових перевірок. Цей підхід переформувався в підхід систем і процедур, зосереджений на групах операцій, що прискорило здійснення внутрішнього аудиту. В країнах Латинської Америки внутрішній контроль історично зосереджується на контролі видатків "до" і "після" з приділенням особливої уваги дотриманню нормативних актів. З останніми реформами в Аргентині й Колумбії внутрішній аудит став розглядатися більше як процес, що допомагає підтримувати рух коштів у ході управління програмами.

Підготовка річних і додаткових фінансових звітів

Крім місячних /проміжних звітів, контрольно-ревізійні органи також готують річні фінансові звіти. Вони часто мають назву "детальних річних фінансових звітів". Такий звіт готується скоріше для зовнішніх зацікавлених сторін, таких як зовнішні

аудитори, ніж для цілей контролю внутрішнього фінансового менеджменту. Щодо кожного фонду і всіх фондів узагалі такий звіт подає початковий баланс, доходи, видатки, всі трансферти і зведений баланс на кінець року. Річний звіт корисний тим, що він вказує не лише фонди, а й загальні залишки, дає інформацію, чи залишок фонду використовувався для покриття нестачі доходів, чи застосовувалися трансферти для збалансування бюджету і яким є рівень трансфертів між фондами порівняно із загальними видатками. Річні звіти більше стосуються відповідності нормативним актам, тому вони використовують змінений бюджет для порівняння фактичних результатів. Оскільки це може спотворити висновок (наприклад, фактичні суми можуть бути законними або дуже відрізнятися від початкового бюджету), корисно також порівняти первісний бюджет з фактичними витратами.

6.5. Зв'язок між виконанням бюджету та оцінкою програм

Головною причиною існування бюджетів є необхідність надання послуг населенню. Це види діяльності, які мають оплачуватися з коштів, що затверджені у відповідному рішенні про річний бюджет, з інших асигнувань та інколи за іншими повноваженнями.

Програмне виконання бюджету є частиною виконання бюджету, де орган влади має найвищу міру відповідальності. Чи надані послуги, чи вартість відповідає бюджетові, чи ефективно витрачені бюджетні кошти, чи відповідають послуги програмним цілям, на які вони були спрямовані, — це все набуває особливого значення. Ефективне керівництво програмою завжди переглядатиме видатки, реалізацію бюджету, ефективність надання послуг і, що найбільш важливо, взаємозв'язок між цими усіма факторами.

Оцінка програм є одним з важливих компонентів програмно-цільового методу.

Існує певний важливий зв'язок між принципами й методами виконання бюджету та принципами й методами оцінки програм. Оцінка програм — це тема, яка стає дедалі актуальнішою в Україні, тому цей розділ навчального посібника передбачає дискусію з питань виконання бюджету та оцінки програм, двох тем, які часто вважаються відокремленими одна від одної, але мають багато спільного і тісно пов'язані в організаціях, що мають повноцінні та ефективні бюджетні системи.

Оцінка програм часто асоціюється з темою програмно-цільового методу. Програмно-цільовий метод є циклом заходів у відповідності з наступними пунктами:

- постійна місія організації;
- довгострокові програмні цілі, яких потрібно досягти в процесі виконання місії;
- середньострокові завдання, які потрібно виконати для досягнення цілей;
- річні програмні напрями діяльності (заходи), які здійснюються з метою досягнення цілей;
- показники результативності, які використовуються для визначення результатів програмної діяльності;
- процеси оцінки програм, які застосовуються для аналізу ефективності програм з точки зору досягнення цілей і виконання завдань, а також користі

від надання цієї інформації для уточнення програм, вироблення політики і прийняття рішень про виділення ресурсів.

Програмно-цільовий метод з притаманним йому додатковим наголосом на оцінці програм є процесом, який залучається в багатьох країнах (на державному та місцевому рівнях) для збору та аналізу інформації про бюджетну й програмну діяльність для того, щоб якомога ефективніше використати державні кошти в інтересах громадян. Саме цим він відрізняється від традиційних бюджетних процесів, що застосовувалися в Україні та інших країнах, які зосереджувалися просто на сумах видатків, а не на результатах фінансування.

Як свідчить міжнародний досвід, у більшості країн впровадження програмно-цільового методу та оцінки програм розпочиналося з ініціативи місцевих органів влади або за їх значною підтримкою. Пояснення цьому досить просте: влада існує для того, щоб безпосередньо слугувати громадянам, і місцеві органи влади слугують громадянам щодня, здійснюючи власні програми або ж втілюючи заходи з національних програм на місцях. Отже, місцеві фахівці відповідають перед громадянами за результати щоденної роботи по здійсненню програм. У багатьох країнах посадовці, залучені до здійснення державних програм, сприймаються як політично мотивовані, далекі фігури, які не мають безпосереднього впливу на повсякденне життя громадян і тому не несуть великої відповідальності за те, що відбувається з місцевими програмами.

Оцінка програм — це процес розгляду результатів програмної діяльності і визначення, наскільки ефективною була програма в досягненні своїх цілей. Інформація, отримана в результаті оцінки програми, важлива для ефективності загального менеджменту програм, особливо в ситуаціях, коли фінансування недостатнє для здійснення функцій програми повною мірою. В таких ситуаціях оцінка програм стає навіть більш важливою, оскільки необхідно забезпечити ефективне спрямування програмної діяльності на надання якомога більших обсягів послуг якомога більшій кількості громадян з найменшими можливими витратами.

Оцінку програм не слід плутати з моніторингом програм. Моніторинг програм — це процес простого спостереження за програмною діяльністю і збору інформації про програми. Оцінка програм є більш складним процесом, і хоча в ньому використовується інформація, зібрана шляхом моніторингу програм та з інших джерел, оцінка йде далі шляхом здійснення відповідних оцінок наслідків програмної діяльності. Інформація, отримана в результаті оцінки програм, має використовуватися керівниками програм та установ для оцінювання ефективності програм і прийняття рішень щодо майбутнього фінансування та інших тем, які стосуються програмних перспектив. Відповідно до програмних досягнень, програми можуть залишати в первинному стані або змінювати (збільшувати, скорочувати, змінювати напрямок або комбінувати з іншими програмами).

Оцінка програм може здійснюватися багатьма різними способами.

- Коли програма планується і здійснюється вперше, застосовується "формувальна" оцінка з використанням порівняння з іншими програмами, які вже успішно виконувалися, для того щоб забезпечити успішний старт нової програми.
- Коли програму потрібно впроваджувати згідно з певним графіком, слід розглядати її успішність з точки зору дотримання графіка.

- Кожна програма повинна мати чітку ціль, якої вона має досягти. Якісні, кількісні показники або описову інформацію щодо досягнення цілей повинні збирати і аналізувати кваліфіковані працівники. Шляхи такого оцінювання та інформація, яку використовують у процесі оцінювання, мають відповідати характеру програми. Деякі програми мають конкретні річні цілі, деякі оцінюються шляхом порівняння результатів поточного року з результатами попереднього року, інші програми оцінюються відповідно до того, чого вони допомогли уникнути (наприклад, профілактичні програми охорони здоров'я), або, навпаки, причиною чого вони стали (наприклад, обсяги товарів, експортованих в інші країни).

Оцінка програм є важливим етапом циклу менеджменту, а також важливим процесом для керівників програм і установ, виходячи з потреби забезпечити якомога ефективніше використання бюджетних коштів та надання послуг громадянам. Оцінка програм визнається, згідно з міжнародним досвідом, методологією, що найкраще відповідає цій меті. Як уже зазначалося, прямування України до кращого майбутнього можна значно прискорити вдосконаленням урядових програм: ефективні програми можуть посилюватися або розширюватися, менш ефективні можуть коригуватися, а неефективні програми можуть припинятися або поглинатися іншими програмами, які функціонують ефективніше.

Спільні риси та відмінності між виконанням бюджету та оцінкою програм

1. Виконання бюджету є кульмінацією циклу: формування бюджету — управління бюджетом — виконання бюджету. В ефективних бюджетних системах результати та інформація, яка збирається в процесі виконання бюджету, містить надзвичайно важливі дані про видатки на програми, які потрібно використовувати при формуванні бази для наступного річного циклу бюджетного процесу, починаючи з формування бюджету.
2. Програмно-цільовий метод також є циклом, який починається із встановлення місії та цілей організації і кульмінацією якого є оцінка результатів програми. І виконання бюджету, і оцінка програм надають інформацію, яка використовується для оцінки діяльності, що вже відбулася, і яка слугуватиме для підготовки до наступного бюджетного циклу.
3. Порівняння запланованих видатків (і запланованих програмних досягнень) з фактичними має бути точним і вчасним. Це завдання особливо складне в бюджетному середовищі, в якому бракує масштабної та сучасної бази даних і можливостей обробки інформації.

Отримання відповідної інформації як для виконання бюджету, так і для оцінки програм, може становити значні труднощі. З ряду причин (наприклад, брак систем збору інформації, відсутність угод або процедур для обміну інформації тощо) інформація стосовно виконання бюджету може надаватися або не надаватися, проте її форма і джерело відомі (тобто бухгалтерські та казначейські звіти). В результаті може виникнути необхідність формувати бюджет без відповідних даних з виконання бюджету, і це призведе до використання неточних бюджетних прогнозів. Інформацію з оцінки програм часто теж важко забезпечити через декілька причин:

- інформації може не бути взагалі, оскільки урядові організації, що надають послуги, можуть не збирати інформації про результати та впливи цих послуг;

- інформація існує, але вона не має достатнього ступеня точності або вчасності, необхідного для цілей оцінки програм;
- інформація існує, але вона не настільки детальна і не охоплює достатньо широких географічних меж, які необхідні для порівняння чи оцінки;
- інформація існує, але її вартість занадто висока або процеси її збору занадто складні;
- інформація існує, але немає процедур її збору і звітності.

Як формування бюджету, так і програмно-цільовий метод ґрунтується на очікуванні здійснення діяльності певного рівня, тобто бюджет буде виконуватися за певною схемою, і програмна діяльність здійснюватиметься у певний спосіб або на певному рівні. Перевірка очікувань формування бюджету (тобто результатів процесу виконання бюджету) і перевірка очікувань програмно-цільового методу (тобто результатів процесу оцінки програм) пов'язані з аналізом відхилення фактичних результатів від цих очікувань. Такі відхилення слід аналізувати, щоб визначити їх причини і надати змогу керівникам програм або бюджетним фахівцям вживати коригувальних заходів.

Оцінка програм відрізняється від виконання бюджету кількома важливими рисами:

1. Виконання бюджету відбувається переважно наприкінці річного бюджетного циклу в конкретних часових межах. Оцінка програм часто починається в кінці циклу, але не обов'язково. Головне, щоб оцінка була тривалим процесом, тобто після того, як оцінку програм здійснено, вона використовується протягом року як основа для моніторингу програмних результатів. Однак на певному етапі до процесу формування бюджету залучаються висновки оцінки програм, з тим щоб інформація про ефективність та впливи програм застосовувалася для підтримання або зміни рівня фінансування і процедур існуючих програм, припинення програм та/або запровадження нових.
2. Виконання бюджету взагалі здійснюється бюджетними фахівцями на основі інформації, отриманої з бухгалтерських звітів, казначейських звітів та близьких до них джерел. Оцінка програм здійснюється програмними експертами (або фахівцями з оцінки) на основі інформації, яка має нефінансовий характер. Отже, кульмінація бюджетного циклу і кульмінація циклу складання бюджету за програмно-цільовим методом часто забезпечується різними фахівцями і, ймовірно, різними організаціями. Виконання бюджету часто є функцією спеціалістів (або навіть цілих організацій), що не брали участі в початковому формуванні бюджетів або в здійсненні програм, на які орієнтується виконання бюджету. Таким чином, фахівці, залучені до виконання бюджету, не завжди можуть знати особливості програм або те, що означають результати програм. Це може створювати труднощі в процесі управління програмами, оскільки як результат неправильна інформація може надаватися або використовуватися для цілей менеджменту та оцінки. Координація функцій та фахівців, залучених до виконання бюджету і оцінки програм, важлива для ефективного загального управління програмами, однак цього важко досягти, якщо бюджетна система не скоординована.

Здійснювати оцінку програм може бути складно, якщо цей процес не організований відповідним чином. Як свідчить міжнародний досвід, існує певна серія кроків, які забезпечують здійснення оцінки:

- Організація має прийняти свідоме рішення щодо здійснення оцінки програм та використання її результатів. Така діяльність, як оцінка програм, не завжди вважається природною функцією в багатьох країнах з перехідною економікою, і тому оцінка програм здійснюється лише, коли керівники організації вживають конкретні кроки для цього.
- Відповідальність за здійснення оцінки програм має покладатися на конкретний підрозділ організації з призначенням відповідальних осіб.
- Підрозділ з оцінки повинен бути організаційно близьким до керівництва організації, щоб рекомендації в процесі оцінки відразу надавалися керівництву.
- Підрозділ з оцінки має тісно співпрацювати з керівниками програм, щоб забезпечити обмін інформацією та розуміння програмних цілей, інформування про досягнення програм та створення бази для оцінки.
- Може бути неможливим (і небажаним) здійснювати оцінку всіх програм кожного року. Натомість керівництво має визначити певні пріоритетні програми, які потрібно оцінити в даному році.
- Найбільші труднощі, які постануть перед оцінювачами, полягатимуть у тому, як визначати дані і джерела даних, необхідні для використання в оцінці програм, і потім забезпечити отримання цих даних.
- Цілі та очікування програм далі потрібно порівняти з фактичними досягненнями за відповідний період, і це потрібно відобразити у звітності. Процес звітності має включати огляд очікувань і досягнень установи, пояснення причин відхилень і рекомендації щодо змін у програмах, якщо це необхідно.
- Реципієнтами звітів з оцінки є керівники установ, керівники програм та інші посадовці, які мають повноваження відносно програм (стосовно встановлення пріоритетів та виділення ресурсів), а також громадськість.

6.6. Державні закупівлі на місцевому рівні

Влітку 2000 р. набрав чинності Закон України "Про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти" (№1490-III). Прийняття цього закону є надзвичайно важливим кроком до організації удосконалення взаємовідносин органів влади та одержувачів бюджетних коштів.

Придбання товарів і послуг на тендерній основі є вирішальним для більш ефективного та економного використання бюджетних коштів.

У посібнику "Державні закупівлі: практичні рекомендації" дослідницького інституту RTI даються відповіді на окремі проблемні питання, що найчастіше виникають під час застосування тендерного законодавства на місцевому рівні. Крім того, в ньому роз'яснюються принципи проведення тендерів і розглядається багато важливих питань, пов'язаних з тендерним процесом.

Основними цілями проведення тендерів є:

- соціальна — забезпечення прозорості використання державних коштів;
- економічна — забезпечення найкращого співвідношення ціна/якість;
- інформаційна — отримання адекватної інформації про характеристики товарів, робіт і послуг.

Процедура державних закупівель ґрунтується на певних принципах. Розглянемо їх.

- Відкритість процедур означає можливість отримати інформацію як про наявність потреби в закупівлі, так і про результати тендеру. Цей принцип забезпечується шляхом визначення на етапі формування бюджету програм та видатків, які повинні здійснюватись через процедури відкритих і публічних конкурсів відповідно до конкретних критеріїв. З метою забезпечення рівного доступу всіх учасників ринку до участі в конкурсі, інформація, відповідно до закону, публікується у "Віснику державних закупівель".
- Прозорість, як і принцип відкритості, забезпечується чітко регламентованою процедурою проведення конкурсів, визначенням критеріїв відбору переможців та відкритим процесом прийняття рішень. Прозорість використання державних коштів є одним з головних методів боротьби з корупцією.
- Конкурентність потрібна для досягнення найкращого співвідношення ціни та якості. Цей принцип має застосовуватись на всіх етапах тендерного процесу, зокрема для запобігання спробам змови між учасниками тендеру.
- Легітимність прийняття рішень полягає в тому, що орган, який приймає рішення, повинен бути правомочним та повноважним. Оскільки використовуються податкові надходження, що належать громаді, яку представляє місцева рада, ця рада призначає тендерний комітет і визначає порядок його діяльності. Повноваження тендерного комітету забезпечуються бюджетними призначеннями на здійснення закупівель.
- Повнота охоплення тендерним законодавством усіх фінансових взаємовідносин між публічним та приватним секторами є необхідним елементом відкритості державної влади. Це означає, що всі бюджетні призначення повинні аналізуватися з точки зору проведення закупівель.
- Колегіальність — колективне прийняття рішень вимагає, щоб жоден член тендерного комітету не мав конфлікту інтересів і не був офіційно підлеглим іншому члену тендерного комітету.
- Рівна міра відповідальності сторін (уряду і підрядника) — основний правовий принцип, що визначає взаємні зобов'язання і санкції за будь-які порушення умов договору.
- Право на оскарження дій замовника. У законодавстві чітко зазначається, що рішення може оскаржуватися лише на підставі недотримання процедур закупівель.

Планування закупівель. Процес закупівель має організовуватись на професійній основі; повинні існувати окремі посади чи окремий підрозділ, відповідальний за проведення закупівель. Мають бути чітко регламентовані процедури проведення, оскільки саме процедури, а не рішення є предметом оскарження.

Відповідно до визначених бюджетним розписом асигнувань розпорядники затверджують кошториси. Саме після визначення обсягу і спрямування коштів для

виконання бюджетною установою своїх функцій розробляється програма проведення закупівель. Наступним кроком планування закупівель є визначення напрямів та обсягу видатків, які здійснюються через процедуру державних закупівель. Необхідно також визначитись із процедурою закупівель — що закуповуватиметься через відкриті торги (необхідне оголошення конкурсу), а що — в одного постачальника. Слід групувати закупівлі за напрямами різних розпорядників. При цьому окремі закупівлі можна розрізняти в межах одного коду економічної класифікації чи об'єднати в одне. Крім того, необхідно визначити, який відділ відповідатиме за розробку тендерної документації і які закупівлі потрібно планувати.

Проведення тендеру. Конкурси на закупівлі, які стосуються постійних видатків, наприклад, придбання медикаментів чи продуктів харчування, доцільно проводити один раз на рік одразу після затвердження кошторисів у межах сум, що виділяються на закупівлі на тендерних умовах. Особливо актуальними в цьому плані стають централізовані закупівлі. При цьому механізм укладення договорів та оплати поставлених товарно-матеріальних цінностей залишається децентралізованим. У цьому випадку тендерна документація містить тільки загальний обсяг та графіки замовлення товарів і проведення оплат відповідно до передбачених бюджетних асигнувань.

Здійснення закупівель та їх оплата. При укладенні договорів важливою складовою є ціна за одиницю товару та мінімальні обсяги поставок згідно із графіком. При цьому терміни оплат повинні бути узгоджені із затвердженим планом асигнувань. Бюджетні зобов'язання за договором можуть прийматись лише при виділенні фінансовим органом відповідних асигнувань, що реально означає гарантію оплат. Умови уточнення цін відповідно до рівня інфляції також повинні зазначатися в угоді.

З метою забезпечення безперервності поставок та оплат дію договору можна не обмежувати бюджетним періодом, а передбачати до прийняття бюджету на наступний бюджетний період. Це дозволить у разі несвоєчасного прийняття місцевих бюджетів забезпечити безперебійне функціонування бюджетних установ. При цьому здійснення витрат відбувається відповідно до рішення попереднього бюджетного періоду, що також є передумовою забезпечення безперервності здійснення закупівель. Що ж до разових закупівель, то вони не повинні виходити за межі бюджетного періоду.

Планування закупівель на наступний бюджетний період. Відповідно до бюджетного процесу, необхідно проводити роботу щодо визначення програм та видатків, які будуть здійснюватись через процедури тендерів уже при підготовці проекту бюджету. Особливо це стосується довгострокових капіталовкладень, зокрема проектів будівництва, а також для завершення проектів, реалізація яких триває більше одного року. Ці програми потребують координації багатьох учасників як з боку органів самоврядування, так і з боку підрядників.

Організаційні питання

Місцева рада повинна визначати як процедуру створення тендерного комітету, так і його діяльність. Діяльність тендерного комітету регламентується положенням, яке затверджується відповідною радою згідно з типовим положенням, затвердженим наказом Міністерства економіки України від 26.12.2000 р. за № 280. Місцева рада повинна вирішити ряд питань:

- на якому рівні створювати тендерні комітети;
- склад тендерного комітету;
- термін повноважень тендерного комітету;
- функціональність тендерного комітету;
- роль експертів;
- роль виконавчих структур;
- хто може брати участь у засіданні тендерного комітету і хто має право голосу;
- організацію процедур розгляду тендерних пропозицій;
- як зменшити кількість спорів щодо рішень тендерного комітету.

Створення тендерних комітетів на рівні розпорядників коштів залежить від багатьох чинників. Результати виконання місцевого бюджету багато в чому пов'язані із співвідношенням розрахункової та реальної ціни. Оскільки головний розпорядник бюджетних коштів забезпечує управління бюджетними асигнуваннями, то саме він може скоротити цей розрив. Тому, мабуть, створення тендерного комітету на рівні головного розпорядника є найбільш виправданим. При цьому механізм взаємодії розпорядників повинен передбачати спільні конкурси за однорідними закупівлями. Ще одним аргументом на користь такого рішення є те, що процес управління видатками є невід'ємним від укладання контрактів.

Кандидатури членів тендерного комітету мають затверджуватися на засіданні місцевої ради. До складу тендерного комітету необхідно залучати депутатів місцевих рад, зокрема членів планово-бюджетних комісій, інших провідних фахівців із галузевих питань. Слід також застосовувати практику залучення незалежних експертів та консультантів для оцінки пропозицій.

При проведенні великої кількості тендерів кожного року важливою є координація роботи галузевих відділів та управлінь щодо розробки тендерної документації, а також координація роботи тендерних комітетів.

Існує надзвичайно велика ймовірність опротестування результатів тендерного процесу. Тому важливо здійснювати належний нагляд за всіма визначеними тендерними процедурами. Що стосується організації процедури розгляду тендерних пропозицій, то найбільш поширеною формою заявок є "подача двох конвертів". У першому конверті подається інформація про претендента, необхідна для проходження кваліфікаційного відбору. В другому конверті безпосередньо міститься заявка по суті, що включає цінову пропозицію. У випадку, якщо претендент не пройшов процедури попереднього відбору, другий конверт не відкривається і повертається. При прийнятті рішень тендерним комітетом основним принципом є конкурентність. Якщо потрібна думка незалежних експертів, то їх висновки подаються в письмовій формі. Переможець визначається на підставі критеріїв оцінки тендерних пропозицій, зазначених у тендерній документації. Найголовнішими критеріями оцінки є "найвища якість" за "найнижчою ціною". Крім цього, іншими критеріями можуть бути:

- термін поставки (виконання);
- естетичні та функціональні характеристики, екологічна чистота;
- умови розрахунків;
- післяпродажне обслуговування;
- термін придатності;

- економічні переваги;
- інші характеристики.

Рішення тендерного комітету приймається простою більшістю і підписується головою та секретарем. Усі зауваження щодо процедур закупівель вносяться до протоколу засідання, який підписується головою та секретарем, а також особами, що внесли зауваження. Присутність спостерігачів набуває особливого значення в разі виникнення спорів. Особливі умови закупівлі зазначаються в контрактах відповідно до вимог цивільного права.

Особливості здійснення різних типів закупівель

Важливим елементом здійснення закупівель є визначення предмету закупівель. Зазвичай за основу береться обсяг призначень у рамках КЕКВ у цілому по бюджету, якщо іншого не передбачено в положенні про тендерний комітет.

Видатки в рамках здійснення закупівель можна умовно розділити на такі групи:

- Програми і видатки, притаманні лише одній галузі;
- Програми і видатки одного типу для багатьох галузей у рамках одного бюджету;
- Програми і видатки одного типу для головних розпорядників бюджетних коштів та статей витрат комунальних підприємств;
- Програми і видатки, які є спільними для бюджетів декількох сусідніх громад;
- Програми і видатки, які краще розділити на декілька частин, що стануть об'єктами окремих закупівель .

Лотування здійснюється, принаймні, за двома ознаками: роблять різних видів закупівлі у рамках одного коду економічної класифікації та визначення території, на якій здійснюється закупівля (зональне лотування).

Найбільш характерний приклад розбиття на лоти — здійснення тендерів у галузі капітальних вкладень. При цьому окремим тендером визначається генеральний підрядник, окремими тендерами — субпідрядники із спеціалізованих робіт, наприклад, електромонтажні, сантехнічні, інші роботи, що потребують певних ліцензій. Це підвищує рівень виконання робіт та полегшує контроль за видатками.

При групуванні товарів у лоти слід пам'ятати про спокусу заниження порога закупівель, щоб уникнути процедур відкритих тендерів. У Положенні про тендерний комітет необхідно вказати, що розбиття на лоти не означає зміну способу здійснення закупівель.

Додаткові рекомендації з організації закупівель:

- відповідальним за розробку документації повинен бути один орган, наприклад, відділ економіки;
- право підписання договору повинно належати головному розпорядникові коштів, оскільки лише він має відповідне бюджетне повноваження;
- дотримання законодавчо визначених обмежень для забезпечення виконання договору (не може перевищувати 15% кошторису під час здійснення закупівлі товарів і послуг та 5% у разі закупівлі робіт);
- необхідність регулярного відстеження цінової інформації;
- врахування індексу інфляції для залишкової частини вартості робіт.

Порівняльний аналіз здійснення закупівель

Після видатків на оплату праці наступною найбільшою статею в муніципальних видатках є придбання запасів та обладнання. З точки зору фінансового менеджменту придбання є допоміжною функцією — підтримка функцій, пов'язаних з наданням галузевих і прямих послуг управліннями міських органів влади. Що стосується організаційного розміщення, то в більшості країн — членів ОЕСР відділ закупівель підзвітний керівникові виконавчого органу або мерові. Завданням відділу закупівель є обслуговування лінійних підрозділів, проте він не підзвітний керівникам лінійних підрозділів. Така структура подвійних повноважень може спричинити непорозуміння і напруження стосунків між лінійними підрозділами і міською адміністрацією. Оскільки ці кошти, як правило, становлять значну частку бюджету, питання обліку й контролю з метою зменшення потенційних можливостей корупції набувають особливого значення. Тому надзвичайно важливо здійснювати моніторинг купівельних операцій як елемент виконання бюджету.

Для забезпечення ефективного управлінського контролю система закупівель має включати три компоненти:

1) централізовані повноваження;
2) ефективний порядок здійснення закупівель;
3) ефективні процедури обліку запасів.

Централізовані функції. Функція місцевих закупівель має бути централізованою і здійснюватись однією посадовою особою. Повноваження такої особи передбачають:

1) здійснення закупівель усіма підрозділами відповідно до встановлених правил;
2) облік усіх постачених матеріалів;
3) контроль чи завідування центральними складськими приміщеннями;
4) ведення обліку цінових пропозицій щодо тих закупівель, які здійснюються часто;
5) ведення обліку інших даних, які допомагають здійснювати закупівлі за найвигіднішими цінами. Централізоване проведення закупівель забезпечує повніший бухгалтерський контроль і підготовку точніших фінансових звітів. При належній організації воно повинно уможливити проведення гуртових закупівель зі знижками через великі об'єми закупівель. Нецентралізовані закупівлі здійснюються у випадках придбання послуг (наприклад, консультацій), а не товарів, а також придбання в характерних галузях, таких як охорона здоров'я та вища освіта.

Оскільки операції з придбання включають дебіторську і кредиторську заборгованість, які можуть відрізнятися від грошових видатків, важливо, щоб органи місцевої влади публікували фінансові звіти по загальному фонду (в яких відображаються покупки) на основі модифікованого методу нарахувань. Слід вести облік усіх купівельних замовлень, рахунків і платіжних документів щодо кожної операції, оскільки вони можуть відрізнятися. Наприклад, замовлені товари можуть бути частково пошкоджені, отже, замовник може від них відмовитись чи не заплатити. Відсутність аналітичного обліку закупівель на бюджетних рахунках приведе до приховування можливих майбутніх замовлень і фіскального дисбалансу. Усі купівельні замовлення і угоди є умовними майбутніми замовленнями (які також називаються

зобов'язаннями) і мають обліковуватися як у головній книзі призначень, так і в книзі програм/проектів кожного управління. Це забезпечує постійний облік наявних залишків, включаючи закупівлі в межах системи бюджетного обліку. Отже, готуючи купівельне замовлення, місцевий агент із закупівель повинен мати змогу перевірити річний бюджет, у якому фіксуються неоплачені замовлення, і впевнитися в наявності коштів для закупівлі.

Процедури закупівель. Як вже говорилось вище, процедури місцевих закупівель повинні визначати умови участі в тендері: як визначати учасників тендеру, готувати список учасників і як купувати предмети постачання, що не потребують проведення тендера (придбання від одного постачальника). Зокрема, органи місцевої влади дотримуються відносно стандартного циклу здійснення закупівель протягом бюджетного року. Більшість країн — членів ОЕСР дотримуються "ваучерної системи" закупівлі. Згідно з цією системою, постачальникам дозволяється надавати підрозділам влади матеріали лише на підставі затверджених закупівельних замовлень. Формально цей процес передбачає 8 етапів:

1) управління визначає потребу і подає замовлення спеціалістові із закупівель;
2) спеціаліст із закупівель готує ваучер і закупівельне замовлення. Ваучер є частиною форми замовлення і являє собою заяву на предмети постачання. У цих документах зазначаються кількість, тип і ціна за одиницю предметів постачання;
3) спеціаліст з фінансів вирішує, чи достатньо наявних коштів у бюджеті управління на оплату закупівлі. Це приклад того, як бухгалтерський персонал застосовує систему внутрішнього контролю для забезпечення оперативної ефективності;
4) затверджене закупівельне замовлення передається постачальникові;
5) постачальник передає предмети постачання управлінню;
6) управління інформує фінансове управління про отримання предметів і подає звіт про отримання. Звіт може подаватись у формі пакувальної відомості чи копії закупівельного замовлення. У ньому зазначається сума, стан предметів постачання та наявність будь-яких проблем;
7) постачальник надсилає рахунок до сплати фінансистові;
8) фінансист перевіряє рахунок-фактуру і ваучер на відповідність даним звіту і замовлення та складає графік виплат постачальнику.

Процедури інвентаризації. Органи місцевої влади, як правило, інвентаризують усе рухоме і нерухоме майно. Крім інвентаризації обладнання і приміщень (основні фонди), органи влади середніх і великих міст інвентаризують предмети постачання спільного користування. Система інвентарного контролю має бути централізованою з метою економії за рахунок розширення зони обслуговування. Більшість країн — членів ОЕСР не дотримуються цієї системи, внаслідок чого піднімаються ціни і зменшується рівень бухгалтерського контролю.

Рахунок інвентарного контролю має вестися в одному фонді, бажано в загальному. Інші фонди залучатимуться у випадку питань, які виникають по ходу. Бюджетне призначення, як правило, включається до фонду на покриття лише очікуваних підвищень на інвентарному рахунку за рік. Закупівлі на поповнення запасів здійснюються із загальних бюджетних призначень. Фінансове управління повинно

перевірити наявність бюджетних коштів, як це робиться для звичайних закупівельних операцій. Отже, управління здійснюють ефективні закупівлі в центральних магазинах і дебетують свої розписи для покриття предметів постачання.

Для ефективного інвентарного контролю в органах місцевої влади країни — члени ОЕСР застосовуються такі процедури:

1. Постійна інвентарна відомість. Ця форма використовується для забезпечення наявності необхідної кількості і спостереження за рухом отриманих і розподілених або використаних предметів постачання. Для кожної одиниці готується облікова картка, яка зберігається в складському приміщенні. Нормальний мінімум і максимум необхідної кількості разом зі строками необхідної закупівлі вносяться до цієї форми. Важливою частиною інвентаризації є визначення змін у вартості за одиницю. При отриманні нових поставок потрібно перераховувати вартість за одиницю. Для цього наявна кількість множиться (до отримання) на стару вартість за одиницю, щоб визначити вартість наявного запасу. Додається вартість отриманої кількості в новій поставці, щоб визначити загальну вартість, і ділиться на суму залишку після отримання, щоб визначити нову вартість за одиницю.
2. Контроль і повторне замовлення матеріалів. Така процедура запобігає утворенню надлишкових запасів або їх нестачі. Облікова картка кожного предмету, залишок яких перебуває на рівні або нижче від мінімуму, позначається червоним. Що ж стосується предметів, які потребують повторного замовлення, то використовуються ті самі форми заявки, які використовувалися на початку звичайного закупівельного циклу.
3. Отримання матеріалів. Ця процедура, як правило, застосовується органами місцевої влади в країнах — членах ОЕСР для поновлення постійних запасів при отриманні предметів постачання. Після перевірки кількості і якості замовлення ця інформація вноситься до звіту про отримання. Первинний звіт про отримання після підписання надходить до бухгалтерського відділу, а його копія передається спеціалістові з закупівель.
4. Надання матеріалів. Управління використовують цю форму для запиту матеріалів у магазинах.
5. Фізична інвентаризація матеріалів. Місцеві органи влади країн — членів ОЕСР, як правило, здійснюють фізичну інвентаризацію наявних матеріалів на кінець кожного фіскального року. Після фізичної інвентаризації контрольні записи мають бути уточнені відповідно до залишків, визначених шляхом фізичної інвентаризації. Форма має заповнюватися і підписуватися працівниками відділів запасів і передаватися до бухгалтерського відділу.
6. Облік матеріалів і поставок. До кожної операції працівники складських приміщень готують запис у журналі з кожного фонду і рахунку (наприклад, рахунок управління), по яких видавалися матеріали. В той же час працівники складських приміщень кредитують рахунок видачі запасів на чисту суму всіх видач. Склад ефективно продає предмети постачання управлінням. Ці процедури дають змогу бухгалтерському відділу контролювати операції з запасами, а бюджетному управлінню стежити за тим, щоб на придбані матеріали не витрачалися невиправдано великі суми.

6.7. Виконання бюджету капіталовкладень

Виконання бюджету більше стосується поточних послуг. Важливо, що бюджетний календар поєднує поточне і капітальне планування та виконання. Це запобігає фінансуванню непотрібних проектів і нестачі коштів на проведення і завершення важливих проектів. Більшість країн — членів ОЕСР поєднує поточне і капітальне бюджетування як на етапах планування, так і виконання бюджетного циклу.

До виконання бюджету розвитку залучається як поточний бюджет, так і капітальний. Обслуговування боргу (основної суми і відсотків) має оплачуватися з метою фінансування капітальних проектів, у деяких випадках навіть після їх завершення і передачі до поточного бюджету. Платежі на оплату праці відбиваються у капітальному бюджеті (персонал проектів) і в поточному бюджеті (державна служба). Бюджетні управління в західних країнах мають можливість консолідувати обидві лінії оплати праці в одну для цілей бюджетного контролю. Видатки з капітального бюджету також зазнають впливу зменшення надходжень (для захисту видатків на оплату праці насамперед урізаються інвестиційні проекти). Недонадходження означає скорочення сум у розписах установ на проекти та асигнування в цих установах. Капітальний бюджет або бюджет розвитку складається з портфеля проектів, які фінансуються за рахунок позик, грантів та загального фонду. Що стосується позик, то невдале складання бюджету з огляду на споріднені фонди може перешкоджати донорським внескам.

Ці фактори впливають на тривалість і послідовність виконання капітального бюджету. Тому вони у непрямий спосіб чинять вплив на зростання і розвиток місцевої економіки. Надзвичайно важливо, щоб системи звітності й моніторингу надавали місцевим фінансовим органам інформацію, необхідну для:

1) відповідної класифікації видатків бюджету;
2) моніторингу фіскального і фактичного розвитку проектів через етапи: оцінки, затвердження, початку (нових проектів), продовження і переведення до поточного бюджету.

Класифікація капітальних бюджетів

В Україні загальні і спеціальні фонди бюджетів поділяються на поточні і капітальні бюджетні частини. Капітальні операції враховують зобов'язання і видатки на затрати в державному секторі, які триватимуть більше одного бюджетного циклу. Як приклад можна навести купівлю меблів, будинків, обладнання і їх обслуговування. Система класифікації видатків має чітко розділяти регулярне повсякденне обслуговування (прибирання приміщень) і обслуговування капітальних активів. Лише видатки на обслуговування капітальних активів мають включатись до капітального бюджету. Більшість країн не роблять чіткого розділення, що призводить до капіталізації поточних видатків, які приховують видатки в капітальному бюджеті, що, в свою чергу, занижує розмір операційного дефіциту.

Капітальні бюджети є частиною структури класифікації загального місцевого бюджету. Відповідно до методики Міжнародного валютного фонду, капітальні операції фіксують зобов'язання і витрати на придбання меблів, механічного обладнання, його відновлення чи капітальний ремонт. Для порівняння і дисперсійного аналізу важливо, щоб інформація про ці предмети була наявною за минулий, поточний і

бюджетний роки. За структурою видатків мають відрізнятись режимне (регулярне) обслуговування від капітального ремонту, наприклад, 400 = обслуговування, 500 = капітальне поліпшення і обладнання.

Поточний і капітальний (бюджет розвитку) бюджети повинні бути якомога відокремленими один від одного для забезпечення ясності потреб витрат коштів, діяльності відомств чи реалізації програм, а також спрощення процесу прийняття рішень. Так, у загальному бюджеті може бути важко визначити суму грошей, яка необхідна для придбання капітальних товарів, їх утримання і інших операційних потреб відомств чи програм. Прийняття рішень про пріоритети та з інших суміжних питань може ускладнитись, якщо кошти змішані, а капітальні товари можуть тяжіти до "витіснення" некапітальних товарів, коли необхідно урізати бюджет. Відокремлення бюджету розвитку від поточного допоможе тим, хто приймає рішення, більш повно і збалансовано визначити виділення ресурсів.

Моніторинг фіскального і реального прогресу

Фіскальний прогрес

Моніторинг капітального бюджету може здійснюватися на двох рівнях:

1) загального керівництва;
2) проектів за організаціями або програмами.

У кожному з цих випадків проекти є:

1) новими (що розпочинаються);
2) продовжуваними;
3) завершеними (готовими до переведення до поточного бюджету).

Загальний рівень капітальних видатків має зазначатися в багаторічній перспективі і пов'язуватися з джерелами надходжень. Отже, бюджет капітального розвитку має включати такі колонки:

1) пропоновані видатки на бюджетний рік (БР), затверджені в бюджеті;
2) затверджений бюджет поточного року (ПР);
3) різниця між двома попередніми показниками в гривнях.;
4) фактичні видатки за минулий рік (МР);
5) фактичні видатки за минулий МР+1. В ідеалі капітальний бюджет також має включати БР +1 і БР +2 разом з пропонованими видатками на сервіс і обслуговування боргу (основної суми і відсотків) за ті майбутні роки.

Бюджет також має включати джерела надходжень для цілей моніторингу. Будь-які зменшення в межах цих джерел надходжень впливають на загальну стабільність капітального бюджету. Місцеві органи влади мають розподіляти доходи на капітальні інвестиції до фондів з:

1) дотацій або трансфертів, часто на незначні проекти громадських робіт;
2) позик або доходів від позик;
3) спеціальних податків та додаткового фінансування;
4) загальних податкових надходжень або податків з поточних доходів;
5) перехідних запозичень або фінансування;
6) іншого фінансування (наприклад, зменшення резервів).

Суми кожної операції мають вноситися в ті ж самі категорії, що й видатки для спрощення моніторингу.

У більшості західних країн призначення формуються на один рік на покриття поточних послуг. Невикористані кошти списуються в кінці року. Що ж до капітальних проектів, то багато урядів надають призначення в межах достатніх сум. Завдяки цьому бюджетні повноваження надаються проектам незалежно від тривалості періоду для їх завершення. Призначення в межах достатніх сум дають можливість укладати контракти на весь час дії проекту. Призначення і асигнування виділяються фінансовим управлінням щоквартально або передаються донорами місцевому фінансовому управлінню при необхідності. Фінансування з загального фонду можуть також призначатися в межах достатніх сум. Отже, джерело фінансування і тип призначення відокремлені одне від одного.

Розпорядники звітують фінансовим управлінням про зобов'язання за проектами і видатками як про поточні послуги (табл. 21). Фінансове управління виділяє кошти і звітує про них у такий самий спосіб. Кошти, перенесені на наступний рік на проект багаторічного будівництва, вносяться до доходів і дебетуються проти сум призначень з кожної операції.

Щоб зробити фінансування більш передбачуваним, бюджетне управління може розподілити доходи кількох місяців за один раз; поступова видача коштів запобігає витрачанню річних асигнувань на проекти протягом першого чи другого кварталів і звертанням з проханнями про додаткові кошти. Ця таблиця розпису також залишає достатньо часу для внесення коректив, якщо доходи нижчі від прогнозованого рівня.

Таблиця 21

Типовий місячний звіт про видатки

Звіт про видатки: заплановані і фактичні (ПР) **Лютий 2001 р.** Управління: Громадської безпеки Номер проекту: 15-96-15						
№ рахунку	Рахунок	Бюджет	Витр. ПР	Зобов'язання	ПР Наявно	Витрачено, %
15-96-15-05	Будівництво	3 725 000 грн	0	0	350 000 грн	0

Реальний прогрес

Бюджетне управління має знати, як фінансові асигнування пов'язані з реальними результатами проектів капітального бюджету. Це ще одна причина запровадження інтегрованого календаря для планування бюджету та систем бюджетного обліку. У більшості західних країн перед початком планування проектів управління громадських робіт проводить регулярну інвентаризацію стану інфраструктури міста. Потім проводиться ревізія результатів роботи проекту в процесі будівництва, як показано в табл. 22. Фіскальний і реальний прогреси поєднані в табл. 23.

Важливо, щоб у кінці будівництва перевитрати або економія чітко зазначатися в балансі фонду. Це важче зробити в бюджеті з єдиною статтею. Фонди — це самобалансовані групи рахунків для практичних цілей, таких як капітальне бюджетування. Фонд капітального проекту фіксує надходження і видатки, а також забезпечуватиме збалансованість фонду на кінець року. Загальний фонд бюджету використовуватиме цю інформацію для представлення загального багаторічного бюджету та кожного

Таблиця 22

Типовий звіт проекту розвитку, %

Управління: Громадської безпеки Дата завершення: 15 травня 2005 року
Назва проекту: пожежна станція Керівник проекту: С. Садік
Номер проекту: 15-96-15
Заплановано 50% 100%
Фактично 100% 45% 100%
Будівництво
Заплановано
Фактично 0%

	2004 р.												**2005 р.**			
Завершено	**Місяці**															
	Січ.	**Лют.**	**Бер.**	**Кв.**	**Тр.**	**Чер.**	**Лип.**	**Сер.**	**Вер.**	**Жов.**	**Лис.**	**Гр.**	**Січ.**	**Лют.**	**Бер.**	**Кв.**
								5	10	20	35	50	60	85	95	100

Таблиця 23

Типовий звіт про план видатків проекту розвитку

Управління: Громадської безпеки Дата завершення: 15 травня 2005 року
Назва проекту: пожежна станція Керівник проекту: С. Садік
Номер проекту: 15-96-15

			Місяці 2004 р.								
Показники	**Усього**	**Завершено, %**	Січ.	Лют.	Бер.	Кв.	Тр.	Чер.	Лип.	Сер.	Вер.
Проектування											
План (міс.)											
Факт (міс.)											
Відхилення											
План (разом)											
Факт (разом)											
Відхилення											

департаменту по проектах. У західних країнах структура бюджетних фондів може переводитися в бухгалтерські записи і навпаки. Залишки фондів капітальних проектів у більшості західних країн зводяться в кінцевому річному звіті.

Більш важливо те, що бюджетне управління повинно мати інформацію про завершення проекту з тим, щоб його можна було перевести з капітального бюджету до поточного, де поточні кошти та кошти на обслуговування будуть витрачатися для забезпечення економічного використання нового активу. Тобто бюджетне управління має визначати, коли проекти стануть зобов'язаннями поточного бюджету і цілями дефіциту. У цьому перевага інтегрованої системи багаторічного капітального/поточного бюджету (табл. 24), яка є інструментом як планування, так і моніторингу.

Таблиця 24

Інтегрована система планування поточного і капітального бюджету

Показники	Місяці				
Поточні видатки					
Оплата праці	80	85	85	85	90
Трансферти (соціальні послуги)	15	15	20	25	25
Субсидії (галузеві)	15	20	15	10	10
Обслуговування боргу	5	10	15	25	25
Обслуговування	10	15	15	25	30
ВСЬОГО ПОТОЧНІ	125	145	150	165	180
Капітальні видатки					
Нові початі проекти	10	10	10	10	5
Близькі до завершення	15	20	35	10	5
Відновлення	5	10	5	40	55
ВСЬОГО КАПІТАЛЬНІ	30	40	50	60	65

Капітальне бюджетування і закупівлі

Придбання основних фондів

Після затвердження бюджету, в якому передбачені видатки на придбання основних фондів, настає фаза придбання, яка потребує низки рішень.

Затвердження запланованого рішення. Цей крок проміжний, оскільки відбувається після того, як бюджет, у якому передбачені кошти на придбання основних фондів, набрав чинності. На даному етапі рішення щодо бюджетного асигнування перевіряється для того, щоб упевнитись, що воно все ще доцільне, оскільки протягом періоду між прийняттям рішення щодо отримання основних фондів та введенням бюджету в дію можуть статися події, які матимуть вплив на доцільність чи форму даного рішення. Тобто цілі, завдання або пріоритети бюджетної установи чи організації можуть змінитися.

Цей крок проміжний також через те, що тут задіяні й ті посадові особи, які розробляли програму, і ті, хто складав бюджет, а також ті, хто закуповує основні фонди, необхідні для виконання цілей та завдань головного розпорядника бюджетних коштів. Найбільш успішні ті закупівлі, до яких із самого початку, навіть під час фази планування, були залучені посадові особи, відповідальні за закупівлі, оскільки в такий спосіб можна уникнути значних прорахунків у придбанні того чи іншого виду основних фондів. Крім того, посадові особи, відповідальні за придбання, можуть заздалегідь почати обмірковувати функціональні вимоги до основних фондів і встановити потребу проведення технічної закупівельної експертизи.

Вибір методу закупівлі. Після того, як рішення про закупівлю прийняте, посадові особи обласного, міського або районного рівня повинні обрати конкретний технічний підхід, якого слід дотримуватись у ході закупівлі основних фондів. Посадові особи повинні мати змогу вибирати з цілої низки закупівельних методів, включаю-

чи як традиційні методи закупівлі, так і спеціальні методи, створені для придбання основних фондів. Прикладами таких методів можуть бути:

- модульний контракт, згідно з яким масштабне придбання можна розбити на менші модулі, які легше реалізувати. Перевага цього методу полягає в тому, що посадові особи можуть чіткіше управляти закупівельним процесом із складними вимогами. Крім цього, такий підхід дозволяє посадовим особам використовувати різні підприємства (компанії) і (або) різні форми технічної експертизи, представлені на ринку;
- двофазне придбання (придбання у дві фази), відповідно до якого одна фірма розробляє точні технічні вимоги (специфікації), а інша надає реальні основні фонди. Перевага такого методу полягає у тому, що посадові особи можуть скористатися більшою спеціалізацією (детальнішим поділом праці) на ринку;
- створення конкурентних прототипів, що передбачає розробку зразків певного виду основних фондів різними фірмами. Потім посадові особи роблять свій вибір на основі співвідношення ціна/якість, що є особливо важливим, якщо область, місто чи район закуповують певну кількість таких окремих видів основних фондів.

Крім того, цей крок забезпечує можливість конкуренції між потенційними продавцями, що є позитивною рисою ринкової економіки. Наявність потенційних продавців є важливим моментом з погляду підвищення якості товарів та послуг і зниження їх ціни.

Посадовим особам слід приймати рішення щодо вибору тієї чи іншої форми закупівлі, зважаючи на ряд обставин:

- чи існують характерні риси основних фондів, які потребують певної конкретної форми. Наприклад, деякі основні фонди не можуть бути вироблені або постачені однією фірмою, тому необхідно залучати багато фірм;
- якщо даний вид основних фондів ніколи не розроблявся раніше, то існує певний ризик, і логічно було б розбити процес закупівлі на фази, щоб мінімізувати ризик невдачі. До того ж якщо другорядні аспекти рішень фази планування необхідно переглянути, це можна зробити шляхом внесення змін у процес закупівель;
- якщо ринок недосконалий і (або) на ринку немає потенційних продавців, які реально були б здатні виконати роботу, то посадові особи можуть прийняти виважене рішення щодо альтернативного методу закупівлі задля мінімізації ризику;
- якщо удосконалення технології щодо певного аспекту основних фондів або аспекту процесу придбання робить більш ефективним вибір однієї з альтернативних форм закупівлі.

Подання клопотання та оцінка пропозицій. Після прийняття рішення щодо методу закупівлі слід подавати фактичне клопотання. Готуючи документи, необхідні для подачі клопотання, посадові особи мають звернути увагу на мету та завдання обласного, міського або районного органу влади, залученого до процесу. Це важливо для того, щоб фірма та посадові особи могли слідкувати за тим, щоб основні фонди, які передбачається отримати, задовольняли конкретні потреби і були створені для забезпечення конкретного типу та рівня діяльності.

Процес клопотання має бути прозорим і слідувати принципу відкритої конкуренції. Завдяки відкритій конкуренції та процесу осмислення цілей, право на виконання контракту надається тій фірмі, яка найбільше відповідає вимогам та максимально наближена до тих типів та рівнів діяльності, що визначені в ході клопотання, і яка пропонує найнижчу ціну.

Управління контрактом та оцінка його виконання. Посадові особи мають слідкувати за планом та графіком виконання робіт підрядником для того, щоб забезпечити відповідність потребам обласного, міського або районного органу влади у виконання їх стратегічних завдань та цілей. Необхідно виділити ключові етапи, виходячи з яких посадові особи зможуть відстежувати виконання робіт, або інші моменти, що демонструють результати роботи і якість виконання контракту.

Робота не може бути прийнятою, а винагорода виплачена доки не завершиться постачання основних активів і не буде доведено факт відповідності технічним стандартам.

Управління в дії

Якщо основні фонди отримано вперше, тоді ця фаза Управління в дії є завершенням першого циклу формування капітального бюджету. Проте насправді, ця фаза є як кульмінацією, так і переходом до другого циклу, оскільки під час першої фази основні фонди використовуються, утримуються та оцінюються.

Подібно до схеми, яку ми бачили в інших фазах, ця фаза складається з послідовних кроків:

Планування і забезпечення функціонування та обслуговування протягом року. Основні фонди слід купувати, якщо річний обласний, міський або районний бюджет має достатньо коштів для забезпечення регулярних оплат витрат на функціонування та обслуговування основних фондів. Тому цей крок у загальному циклі формування капітального бюджету пов'язує звичайний річний обласний, міський або районний бюджетний процес з процесом формування капітального бюджету з метою забезпечення регулярних річних витрат на функціонування, обслуговування та інші види діяльності.

Впродовж фази формування бюджету оцінюються як загальні витрати на придбання основних фондів, так і річні операційні витрати. Важливим компонентом цього процесу є забезпечення використання "нових" основних фондів таким чином, щоб вони залишалися новими якнайдовше. Це робиться шляхом розробки конкретного плану обслуговування, зосередженого на важливості здійснення чітко окресленого процесу обслуговування, оновлення та ремонту. Нерозумно дозволяти використання основних фондів без необхідного обслуговування, оскільки це лише скоротить передбачений строк експлуатації основних фондів і таким чином призведе до неефективного використання обмежених ресурсів.

Операційний аналіз. Протягом фази планування згадувалися конкретні цілі та завдання, а також було визначено низку показників експлуатації, які служать для обґрунтування потреби у основних фондах. Тепер, під час цього кроку, аналізується фактична експлуатація основних фондів з метою оцінки успішності їх сприяння територіально-адміністративній одиниці в досягненні поставлених завдань і мети. Під час цього кроку необхідно здійснити перевірку результативності, ефективності,

продуктивності та суміжних характеристик, які стосуються конкретної програмної діяльності.

Також на цьому етапі здійснюється контроль за функціонуванням основних фондів, щоб пересвідчитися, що вони функціонують успішно і відповідно до стандартних витрат, тобто основні фонди працюють ефективно і за найменших витрат.

Якщо виявлено, що основні фонди функціонують неефективно або непродуктивно, відповідальні посадові особи обласного, міського або районного рівня, до кола обов'язків яких входять формування капітального бюджету, управління програмою, яка передбачала купівлю основних фондів і/або обслуговування основних фондів, мають виявити причини невідповідності стандартам функціонування та вжити відповідних заходів.

Незалежно від результатів такого операційного аналізу — позитивних чи негативних, аналіз є важливим, оскільки отримані уроки дадуть змогу поліпшити або вдосконалити ті основні фонди (і цикл капітального планування, пов'язаний з ними) для майбутніх повторів циклу.

План ліквідації основних фондів. Всі основні фонди організовані таким чином, що вони мають певний передбачений строк експлуатації Посадові особи обласного, міського або районного рівня мають завжди усвідомлювати цей факт і вносити його до своїх довгострокових планів. На етапі завершення передбаченого експлуатаційного строку основних фондів посадові особи повинні починати розробляти план їх ліквідації (якщо завдання та мета були виконані) або план заміни/модернізації (якщо завдання та мета не були виконані).

Коли основні фонди, придбані за бюджетні кошти, підлягають ліквідації, необхідно звернути особливу увагу на юридичні питання для забезпечення правомірної ліквідації. Можливо, ці основні фонди можна пристосувати для використання в іншій галузі або продати. У будь-якому випадку процес ліквідації має бути прозорим.

6.8. Порядок фінансування видатків місцевих бюджетів на здійснення програм соціального захисту населення за рахунок субвенції з державного бюджету

Розглянувши міжнародний досвід у різних сферах виконання капітальних бюджетів, перейдемо до процедур, які застосовуються в Україні. Постановою Кабінету Міністрів України 2003 р. за №256 затверджено "Порядок фінансування видатків місцевих бюджетів на здійснення заходів з виконання державних програм соціального захисту населення за рахунок субвенції з державного бюджету". Постановою також передбачено запровадження головними розпорядниками бюджетних коштів місцевих бюджетів персоніфікованого обліку отримувачів за видами пільг ветеранам війни і праці, допомоги сім'ям з дітьми, додаткових виплат населенню на покриття витрат з оплати житлово-комунальних послуг, компенсаційних виплат за пільговий проїзд окремих категорій громадян.

Зазначеним Порядком визначено механізм фінансування видатків місцевих бюджетів на виконання державних програм соціального захисту населення. Пункт 4

статті 89 Бюджетного кодексу визначає програми, які фінансуються за рахунок субвенції з державного бюджету, зокрема:

- пільги ветеранам війни і праці;
- допомогу сім'ям з дітьми;
- додаткові виплати населенню на покриття витрат з оплати житлово-комунальних послуг;
- компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян.

Фінансування зазначених видатків здійснюється в межах обсягів, передбачених у місцевих бюджетах. При цьому фінансування додаткових соціальних гарантій місцевих органів влади за рахунок субвенції забороняється. Місцеві програми соціального захисту окремих категорій населення в розрахунок міжбюджетних трансфертів не включаються і фінансуються за рахунок доходів, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів.

Відповідно до розпису асигнувань державного бюджету, Державне казначейство перераховує суми субвенції два рази на місяць (5-го та 25-го числа). Щомісячні суми субвенції перераховуються на рахунки місцевих бюджетів пропорційно до обсягів субвенції, передбачених у Державному бюджеті.

Головні розпорядники коштів місцевих бюджетів до 15-го числа місяця, що настає за звітним, звіряють розрахунки з підприємствами-постачальниками та передають відповідні акти місцевим фінансовим органам. Останні на підставі отриманих актів готують реєстри нарахованих сум та направляють їх Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, фінансовим управлінням до 20-го числа цього ж місяця.

Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, фінансові органи облдержадміністрацій після отримання коштів субвенції розподіляють їх пропорційно до нарахованих сум і протягом трьох операційних днів надають органам Державного казначейства платіжні доручення на перерахування субвенції бюджетам нижчих рівнів. Протягом операційного дня органи Державного казначейства зараховують визначені суми на рахунки місцевих бюджетів, які, в свою чергу, перераховують їх протягом одного операційного дня головним розпорядникам коштів для здійснення відповідних платежів.

Головні розпорядники бюджетних коштів у п'ятиденний термін здійснюють розрахунки з постачальниками відповідних послуг. При цьому погашення кредиторської заборгованості, яка утворилася на початок року, проводиться першочергово.

Головні фінансові управління відстежують фактичну кредиторську заборгованість міських та районних бюджетів по відшкодуванню субвенції з урахуванням її обсягу, передбаченого у відповідних бюджетах. В разі необхідності (виникнення дисбалансу) здійснюють перерозподіл обсягів субвенції між міськими та районними бюджетами, виходячи з фактично нарахованих обсягів пільг, субсидій та допомоги населенню. Узагальнені матеріали про фактично нараховані та відшкодовані пільги ветеранам війни та праці, допомоги сім'ям з дітьми, додаткові виплати населенню на покриття витрат з оплати житлово-комунальних послуг, компенсаційних виплат за пільговий проїзд окремих категорій громадян подають Міністерству фінансів України до 25 числа місяця, наступного за звітним кварталом.

Міністерство фінансів здійснює моніторинг відповідності передбачених обсягів субвенції фактичному обсягу нарахованих та відшкодованих сум. У разі потреби вносить Кабінету Міністрів України пропозиції щодо перерозподілу обсягів субвенції між бюджетами Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя, виходячи з фактично нарахованих обсягів. Кабінет Міністрів України за погодженням з Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету здійснює, відповідно до статті 34 Закону України, зазначений перерозподіл.

Відповідно до проведеного перерозподілу, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, фінансові органи обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій вносять до відповідних рад пропозиції щодо уточнення обсягів субвенції для міст та районів.

6.9. Порядок перерахування субвенцій на проведення видатків з пільг та субсидій населенню

Державне казначейство на підставі заявки та в межах зобов'язань місцевих бюджетів перераховує з державного бюджету суми субвенції на рахунки бюджету Автономної Республіки Крим, обласних, міських (міст Києва та Севастополя) бюджетів. При цьому форма та порядок подання заявки встановлюється Державним казначейством.

Згідно з зазначеним Порядком, головні фінансові управління розподіляють перераховані суми субвенції відповідно до обсягів, визначених рішенням про затвердження бюджету АРК та обласних бюджетів, бюджетам районів та міст. Облдержадміністрації за згодою місцевих органів влади можуть приймати рішення про централізоване перерахування субвенції. При цьому перерахування здійснюється пропорційно за видами послуг.

Управління Державного казначейства в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі на підставі платіжних доручень відповідних держадміністрацій перераховують субвенцію на рахунки міських та районних бюджетів.

Розподіл субвенцій між постачальниками послуг здійснюють районні державні адміністрації та виконавчі органи міських рад (міст обласного та республіканського значення) пропорційно до видів послуг. При розподілі коштів субвенції між постачальниками, які надають послуги за нижчу ціну, фактична заборгованість перед постачальниками послуг погашається пропорційно.

Одержувачі бюджетних коштів (постачальники послуг) відкривають спеціальні рахунки в органах Державного казначейства, на які зараховуються кошти субвенції. Відкриття рахунків в органах Державного казначейства здійснюється відповідно до порядку, встановленого Держказначейством. Підставою для зарахування коштів є платіжні доручення головних розпорядників бюджетних коштів. У разі проведення розрахунків за спожиту електроенергію кошти перераховуються на розподільчі рахунки енергопостачальних компаній, відкриті в установах Промінвестбанку. Якщо розрахунки проводяться з акціонерною компанією "Київенерго", то кошти спрямовуються на рахунок цієї компанії.

Порядок розрахунків за природний газ і теплопостачання, джерелом якого є природний газ, визначається НАК "Нафтогаз України" та Державним казначейством.

При оформленні платіжних доручень усі учасники розрахунків додатково зазначають: "стаття 39" у графі "призначення платежу".

Порядок відображення проведених операцій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності про виконання місцевих бюджетів установлюється Державним казначейством.

6.10. Система контролю за видатками та запобігання заборгованості з них

Під бюджетно-фінансовим контролем розуміється система органів і заходів з перевірки законності та доцільності діяльності у сфері створення, розподілу та використання державних грошових фондів та фондів місцевого самоврядування. Головне завдання організації бюджетно-фінансового контролю Бюджетний кодекс вбачає в сприянні досягненню цілей бюджетної політики та ефективності використання фінансових ресурсів держави (табл. 25).

Ухвалений Бюджетний кодекс є першим законодавчим актом України, який встановлює засади для існування гармонійної системи державного контролю в бюджетній сфері. На відміну від нормативних документів, що регулюють окремі питання, Бюджетний кодекс є всеохоплюючим бюджетним законом, який поєднує і функціонально пов'язує між собою всі стадії бюджетного процесу. Системність цього документа, за означенням, передбачає завдання скласти загальну картину функціонування бюджетної системи, на основі якої — через прийняття суміжних законодавчих актів — з часом має бути створена оптимальна для України бюджетна модель.

Запобігання заборгованості з бюджетних видатків

У цьому розділі наводимо серію рекомендацій Міжнародного валютного фонду стосовно заходів, що спроможні продемонструвати готовність країн задовольнити вимогу щодо відсутності "нових боргів з внутрішніх видатків".

Питання заборгованості з бюджетних видатків постало перед цілою низкою країн, які прагнуть економічної стабільності та сталого розвитку. Дії, запропоновані в цьому розділі, розглядаються як необхідні умови управління заборгованістю по видатках, які можуть бути використані в практичній роботі. Однією з умов запобігання заборгованості з видатків є дотримання суворих бюджетних обмежень із застосуванням засобів політичної та фінансової дисципліни.

Практичне втілення пропозицій потребуватиме їх певної адаптації до конкретних умов, але наміром є забезпечення рамок для діяльності по запобіганню заборгованості. Дотримання таких рамок буде свідченням того, чи докладено справжніх зусиль у сфері адміністрування видатками.

Таблиця 25

Загальна схема організації бюджетного контролю

Стадії контролю	Попередній	Поточний	Остаточний
Мета та призначення	Сприяти: • досягненню узгодженості в бюджетному процесі річних і стратегічних (середньострокових) завдань державної політики економічного розвитку; • визначенню пріоритетних бюджетних програм та напрямів діяльності уряду у відповідності до обмеженого рівня бюджетних ресурсів; • встановленню ефективного та раціонального способу надання суспільних послуг та споживання державних ресурсів	Регулювати: • економічність: • на базі первинних документів, оперативно попереджати збитки та втрати за рахунок державних коштів; • ефективність: на базі даних бухгалтерського обліку та періодичної звітності реагувати на ефективність господарської діяльності; • відповідність: на базі інформації про стан виконання бюджету, дотримуватися встановлених норм та пріоритетів політики; • додержання фінансової дисципліни	Встановлювати: • порушення бюджетного законодавства та дотримання встановлених пріоритетів; • законність проведених операцій; • достовірність звітності; • зловживання та заходи щодо усунення порушень; • необхідність притягнення винних до відповідальност.
Повноваження в сфері контролю за видатками	Здійснюється на стадії складання, розгляду та затвердження бюджету. Зокрема: • контроль за відповідністю бюджетної політики національним інтересам, а не інтересам політичної кон'юнктури; • реальність цілей бюджетної політики та створення умов для їх досягнення; • економічна оцінка доцільності та ефективності показників бюджетних програм, їх відповідність державним пріоритетам; • аналіз попередніх періодів, рекомендації та виявлення резервів; • контроль встановлених норм соціального забезпечення	Здійснюється у процесі виконання бюджетів та кошторисів бюджетних установ. Зокрема: • контроль за доведенням бюджетних призначень та затвердженням кошторисів бюджетних установ; • контроль на стадії укладання угод та прийняття фінансових зобов'язань; • контроль при здійсненні платежу з бюджетних рахунків; • поточна перевірка ефективності використання бюджетних ресурсів	Здійснюється після складання звітності про виконання бюджетів у ході аудиту та загальної бюджетної оцінки. Зокрема: • перевірка достовірності звітних даних, балансів, та законності здійсненних операцій; • оцінка виконання правових норм та дотримання встановлених положень; • оцінка результатів ефективності бюджетних програм та діяльності уряду; • аналіз фактичного споживання та рівень надання бюджетних послуг; • контроль ефективності використання державної та муніципальної власності

Проблеми заборгованості

Заборгованість зумовлюється низкою причин, до яких належать:

- нереальний бюджет, де відсутні кошти у обсязі, достатньому для досягнення цілей та завдань поточної політики. Внаслідок цього галузеві управління та відділи намагаються досягти своїх політичних цілей, порушуючи передбачені асигнування;
- система нормованого розподілу коштів (часто запроваджується через невідповідність доходної частини бюджетним зобов'язанням);
- неякісний моніторинг та система контролю, які нездатні належним чином стримувати бюджетні закупівлі і неспроможні виявити закупівлі, що провадяться поза рамками офіційних процедур. Такі явища спостерігаються в умовах ведення ручного управління, але вони зустрічаються і в системі автоматизованого управління за послабленого контролю;
- відсутність заходів, що застосовуються до розпорядників бюджетних коштів, які своїми діями або бездіяльністю допустили заборгованість.

Система запобігання заборгованості

Головні розпорядники коштів місцевих бюджетів в особі їхніх керівників наділені певними правами щодо розподілу ресурсів відповідно до завдань та функцій, які вони здійснюють у контексті делегованих їм повноважень, стимулів та наявної інформації. Відповідно готовність боротися із заборгованістю потребує системи контролю, певних дій з метою дотримання правил, ролі, інформаційних вимог та стимулів, з якими стикаються ті, хто приймає рішення. Для припинення накопичення боргів, необхідно:

- зміцнити бюджетні обмеження;
- удосконалити систему контролю та моніторингу;
- перейти від системи нормованого розподілу коштів до системи управління коштами (боргами);
- підвищити реалістичність бюджетних оцінок.

Виходячи з реальності кроків щодо запобігання заборгованості, розглянемо лише перші два питання, оскільки це саме ті дві сфери, де можна вдатися до негайних дій навіть ще до запровадження автоматизованої інтегрованої інформаційної системи управління фінансами (АІСУФ). Звісно, введення в дію АІСУФ є бажаним у середньостроковій перспективі, але не потрібно відкладати короткострокові заходи, оскільки надто багато надій пов'язувалося із спроможністю системи вирішити проблеми заборгованості з видатків.

Важливо розібратися з першопричиною накопичення боргів, що пов'язані з якістю підготовки бюджету. До бажаних дій можна віднести таке:

- більш ефективні системи обчислення собівартості та оцінки і методології;
- дисциплінований залучення планових резервів та резервів на покриття непередбачуваних подій;
- посилення ролі фінансових органів у складанні бюджету;
- жорсткіший контроль за додатковими надходженнями до бюджету.

Більшість із цих необхідних та бажаних заходів будуть виконані у середньостроковій перспективі, тому потрібно зосередити увагу на короткостроко-

вих заходах, які ґрунтуються на системі, розробленій Міжнародним валютним фондом.

Запровадження контролю за видатками

Після того, як головні розпорядники бюджетних коштів отримали право на видатки (призначення), вони вступили в першу фазу трансакційного процесу, де й слід розпочати контроль. Відсутність системи контролю за зобов'язаннями з видатків свідчить про недоліки системи виконання бюджету і уможливлює виникнення заборгованості.

Для забезпечення контролю усі посадові особи повинні мати чітке уявлення про те, що називається зобов'язанням, усі зобов'язання повинні фіксуватися (реєструватися), відстежуватися та контролюватися. Розміщення будь-якого замовлення, укладення договорів, придбання товарів, робіт, послуг повинно здійснюватися відповідно до бюджетного асигнування. Стадії на шляху від реєстрації зобов'язань до їх виконання зображені в табл. 26. В ідеальній ситуації кожен крок слід фіксувати, принаймні, у реєстрах головних розпорядників бюджетних коштів разом з датами зобов'язань, платежів та заборгованістю.

Таблиця 26

Стадії зобов'язання

Дія	Стадія
Заявку на товари та послуги складено.	—
Заявку затверджено та підтверджено наявність фондів. Внесено у реєстр зобов'язань	Зобов'язання зареєстровано
Заявку відправлено постачальнику, утворено зобов'язання. Зобов'язання залишається, поки його не буде виконано або скасовано	Зобов'язання не виконано
Товари та послуги поставлено, їх отримання перевірено та зареєстровано	Зобов'язання не виконано
Накладні отримані, зареєстровані, створено платіжний документ	Зобов'язання не виконано
Платіж затверджено	Зобов'язання не виконано
Платіж виконано	Зобов'язання виконано

Система контролю за зобов'язаннями (СКЗ) повинна мати такі характеристики:

- наявність свідчення про те, що всі галузеві управління та відділи було поінформовано про заборону виконувати платежі в разі відсутності запису про зобов'язання;
- граничні розміри зобов'язань та коштів встановлюються для розпорядників бюджетних коштів фінансовим органом. Вони визначаються показниками затверджених бюджетів та обігу коштів, наданими управліннями та відділами. Ця інформація дає змогу бюджетному управлінню/відділу визначити прогнозовану загальну фінансову позицію на кілька наступних місяців;

- у книзі, яка ведеться головним розпорядником коштів, зобов'язання та граничні розміри асигнувань записуються в реєстрі зобов'язань. Кожного разу зобов'язання відображається як взяті зобов'язання, і асигнування відповідно скорочуються з метою дотримання балансу;
- якщо кошти надійшли на рахунок і розпорядник може погасити прострочені суми (або їх частину), платіжний документ обробляється для подальшої оплати, що знаходить відображення, коли перераховуються кошти. Сумарний баланс наявних зобов'язань та прострочені зобов'язання відповідно коригуються у реєстрі зобов'язань. Варто зазначити, що завжди з місяця в місяць існуватимуть неоплачені зобов'язання.

Для перетворення СКЗ в систему контролю за видатками необхідно пройти чотири основні етапи:

1) створити та вести реєстри зобов'язань стосовно кожного розпорядника бюджетних кошів;
2) фінансові органи повинні проводити моніторинг усіх зобов'язань, про які галузеві управління та відділи йому звітують;
3) застосовувати систему планування фінансів, у яку інтегровані зобов'язання у грошовому виразі;
4) регулярно оновлювати касові плани з огляду на відповідні події (наприклад, реальні надходження доходів порівняно із прогнозованими).

Інформація, потрібна для забезпечення моніторингу. В більшості країн, де реалізується програма, якість фінансової інформації залишає бажати кращого, а управління видатками та відстеження дотримання умов потребує якісної інформації. Створення системи контролю за зобов'язаннями зумовлює потребу в інформації щодо зобов'язань та заборгованості, оскільки вона є частиною системи.

У країнах, де комп'ютеризована АІІСУФ є частиною системи єдиного казначейства, інформацію про контракти на закупівлю товарів та послуг збирати легко. З іншого боку, повну, якісну інформацію про дійсні зобов'язання, платежі та борги розпорядників бюджетних коштів важко зібрати там, де відсутні як централізоване казначейство, так і комп'ютеризована АІІСУФ. Окремою проблемою є невчасне подання звітності. В деяких країнах інформація про діяльність розпорядників звужується до інформації про розрахункові операції, у такий спосіб унеможливлюючи будь-який моніторинг накопичення заборгованості.

Проте досвід деяких країн продемонстрував реальність запровадження відповідної неавтоматизованої системи інформації та моніторингу ще до повної комп'ютеризації.

Перевірка моніторингових звітів. Оскільки розпорядники бюджетних коштів ухиляються від розкриття заборгованості, необхідно проводити зовнішні перевірки правильності моніторингових звітів. Такі звіти слід складати щоквартально, а краще — кожного місяця. Перевірка може проводитися одним з таких фахівців:

- службовець, призначений установою — розпорядником бюджетних коштів для здійснення контролю за зобов'язаннями;
- головний бухгалтер;
- працівник відділу внутрішнього аудиту (або особа з аналогічними обов'язками);
- головний аудитор.

На виконання обов'язків кожною із зазначених осіб впливає система контролю, але мінімальною вимогою забезпечення неупередженості є знаходження цих фахівців за межами лінійної управлінської структури галузевого або бюджетного управління.

Запровадження дисципліни. Якщо ті, хто приймає рішення, можуть створювати борги та вимагати їх покриття за рахунок додаткових коштів, то такий спосіб може видатися дуже привабливим. У багатьох випадках видається маловірогідним, що хтось відмовиться сплатити бюджетні зобов'язання. Це можна пояснити тим, що надходження до місцевих бюджетів не покривають мінімально необхідні видатки, тим самим збільшуючи вартість угод в економіці; місцеві органи влади часто залежать від певних окремих постачальників, вони потребують регулярного поповнення товарів та послуг з їхнього боку. Відповідно система мотивації та підзвітності має зосереджуватися на тих, кого місцеві органи влади здатні контролювати тих, хто наділений повноваженнями закріплювати бюджетні кошти.

Життєздатна система мотивації до уникнення заборгованості має такі характеристики:

- чіткий розподіл ролей та відповідальності серед тих, хто встановлює призначення та має право контролювати бюджетні кошти;
- рівновага між позитивними та негативними стимулами, що ведуть до кращих умов для тих, хто дотримується доручень, порівняно з тими, хто їх не дотримується;
- готовність застосувати дисциплінарні та адміністративні дії в разі явного невиконання планів. Ці дії повинні базуватися на достовірній інформації.

Запровадження такої системи потребує часу. Однак якщо відкрите дотримання системи, в якій запроваджується дисципліна та підзвітність, матиме певне позитивне значення, може статися, що дотримання дисципліни потребуватиме відкритого застосування санкцій до високих посадових осіб.

Бюджетний кодекс передбачає розробку та внесення на розгляд Верховної Ради України проекту закону про державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за бюджетні правопорушення.

Питання для самоконтролю

1. *Чи має право Кабінет Міністрів України здійснювати протягом бюджетного року перерозподіл обсягів субвенцій з Державного бюджету України між місцевими бюджетами?*
2. *У якому порядку здійснюються видатки в разі призупинення рішення про місцевий бюджет?*
3. *Хто забезпечує виконання місцевих бюджетів?*
4. *До яких платежів належать платежі, пов'язані з виконанням гарантійних зобов'язань?*
5. *На яких стадіях бюджетного процесу здійснюється фінансовий контроль і оцінка ефективності використання бюджетних коштів?*
6. *За яких умов здійснюються платежі з бюджету?*

РОЗДІЛ 7.
МІЖБЮДЖЕТНІ ВІДНОСИНИ, ЇХ СКЛАДОВІ

7.1. Поняття та принципи бюджетного унітаризму.
7.2. Визначення та види бюджетного федералізму.
7.3. Концепція бюджетної децентралізації.
7.4. Концепція субсидарності.
7.5. Історія становлення і розвитку бюджетних відносин в Україні.
7.6. Інструменти міжбюджетних відносин.
7.7. Регіональне вирівнювання в системі міжбюджетних відносин.
7.8. Формула розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів.
7.9. Вертикальні дисбаланси та їх фінансове вирівнювання.
7.10. Горизонтальні фіскальні дисбаланси та їх вирівнювання.

Основні терміни та поняття: бюджетний унітаризм, бюджетний федералізм, міжбюджетні відносини, субсидарність, трансферти.

7.1. Поняття та принципи бюджетного унітаризму

Бюджетний унітаризм — це така форма внутрішніх міжурядових фінансових відносин, основні принципи організації яких визначаються центральною владою. Місцевій та регіональній владі при цьому, як правило, відводиться досить пасивна роль. У рамках бюджетного унітаризму центральна влада здійснює активну політику забезпечення єдиних стандартів громадських послуг по всій території країни, вирівнює фіскальні дисбаланси. Таке визначення бюджетного унітаризму в узагальненому вигляді.

Кожна унітарна держава сформувала індивідуальну, властиву тільки їй модель внутрішніх міжурядових фінансових відносин. Цей процес названо децентралізацією. Децентралізація охопила й фінансово-бюджетну сферу та сферу міжурядових фінансових відносин.

У багатьох унітарних країнах у сфері внутрішніх міжурядових фінансових відносин активно почали застосовувати окремі принципи бюджетного федералізму. Це стосується розмежування між різними рівнями влади видатків та компетенції щодо здійснення їх. Центральною владою широко почав використовуватися механізм консультацій з місцевою та регіональною владами через відповідні асоціації. Розширилася фіскальна автономія місцевої та регіональної влади. Таким чином, економічна й фінансова децентралізація, нині характерна для більшості зарубіжних унітарних країн, привела до формування нового змішаного типу внутрішніх міжурядових фінансових відносин, що поєднують у собі принципи як бюджетного унітаризму, так і бюджетного федералізму.

7.2. Визначення та види бюджетного федералізму

Бюджетний федералізм — це не тільки форма внутрішніх міжурядових фінансових відносин. Це й певна філософія організації політичних стосунків між різними рівнями влади. Бюджетний федералізм як концепцію покладено в основу міжурядових фінансових відносин у країнах із федеративним державним устроєм.

Кожна федеративна країна має індивідуальну, властиву тільки їй модель бюджетного федералізму, що сформувалася в певних історичних та політичних умовах.

Може бути виділено дві основні групи моделей бюджетного федералізму — децентралізовані та кооперативні. Децентралізовані моделі бюджетного федералізму характеризуються значною фіскальною автономією регіональних та місцевих влад, слабкістю зв'язків між різними рівнями влади, порівняно обмеженим співробітництвом. Для цих моделей характерною ознакою є те, що центральна влада фактично не займається проблемами фінансового вирівнювання, мало уваги звертає на фіскальні дисбаланси в розвитку окремих територій. Таким чином, місцева влада при такій моделі має покладатися передусім на власні сили. Подібна модель бюджетного федералізму характерна насамперед для США.

Кооперативні моделі бюджетного федералізму, навпаки, характеризуються тісною співпрацею різних рівнів влади, активною політикою центральної влади з подолання фіскальних дисбалансів на різних рівнях управління та фінансового вирівнювання. При таких моделях бюджетного федералізму центральна влада активно турбується про забезпечення єдиних стандартів громадських послуг у межах усієї території країни. Кооперативні моделі бюджетного федералізму характерні для більшості федеративних європейських держав, зокрема для ФРН, Австрії.

Проблеми бюджетного федералізму активно дискутуються в Європі, що не в останню чергу пов'язано зі спробами застосувати його принципи для країн з унітарним державним устроєм.

7.3. Концепція бюджетної децентралізації

Проблемі децентралізації фінансових ресурсів та повноважень присвячено багато досліджень науковців як в Україні, так і за кордоном, але жоден з них не розкрив критерій визначення оптимального рівня централізації чи децентралізації бюджетних коштів у доходній частині місцевого бюджету. Дати відповідь на запитання, що ж краще: бюджетна централізація чи децентралізація, покликана теорія фіскального федералізму. Фіскальний федералізм є одним з головних об'єктів дослідження економіки державного сектору та відображає складну схему взаємовідносин між бюджетами різних рівнів.

Критичний аналіз визначення поняття "децентралізація" у працях багатьох учених-економістів доводить, що децентралізацією є комплекс явищ, складові якого різні науковці визначають неоднаково. Але, незважаючи на різні погляди щодо визначення поняття децентралізації, основоположним є визначення її у світлі взаємозв'язків між центральним та субнаціональними (місцевими) урядами про їх різні повноваження (фіскальні, політичні, адміністративні тощо), що його дає аме-

риканський вчений Міхаель Белл. Децентралізація, за Беллом, — це спосіб виміру величини переходу національної економіки від адміністративно-командної до ринкової. Початком децентралізації крізь призму різного роду повноважень є те, що ці повноваження мають власний вимір та власні цілі.

Під бюджетною децентралізацією слід розуміти будь-які види мобілізації фінансових ресурсів у бюджетах органів місцевого самоврядування. Крім визначеного його змісту, слід розглядати її як спосіб виміру величини переходу національної економіки від адміністративно-командної до ринкової і яка є доцільною за умови досягнення розумного оптимуму між формуванням доходів місцевих бюджетів та фінансуванням делегованих повноважень.

Аналізуючи фінансову політику України за роки незалежності, не можна не помітити її спрямування до бюджетної децентралізації. Це закріплено в Конституції України та при підписанні Європейської хартії про місцеве самоврядування. Останнім часом усі країни, що розвиваються, та країни з перехідною економікою втілюють власну політику в напрямі бюджетної децентралізації з метою зміни співвідношення міри впливу центральних органів державної влади та органів місцевого самоврядування на макроекономічну ситуацію.

Бюджетну децентралізацію класифікують за ознакою типології відносно певної моделі економіки: делегування, деволюція та децентралізація. Положення про делегування повноважень органів державної влади органам місцевого самоврядування передбачає передачу деяких повноважень для виконання місцевій владі від імені центральної влади, при чому фінансування завдань, що виконуються в межах делегованих повноважень, забезпечуються державою шляхом виділення трансфертів. Делегування має місце за будь-якого стану розвитку економіки країни, але переважає в державах з адміністративно-командною моделлю економіки, де високий рівень зосередження фінансових ресурсів саме в державному бюджеті, і, крім того, передбачає відсутність бюджетного самофінансування органів місцевого самоврядування та оприлюднення звіту про виконання їх бюджету при фінансуванні делегованих повноважень. Деволюція — це проміжна ланка від централізації до децентралізації, характерна для перехідного періоду, коли органи місцевого самоврядування фінансують і відповідають за надання певних державних послуг у межах такого фінансування з державного бюджету. Як правило, це стосується задоволення соціальних потреб. І власне децентралізація передбачає зосередження фінансових ресурсів на рівні органів місцевого самоврядування для фінансування ними (органами) делегованих повноважень. Крім того, в регіонах мають бути створені спеціальні служби чи органи, де до прийняття урядових рішень залучаються громадяни. В Україні таку компетенцію мають представницькі органи місцевого самоврядування — сільські, селищні, міські ради та обраний сільський, селищний або міський голова. В економічно розвинутих країнах, крім представницьких органів, широко розвинута структура непартійних організацій, які беруть активну участь в управлінні певною територією та можуть впливати на прийняття чи скасування певних рішень представницьких органів шляхом опитування громадян, акцій протесту, демонстрацій, мітингів, тощо. Децентралізація властива для країн з розвиненою ринковою економікою.

Деволюція в різних країнах триває по-різному довго, залежно від економічного розвитку, політичних та культурних уподобань тієї чи іншої країни. Але результа-

том проведення політики деволюції є централізація або децентралізація фінансових ресурсів у центральному чи в місцевих бюджетах.

Традиційна теорія фіскального федералізму дає рекомендації для закріплення за різними рівнями державної влади певних функцій та необхідних для їх виконання фіскальних інструментів. Наріжним каменем теорії бюджетного федералізму є теорема про децентралізацію: якщо децентралізація не впливає на рівень витрат, то прийняття рішень щодо локального суспільного блага або ефективніше за централізацію, або принаймні не поступається їй з погляду ефективності. Централізація та пов'язана з нею стандартизація дуже часто дають змогу не тільки зменшити адміністративні витрати, а й зробити дешевшим безпосередньо виробництво одиниці суспільного блага. Децентралізація державного сектора економіки доречна тоді, коли сприяє ефективнішому виконанню його функцій. В економічній теорії прийнято розглядати локальні та загальнодержавні суспільні блага, виробництво яких і є однією з головних функцій держави. Природно, що при виробництві загальнодержавних благ фіскальна децентралізація призведе до зниження економічної ефективності таких заходів. Надання суспільних благ на локальному рівні ефективніше при самостійному прийнятті рішень органами місцевого та регіонального управління.

Взаємозв'язок між рівнем фіскальної децентралізації та економічним піднесенням економісти різних країн активно досліджують, починаючи із середини 70-х років. Проте ще в 50-х роках англійські економісти Мартін та Льюїс зауважували, що "...слабкість місцевих органів влади у відносинах із центральними є одним з найпомітніших феноменів для країн, що розвиваються...". Дослідження Джона Міксеся та Марка Сандберга, проведене в середині 80-х років, цілком підтверджують висновки Мартіна та Льюїса. У 20 індустріально розвинутих країнах частка витрат центрального уряду у валових загальнодержавних витратах становить 65%, тоді як у 23 країнах, що розвиваються, — 89%. Аналогічні результати дали й інші проведені дослідження. Проте з цього зовсім не випливає, що підвищення рівня фіскальної децентралізації автоматично зумовить зростання темпів економічного піднесення та поліпшення добробуту нації. Навпаки, багато хто з економістів вважає, що фіскальна децентралізація державних фінансів є скоріше наслідком, а не причиною економічного зростання.

Проводячи політику фіскальної децентралізації або централізації, слід брати до уваги численні чинники економічного розвитку, серед яких не останню роль відіграють особливості державної політичної системи та історично сформованих взаємовідносин між її різними ланками. Зміцнення фінансової незалежності органів місцевого самоврядування — актуальне завдання політики децентралізації державних фінансів України. Самоврядні ланки економіки повинні мати нормальні умови для господарської діяльності та бути зацікавленими у ефективному використанні усіх видів ресурсів, а місцеві влади — у стабільному економічному зростанні. Місцеві ради в контексті нової політики деволюції мають самостійно визначати напрями використання коштів своїх бюджетів. Недоліком є те, що законодавство не встановлює конкретного переліку витрат, які повинні фінансуватися з місцевих бюджетів. У зв`язку з цим неможливо визначити, наскільки закріплені за місцевими бюджетами доходи забезпечують потреби і в яких розмірах.

Послаблення центральної влади і водночас зростання ролі місцевих органів управління в країнах, що розвиваються, та в країнах з перехідною економікою є характерною ознакою останнього десятиріччя XX ст. Разом з тим докази того факту, що бюджетна децентралізація в цих країнах справді сприяє економічному піднесенню, практично відсутні як у вітчизняній, так і у світовій економічній літературі.

7.4. Концепція субсидарності

Щодо субсидарності як концепції побудови міжурядових фінансових відносин, то однозначного визначення її змісту немає. Окреслимо основні принципи побудови внутрішніх міжурядових фінансових відносин, що випливають з цієї концепції.

По-перше. Влада більш високого рівня, зокрема державна, може втручатися у фінансові справи влади більш низького рівня лише тою мірою, в якій друга продемонструвала і довела свою нездатність вирішувати проблеми. Таким чином, цей принцип визначає обмеження щодо втручання вищих рівнів влади у фінансові справи нижчих рівнів влади.

По-друге. Термін субсидарністпь (субсидіум) означає допомогу. Із самого терміна випливає зміст ще одного принципу. Мова йде не про те, що вища влада може надавати фінансову допомогу владі нижчого рівня. Навпаки, цей принцип означає обов'язок вищої (державної) влади надавати фінансову допомогу органам влади місцевого рівня. Причому така допомога має сприяти фінансовій автономії місцевої влади та розширенню її повноважень, а не повному підпорядкуванню місцевої влади центральній владі. Тобто державне втручання в діяльність місцевих органів влади необхідне лише з певною метою. Такою метою є сприяння кожному рівню влади здобувати фінансові засоби для реалізації його власних рішень.

По-третє. Важливим принципом, що випливає з концепції субсидарності, є принцип розподілу повноважень між різними рівнями влади в усіх сферах, включаючи і фінансову. Досвід Західної Європи показує, що цей принцип на практиці реалізовано в більшості країн. У жодній країні всі повноваження (крім оборони та грошової політики) не концентруються на одному рівні влади. Повноваження у фінансовій сфері, згідно з цим принципом, має бути розподілено між різними рівнями. Отже, центральна влада, будуючи фінансові відносини з місцевою владою, зобов'язана рахуватись із її фінансовими повноваженнями, поважати їх. Центральна влада не може вилучити в місцевої влади ці повноваження і привласнити їх собі.

По-четверте. З попереднім принципом розподілу повноважень пов'язаний наступний принцип концепції субсидарності — принцип співробітництва (партнерства) різних рівнів влади. В умовах, коли кожен рівень влади має власні повноваження у фінансовій сфері, фінансові відносини між різними рівнями влади можуть будуватися лише на засадах співробітництва (партнерства). Цей принцип закріпився в конституційних та законодавчих актах європейських країн. У Конституції ФРН відображена ідея спільного інтересу, який реалізується через угоди федерації і земель. Конституційна реформа 1974 р. в Австрії передбачила можливість укладання угод між федерацією та землями, з одного боку, а також між самими землями — з іншого. Ця реформа, як відзначають автори однієї публікації з проблем субсидар-

ності, означала перехід від "унітарного" федералізму до "кооперативного". Крім цих положень, Конституція Австрії передбачає право представляти інтереси місцевої влади Австрійською асоціацією общин та Австрійською асоціацією міст. Принцип співробітництва різних рівнів влади не виключає конфліктних ситуацій між ними. У більшості західноєвропейських країн створено правові механізми розв'язання таких конфліктів. Місцеві органи влади Австрії, ФРН можуть оскаржувати рішення, включаючи і фінансові, центральних та земельних властей у конституційних судах. Таке саме право мають місцеві влади Італії.

По-п'яте. Ще один принцип концепції субсидарності — це принцип делегованого управління. Згідно з цим принципом центральна влада може делегувати частину своїх повноважень місцевій владі. Та, в свою чергу, може делегувати окремі свої повноваження органам влади вищого рівня на підставі угоди.

Таке взаємне делегування повноважень різних рівнів влади у фінансовій сфері робить її фінансові взаємовідносини досить гнучкими, але, водночас, і складними.

Розглянуті моделі та принципи побудови внутрішніх міжурядових фінансових відносин у розвинутих зарубіжних країнах дають можливість зробити висновки й рекомендації щодо організації таких відносин в Україні.

7.5. Історія становлення і розвитку бюджетних відносин в Україні

Розвиток фінансово-бюджетних відносин в Україні вивчений недостатньо, а фундаментальних праць, які безпосередньо і докладно розглядали б цю проблему, немає.

Історія економічної і політичної взаємодії державних і місцевих органів влади на території сучасної України бере початок від часів появи перших державних утворень — грецьких міст-держав у Південному Причорномор'ї і Приазов'ї (V ст. до н.е.). Першими рабовласницькими державами були Ольвія і Боспорське царство, які сформувалися на межі IV–II ст. до н.е. Основу державного бюджету Ольвії (в його розумінні на той час) становила єдина система ввізного і вивізного мита та різні види податків. Збір їх віддавався на відкуп представникам місцевих органів влади. Усіма грошовими надходженнями до скарбниці займалися спеціальні комісії "семи" і "дев'яти", які представляли центральну владу і безпосередньо взаємодіяли з місцевими органами влади.

До I ст. нашої ери з подальшим розвитком рабовласницького ладу ліквідуються деякі форми самоврядування, які виникли в ранній період існування грецьких міст, і Боспорська держава перетворилася на монархію. Міста ще деякий час мали автономію: у них збереглися традиції полісного самоврядування у вигляді народних зборів, ради, виборних посад. Певна автономія була й у місцевих племен, які займали внутрішні області держави. Вони були зобов'язані платити Боспорським правителям данину хлібом та іншими продуктами, але у внутрішньому житті зберігали родоплемінний устрій. Однак поступово міста втратили колишню владу та елементи автономії, і це не могло не вплинути на їхню роль в управлінні місцевими доходами і витратами. У перших століттях нашої ери управління найважливішими областями і

містами країни доручали царським намісникам, а органи місцевого самоврядування фактично було ліквідовано.

Дійшло небагато письмових свідчень фінансової політики Київської Русі: "Повесть временных лет" (початок XII ст.). Київський літопис (XII ст.), Галицько-Волинський літопис (XIII ст.), три редакції "Русской правды". На основі цих джерел, а також праць і досліджень істориків В. Татіщева, М. Карамзіна, В. Соловйова, М. Грушевського, Н. Полонської-Василенко та інших можна з достатньою мірою імовірності стверджувати, що основи місцевого самоврядування та оподаткування майбутньої Київської Русі заклав Рюрік у 862–879 рр. Саме в цей час нарівні з верховною князівською владою затверджується помісна влада. Згадку про передумови формування основ місцевого самоврядування знаходимо у М. Карамзіна: "Монархи звичайно цілими областями нагороджували вельмож та улюбленців, які залишалися їх підданими, але володарювали як государі у своїх долях".

У Стародавній Русі становлення дворівневої системи управління — верховної князівської та помісної влади — і відповідних економічних відносин починається одночасно зі створенням східнослов'янської державності у період князювання сина Рюріка — Олега, який об'єднав руські Північ і Південь та оголосив Київ матір'ю міст руських. "Він доручив далекі області вельможам; велів будувати міста; встановив також податки загальні". Зрозуміло, що влада київського князя в землях племінних князівств була ще дуже слабкою, а система оподаткування — примітивною і здебільшого представлена даниною з приєднаних племінних князівств, загальне число яких сягало двадцяти.

Слов'яни, кривичі та інші народи повинні були платити данину варягам, що служили Русі. Після перемоги над древлянами, що проживали на берегах ріки Прип'ять, князь Олег і їх зобов'язав сплачувати данину. У наступні два роки він завойював землі дніпровських сіверян (Чернігівське князівство) та сусідніх з ними радимичей. На ці народи, за свідченням М. Карамзіна, було накладено "найлегший податок", оскільки вірність і вдале розташування сіверян були необхідні князю Олегу для безпечної взаємодії південних та північних областей. Радимичі, жителі берегів созьких, добровільно погодилися давати Олегові таку саму данину, що й раніше хазарам. Так поступово було створено певну фінансову систему, яка передбачала поповнення князівської скарбниці.

Основним загальнодержавним податком у Стародавній Русі була данина із завойованих земель, розмір якої варіювався і залежав головним чином від політичних інтересів і сили володарюючого князя. Для кожного племені данина визначалася окремо, і спочатку це була плата за захист князем окремих земель. Данина сплачувалася у вигляді "повозу" і "полюддя". "Повоз" привозили самі платники, а "полюддя" збирала князівська дружина.

Звичайно, данина не була податком у прямому розумінні цього слова: вона стала джерелом, з якого беруть початок сучасні податки. Ще у Стародавній Русі до данини приєдналися й інші види оподаткування, які вже мали внутрішні джерела. В. М. Пушкарева зазначає: "Як тільки суспільні союзи перестали бути простими родинними об'єднаннями, як тільки з'явилася адміністрація у будь-якому її вияві (крім родинної), суд, військо, суб'єктами оподаткування стають не лише переможені народи, а й самі громадяни такого союзу".

У літописах більш пізнього періоду трапляються згадки про сплату до скарбниці державної податі, яка "складалася більше з речей, ніж з грошей". Тлумачення терміну "податі" знаходимо в українського вченого Ю. Пасечника. На його думку, "податі" — це збірний термін, який об'єднує дари, уроки (будь-яка повинність, яка визначалася за розміром і мала бути виконана до певного календарного терміну) та оброки (стягувалися з певного предмету).

Наступний умовний етап у формуванні дворівневої системи взаємодії влади в Київській Русі припадає на правління княгині Ольги, яка провела першу в історії Русі "бюджетну" реформу. Вона полягала у створенні ефективного механізму визначення розміру данини, який забезпечував би як необхідні надходження до князівської скарбниці, так і залишав продукти для задоволення потреб місцевих князівств. Ольга поділяє всю землю на цвинтарі, або волості, накладає державну данину на землі північної Русі, по річках Лузі і Мете, встановлює податки на користь державної скарбниці у землях древлянских, а також данину на користь власної частки княгині — у Вишгороді. На думку Ю. Пасечника, достатньо підстав вважати, що зміст нововведень Ольги та її "чоловіків" (дружинників, радників тощо) полягає в регламентуванні повинностей населення, у створенні пунктів "становищів", які використовувалися князівськими дружинниками для збирання данини, виконання адміністративних і судових функцій. Так, очевидно, почався перехід від системи "полюддя" до більш довершеної форми збирання податків — "на місцях", яка стала першим кроком до регламентації бюджетних відносин різних рівнів влади.

Ще одним джерелом поповнення великокняжої скарбниці в цей час стає торговельна та інша комерційна діяльність. Спочатку в IX — середині X ст., коли у князів ще не було власного господарства, основним предметом торгівлі була не використана на власні потреби частина данини, зібраної з підкорених народів. Однак, уже з середини X ст. князі почали розвивати свої власні господарства. Деякі з них вводять обмеження на вивезення і продаж товарів (зброю, сіль, золото, срібло) і таким чином закріплюють за собою монополію на торгівлю.

З розвитком торгівлі в князівської скарбниці з'являється ще одне "податкове" джерело прибутків, яке поклало початок розвитку непрямого оподаткування. З метою поповнення великокняжої скарбниці правила торгівлі регламентувалися ще в перших договорах між Київською Руссю та Візантією. На відміну від данини і податей, збирали мито головним чином грошима. На цей час були дві групи мита: за місцем збирання і часом: "заставне", яке стягувалося до початку торгівлі і за проїзд, і власне "торгове". До заставного мита відносилися: побережне (з плавзасобів), перевізне (за перевезення на поромних і човнових переправах), мостовщина (за переїзд через мости), костки (з людей, які везли вантажі дорогами, що охоронялися). До торгового мита відносилися явки. Їх стягували окремо з людей і окремо з товарів. Мито стягувалося також за збереження товарів. Після прийняття християнства своєрідне мито під час ярмарків, що влаштовувалися у дні церковних свят, збирало для своїх потреб духовенство.

Скарбниця князя поповнювалася також за рахунок мита за надання судових послуг і штрафів за несвоєчасне внесення цих платежів.

Таким чином, зміни, що відбулися в системі оподаткування і взаємодії центральних і помісних владних структур, стали значним кроком у розвитку місцевого самоврядування.

Додатковим джерелом поповнення князівської скарбниці була видача кредитів, плата за користування якими досягала 25–50% річних. На той час існувало три основних види кредитних відносин: надання "кун у рез" (позика грошей під відсотки), "справжнє" (позика під зростаючі відсотки) і "наставши в мед", "жито в присоп" (кредит у натуральній формі під певну частину натурального продукту).

З розвитком феодалізму в Київській Русі формується пануючий клас феодалів і стрімко поширюється феодальне землеволодіння. У результаті право власності на землю стало належати в основному феодалам — князям, боярам і церкві. Вони не платили податків, мали ряд інших привілеїв і пільг, які було закріплено у правових документах того часу. Таким чином, у Київській Русі поряд з класовим поділом суспільства формувалися замкнені групи населення — феодали, вільні селяни-общинники, вільне міське, а також феодальне залежне населення. Відповідно відбувалася і диференціація оподаткування зазначених груп.

Вільні селяни-общинники на першому етапі платили данину з будинку, а коли почав превалювати феодальний спосіб виробництва, то об'єктом оподаткування стала земля. Джерелом цього податку був прибуток від землі, тобто земельна рента. Одиниця обкладення податком, види платежів та їх розміри в різних князівствах були різними. Спочатку при визначенні суми податку розмір господарства та його економічні можливості не враховувалися, але пізніше основою для оподаткування стала чисельність жителів. За цим принципом поземельний податок будувався в усіх західноєвропейських державах. У той же час способи визначення прибутку із землі в різні часи в різних країнах відрізнялися. Найстаріший спосіб полягав у вимірюванні землі та обкладенні її за кількістю: за югерами — в Римі, за хайдами — в Англії, за гуфами — в Німеччині. Однак досить швидко через несправедливість оподаткування цей спосіб змінився і землі стали оподатковувати за їх родючістю. Відповідальність за повноту і своєчасність сплати цього платежу в князівствах Київської Русі несло все господарство, усередині якого діяв розподільчий принцип.

Вільне міське населення зобов'язане було платити податки залежно від виду своєї діяльності або відпрацьовувати на будівництві і ремонті міських фортець. Плату представникам державної влади (прообраз витрат бюджету на державне управління), які керували будівництвом міст, встановлювала з коштів місцевого населення "Русская правда". На кошти того ж міського населення будувалися церкви, утримувалася церковна парафія.

Феодальне залежне населення Київської Русі отримувало землю від землевласника в користування за умови виконання різних робіт. За право користування землею встановлювався натуральний податок у вигляді передачі землевласникові більшої частини результатів своєї праці. Челядь, холопи внаслідок свого соціального статусу належали своїм господарям і тому податки не платили.

Збори і податки з населення в цей час встановлювалися переважно місцевими князями, поступово роль київських князів в управлінні областями посилювалася. І поряд з посиленням ролі "місцевих податків" у Київській Русі поступове закріплювалося загальнодержавне оподаткування. На місцях спочатку панували місцеві князі, однак, визнаючи силу київського князя, вони передавали йому частину данини, що збиралася з підлеглої їм території. За це місцеві князі могли розраховувати на заступництво київського князя. Це право Києва на збирання данини з удільних кня-

зівств, яке з'явилося в період формування давньоруської держави як одна з форм залежності князівств від київського престолу, діяло аж до XII ст.

Тоді в держави ще не було органів, які могли б узяти на себе фіскальну функцію, і вона доручила збір податків місту чи общині під кругову поруку, а саме визначала тільки загальну суму, обов'язкову до внеску в князівську скарбницю. Стягнення податків за допомогою органів, які обиралися самим населенням, почалося в той період, коли податки були ще дарами, і практикувалося на території всієї Стародавньої Русі.

У цей же час формується інститут посадників (своєрідний прообраз нинішнього інституту представництва), які призначалися в найважливі регіони і стали повноважними представниками князівської влади на місцях: вони судили, збирали данину і мито. З появою посадників і волостелей (управителі в сільських місцевостях) формується система "годування", за якої посадники як агенти центральної влади князівства збирали частину прибутку волостей на "корм". Усі ці особи утримувалися за рахунок платежів місцевого населення. На місцях існували і спеціальні пункти збирання данини — цвинтарі. Крім данини з удільних земель до Києва надходила частина прибутків у вигляді сільськогосподарської продукції з феодальних маєтків.

До початку феодальної роздробленості в Стародавній Русі право Києва на частку прибутків з помісних князівств не бралося під сумнів. Однак після 30-х років XII ст. у взаємовідносинах Києва та помісних князівств сталися зміни: зменшилася роль загальнодержавних податків і посилилось місцеве оподаткування в рамках удільних князівств. Основною формою місцевого оподаткування в сільській місцевості для залежних селян стала продуктова рента і різні повинності, а для залежних, і незалежних селян — утримання князівської дружини, ремонт і будівництво шляхів тощо. У містах особливого значення набувала феодальна рента, що стягується за надання міськими феодалами земельних ділянок дрібним торговцям і ремісникам. Разом з тим на початковому етапі феодальної роздробленості на Русі (30-ті роки XII — 30-ті роки XIII ст.) характерною рисою управління залишалася система "годування" — для утримання центральної влади князівства, представників адміністративної і судової влади за рахунок прибутків окремих волостей.

У період панування натурального господарства в більшості держав складалося кілька фінансових планів, кілька розписів доходів і витрат. Це призводило до адміністративно-фінансової децентралізації. Держава задовольняла свої потреби за допомогою натуральних повинностей. Державна фінансова діяльність була зосереджена в руках місцевих органів, які визначали розмір повинностей, розподіляли їх тягар, на свій розсуд витрачали державні кошти. Множинність фінансових планів була організована у дві системи — територіальні плани і плани за джерелами державних доходів. При територіальній системі кожний регіон мав самостійне фінансове управління, свій розпис доходів і витрат. Так поступово виділялися спеціалізовані податки і збори, які спрямувалися на фінансування суспільних потреб.

Подібна схема фінансової взаємодії між центральними й місцевими органами влади збереглася і в часи татаро-монгольської навали. Зміни торкнулися, насамперед, податкового тягара платників податків, який відчутно зріс через необхідність платити додаткову данину.

Важким становищем більшості земель, що знаходилися на території сучасної України, які були позбавлені єдності і перебували під татаро-монгольським ярмом,

скористались у своїх інтересах сусідні держави — Польща, Угорщина, Молдавське князівство. До кінця XIV ст. під владу Польщі перейшли Галичина і Західна Волинь, Закарпаття завоювала Угорщина, Буковину — Молдавське князівство. Східну Волинь, Поділля, Київщину і Чернігово-Сіверщину було включено до складу Великого князівства Литовського.

Внаслідок цього подальший розвиток бюджетних зв'язків і системи оподаткування відбувався під впливом і на основі законів держав, до сфери впливу яких потрапили різні області України.

У цей період основний тягар відповідальності за внесення грошових і натуральних податків на користь держави, феодалів, а також церковної десятини лежав на селянстві. Одним з основних загальнодержавних податків був щорічний земельний податок. На Київщині і Галичині він називався "подимний" (об'єктом оподаткування було господарство — будинок, яке належало селянинові). На Чернігівщині адміністрація Великого князівства Литовського збирала "поголовщину". На Волині цей податок називався "воловщина" (одиницею оподаткування була ділянка землі, яку можна було обробляти за допомогою волової упряжі). Оподаткування здійснювалося в розрахунку на земельну одиницю — дворище. Крім того, українські селяни відробляли різні повинності на користь держави: будували й ремонтували замки і будинки, прокладали дороги, споруджували мости, давали "стацію" (грошове забезпечення князю та його двору при переїздах). Поступово стація набула статусу постійного податку і сплачувалася грошима.

На відміну від загальнодержавних більш-менш фіксованих податків, зобов'язання селян перед феодалами були різноманітними. При цьому форма виконання зобов'язань часто залежала від ступеня їх феодальної залежності. Так, селяни-данники, які ще не втратили права піти від феодала, платили йому натуральні і грошові податки. Селяни, що втратили таке право, відробляли на користь феодала повинності, головним чином у вигляді панщини. Її норми зростали в міру розширення господарства феодала, причому селяни обробляли його землі власними знаряддями праці. Так, якщо в 1424 р. шляхта Галичини ввела панщину в розмірі 14 днів на рік з кожного господарства, то в 1520 р. Торунським статутом для всіх земельних володінь (духовенства, шляхти тощо) було введено обов'язкову мінімальну панщину в розмірі 1 день на тиждень. І вже в другій половині XVI ст. на більшості українських земель панщина сягла 2 днів на тиждень з одного поля. Поступово вводилася й нерегулярна панщина, яку селяни були зобов'язані додатково відпрацьовувати на вимогу землевласника або управителя.

На Київщині, Чернігівщині, Волині натуральні податки стягувалися переважно воском, хутром, великою рогатою худобою тощо. Крім того, існувало "дякло" — натуральна рента, яка збиралася зерном і сіном. Однак з розвитком ремесла і торгівлі, розширенням товарно-грошових відносин натуральні податки поступово витіснялися грошовими.

Нарівні із селянством досить вагому частку загальнодержавних і місцевих податків сплачувало міське населення. Його правове становище, а відповідно й рівень оподаткування залежали від категорії міста (королівське, феодальне, церковне і таке, в якому було самоврядування), а також майнового становища і роду занять городянина. Незалежно від категорії міста, на його жителів розповсюджувалися всі загаль-

нодержавні податки — серебщина, воловщина, подимний збір. Жителі королівських міст виконували також ряд повинностей, які встановлювалися для них старостами й управителями: будували і ремонтували замкові споруди, забезпечували їх охорону.

Починаючи з XIV ст. бюджетно-фінансова система в Україні розвивалася під впливом Магдебурзького права, яке литовські князі і польські королі надавали українським містам. Воно передбачало, зокрема, право обмеженого самоврядування на основі хартії вольності міста Магдебурга. Згідно з положеннями Магдебурзького права мешканці Києва звільнялися від "прав польських, і литовских, і руських", а також "вот всякого права й моци, й вот насилья всих подданьїх наших большого княжества Литовского, вот воєвод, й вот судей, й вот всих посполите врядников наших". За надання цього права міста платили певні кошти, а населення звільнялося від натуральних повинностей і сплачувало грошові податки з торгівлі та промислів. На місцеві потреби спрямовувася і збір на винний промисел. Крім того, городяни мали утримувати прикордонні війська, ремонтувати дороги, забезпечувати доставку матеріалів для будівництва. Залежно від виду діяльності вони платили натуральні податки на ремесло, ринковий збір, акцизи, мита.

У 1577 р. князь Сигізмунд зробив спробу реформувати розрізнені бюджетні й податкові відносини встановленням єдиних податків та єдиного терміну їх сплати на однакові земельні наділи. Але через половинчасті міри і відсутність рішучості в проведенні реформ своєї мети він так і не досяг.

Для розвитку виробничих відносин потрібна була чітка грошова система. Наприкінці XIV ст. у містах Києві і Львові чкарбували власні монети, але вони не мали достатнього поширення, оскільки на той час користувалися в основному чеськими, татарськими, польськими, молдавськими, литовськими монетам. У результаті грошової реформи С. Баторія в 1578–1580 рр. було створено єдину грошову систему для Речі Посполитої, що сприяло розвиткові товарно-грошових відносин: товари стали продавати в кредит і під заставу, почали використовувати векселі, зароджувалась іпотечна система.

Бюджет Запорозької Січі формувався з податків, натуральних та особистих повинностей, оренди, регалій. У табл. 27 наведено джерела і характер доходів Запорозької Січі.

Значну частину бюджету покривали зовнішні надходження — військовий видобуток, царська "платня" за послуги запорожців у військових битвах. Була загальновійськова скарбниця, до якої надходили доходи від рибних промислів, скотарства, полювання. Витрати передбачалися на військове спорядження, будівництво фортець, монастирів, утримання старих воїнів, дипломатичних місій тощо. Доходи скарбниці поповнювали торгові податки з товарів, коли вони вивозилися на ринок. За перевезення і транзитну торгівлю сплачувалося мито.

Згідно з архівними матеріалами, Росія практично з початку існування Гетьманщини втручалася в бюджетну сферу цієї частини України, аж до повного об'єднання двох бюджетних систем.

Основними напрямами бюджетних відносин Гетьманщини і Росії були:

- безоплатне утримання російської армії. Селяни і козаки збирали грошові кошти, продукти харчування (порції), фураж (рації). До 1707–1709 рр. ці збори були незначними. З 1716 до 1783 р. вони стали постійними і називалися

Таблиця 27

Джерела і характер доходів Запорозької Січі

Джерела бюджету	Характер доходів
Кошові регалії і домени	Доходи від промислової експлуатації рибальських і мисливських угідь, земель
Військовий видобуток	Військові трофеї
Субсидія королівська, "платня" царська, плата гетьманська	Допомога грошима, хлібом, горілкою, військовими припасами з боку Росії, Гетьманщини (до 1648 р.) і Польщі
Висковий оклад	Податок на користь січової і паланкової старшини. Стягувався з усіх козаків, а також з некозаків (січового підданства). Одружені платили додатковий податок із сім'ї
Мито	За перевезення товарів транзитом із сусідніх країн через запорозькі землі
Господарська десятина, медяне	З горілки стягувалася натурою. Стягувалася в паланках з хуторів і млинів натурою, з промислів і пасік – грошима. За користування посполитами військовою землею –10 % урожаю
Торгове	Податок акцизного типу з крамарів на січовому ринку – 10 % вартості товарів
Куфовий збір	З кожної привезеної бочки (куфи) спиртних напоїв по одній кварті (близько 1 л) чи вартість грошима
Податок з шинків	По 2,50–5 крб. на рік сплачували в скарбницю хазяїв, що тримали шинки (корчми) у Січі, паланках і зимівниках
Подомне	Податок з будинків у селах, населених посольством, тобто некозаками
Мостове	Плата за перевезення Дніпром і польовими річками у межах запорозьких вольностей
Орендна плата	За крамниці і дуби (вантажні човни), що належали куреням. Витрачалася на потреби курінного товариства
Рута, Роковщина	На утримання церкви і духівництва
Інші доходи	Безгосподарне, конфісковане майно, викуп за полонених і засуджених, судові штрафи

"консистенські дачки". Починаючи з 1764 р., їх стягували лише в грошовій формі з кожного двору, і, по суті, вони стали подимним податком;

- виконання повинностей. Їх було чимало. Так, селяни і міщани мали забезпечувати кормами й волами потреби армії, пошти, чиновників.

Оскільки бюджетні ресурси Лівобережної України, починаючи з 1722 р. перебували під контролем Росії, то значну частину грошових ресурсів надсилалися до російської скарбниці. У 1725 р. до державного бюджету Росії було передано 244 255 руб. податків. Після возз'єднання України та Росії Україна ще майже півстоліття зберігала всі атрибути державності, у тому числі самостійність ведення фінансового господарства. На початку 20-х років XVII ст. уряд царської Росії почав стягувати у своє розпорядження дедалі більші кошти. Можна вважати, що саме з

цього часу Україна на 270 років стала колонією, змушеною вносити на потребу метрополії понад чверть свого національного доходу.

Основним джерелом доходів Російської імперії в першій половині XIX ст. були оборотний і подушний податки з селян, митні збори, податки з капіталів і торгових оборотів, незначні податкові збори з дворян. У структурі доходів значне місце посідало непряме оподаткування, передусім "питний" доход, надходження від якого напередодні 1861 р. становили майже 30% державного бюджету. Основний тягар податків, що за період 1845–1861 рр. перевищили 1 млрд руб., несли селяни. Уряд звертався і до збору податків натурою. Лише за 1828 р. у 6 українських губерніях їх було зібрано на суму близько 3,5 млн руб. Дефіцит бюджету Російської імперії був постійним, тому його покривали дедалі більшими обсягами внутрішніх і зовнішніх позик, а також емісією паперових грошей.

Видаткова частина бюджету Росії становила майже 15–20% її національного доходу. Більшість витрат припадала на військове і морське міністерства. Так, у 1804 р. з 122 млн. руб. усього бюджету на їх утримання було витрачено майже 53 млн руб., у 1855 р. — з 526 млн руб. — 270 млн. руб. На утримання двору витрачалося близько 10% бюджету, тоді як на освіту виділялося менше 1% бюджетних витрат.

У першій половині XIX ст. уряд Росії вжив значних заходів щодо впорядкування фінансової системи, зокрема на початку століття було здійснено фінансову реформу, а в 1839–1843 рр. проведено грошову реформу. Та незважаючи на це, видатки бюджету зростали дедалі більшими темпами, і якщо на початку століття державний борг Росії дорівнював майже чотирьом її річним бюджетам, то напередодні 1861 р. — майже восьми.

Розвиток подій після 1861 р. диктував необхідність упорядкувати фінансову систему, тому до кінця XIX ст. було зроблено кілька спроб налагодити стабільну діяльність грошово-кредитної, банківської, податкової, митної систем. Зокрема, винні откупи було скасовано і замінено акцизом на вино, введено акцизи на цукор і тютюн. Проте сам порядок стягнення податків не змінювався майже до 80-х років. У 1863 р. подушний податок з міщан міст європейської частини Росії було замінено податком на нерухоме майно, надходження від якого в 1898 р. становили 8,6 млн руб.; у 1894 р. введено квартальний податок; з 1875 р. частину місцевих повинностей було замінено на державний поземельний податок без розмежування власників.

У 1879–1880 рр. внаслідок селянських бунтів було скасовано подушний податок, зменшено викупні платежі. Скасування подушного податку компенсувалося збільшенням непрямих податків і платежів. У багатьох повітах розмір податків перевищував доходи. У 1900 р. населення Російської імперії сплатило непрямі податки на суму 657 млн руб., у тому числі з алкогольних напоїв — 317 млн руб., з тютюнових — 47 млн руб., з цукру — 63 млн руб., з нафти — 25 млн руб., мито — 204 млн руб. Значна частина спирту, тютюну, цукру була українського виробництва. Дев'ять українських губерній з 1868 до 1880 р. дали Російської імперії 2899,2 млн руб. доходу, а на їхні власні потреби було повернуто лише 1749 млн руб. За 15 років починаючи з кінця 19 ст. бюджет Російської імперії одержував від України 3289 млн руб. доходу, а на потреби України залишалося лише 2605,2 млн руб. 8 березня 1906 р. було затверджено правила про порядок розгляду державного розпису доходів і витрат Російської імперії. Позитивний вплив на розвиток бюджетного процесу і нала-

годження державного контролю справили введення в дію Конституції і заснування Державної Думи. Проте, незважаючи на заходи, вжиті урядом з метою впорядкування надходжень до бюджету, державний борг безупинно зростав. Із середини 80-х років XIX ст. Росія за розміром державного боргу посіла третє місце після Франції і Великої Британії.

Після Великої Жовтневої соціалістичної революції був період (1918–1922 рр.), коли Україна зробила спробу створити власну бюджетну систему (дещо в усіченому вигляді) і самостійно будувати взаємовідносини з місцевими органами влади. Налагодити бюджетний процес намагалися спочатку Українська Центральна Рада протягом 14 місяців свого існування, а потім більшовицький уряд, але ці спроби з різних причин успіху не мали. Питання щодо цілковитої державної незалежності і відповідно щодо формування незалежної бюджетної системи так і не було поставлено.

У 1921 р. постановою ВЦВК "Про заходи щодо впорядкування фінансового господарювання" було скасовано об'єднання державного і місцевих бюджетів. У грудні 1921 р. ВЦВК і РНК прийняли постанови, які згодом було перенесено до законодавства Радянського Союзу, "Про місцеві бюджети", "Про місцеві кошти", "Про перелік витрат, що фінансуються місцевими коштами".

У 1923 р. було прийнято тимчасове Положення про місцеві фінанси, яким визначалися: склад місцевих бюджетів, права та обов'язки органів влади різних рівнів, порядок і механізм місцевого оподаткування, механізм субсидування місцевих бюджетів із загальнодержавних коштів, порядок складання, затвердження і виконання місцевих бюджетів. Було змінено також порядок формування доходної частини місцевих бюджетів і видаткові повноваження місцевих органів влади. З цього часу за рахунок коштів місцевих бюджетів повністю фінансувалися заходи місцевого значення в народному господарстві, соціальному забезпеченні, дорожньому будівництві, місцевому транспорті тощо. У 1923–1925 рр. помітно зміцнилася доходна база місцевих бюджетів за рахунок відрахувань від загальнодержавних податків. У цей період уперше почав застосовуватися такий елемент фінансового вирівнювання в міжбюджетних відносинах, як субвенція, яка надавалася з урахуванням економічного потенціалу території, рівня задоволення місцевих потреб.

До 1925 р. в основному завершилося формування системи місцевих бюджетів, яка складалася з трьох основних груп залежно від покладених на них завдань і механізму бюджетного регулювання:

1. Регулюючі бюджети (губернські, обласні, республіканські, окружні).
2. Міські бюджети (усіх міст).
3. Низові бюджети (волосні, районні, сільські) (табл. 28).

Таблиця 28

Розподіл доходів і витрат за видами місцевих бюджетів УРСР у 1924–1925 рр., %

Групи місцевих бюджетів	Доходи	Витрати
Регулюючі	29,4	29,3
Міські	47,9	47,5
Низові	22,7	23,2
Усього	100	100

З наведених у таблиці даних видно, що приблизно половина бюджетних ресурсів формувалася в міських бюджетах. Це пояснюється тим, що в містах в основному було зосереджено комунальні промислові підприємства.

У вересні 1925 р. ВЦВКУ і РНК УРСР прийняли постанову "Про місцеві податки і збори", якою було встановлено конкретні місцеві податки і збори, а також порядок їхнього застосування. А постановою цих органів від 2 січня 1928 р. "Про самооподаткування для задоволення суспільних потреб" регламентовано порядок самооподаткування в Україні на місцях. У квітні 1926 р. ЦВК СРСР затвердив Положення про місцеві фінанси СРСР, а через деякий час в Україні було затверджено Положення про місцеві фінанси УРСР, яким регламентувалися надходження і витрати місцевих органів влади і порядок формування фондів бюджетного регулювання.

У грудні 1931 р. уряд СРСР прийняв ще одну постанову, яка регламентувала республіканські і місцеві бюджети. Відповідно до неї було чітко розмежовано доходи між окремими ланками бюджетної системи, посилено роль низових бюджетів, місцевим бюджетам надано право залишати у своєму розпорядженні фінансові перевищення фактичних надходжень до планових, змінено систему бюджетного регулювання. У 1932 р. відбулися зміни в республіканському і крайовому бюджетному регулюванні, згідно з якими було збільшено перелік податків і зборів, відрахування від яких зараховувалися в місцевий бюджет. Проте у 1938 р. Верховна Рада СРСР приймає рішення про включення місцевих бюджетів і бюджету державного соціального страхування в єдиний державний бюджет, і цим фактично було перекреслено всі попередні зусилля по становленню і розвитку місцевого самоврядування.

У жовтні 1959 р. було прийнято Закон СРСР "Про бюджетні права Союзу РСР і союзних республік". Згідно з цим документом, до державного бюджету включалися: союзний бюджет, бюджети союзних республік, бюджет державного соціального страхування. До бюджетів союзних республік — республіканські бюджети союзних республік, бюджети автономних республік, місцеві бюджети (крайові, обласні, автономних областей, окружні, районні, селищні і сільські). У червні 1960 р. в Україні було прийнято Закон УРСР "Про бюджетні права Української РСР і місцевих рад депутатів трудящих", що фактично дублював союзний Закон.

Заснування СРСР і прийняття Конституції Союзу РСР передбачало створення єдиного бюджету, до складу якого включалися бюджети союзних республік. З утворенням у 1922 р. СРСР бюджетна система будувалася на таких принципах: єдність усіх її складових частин, демократичний централізм і ленінська національна політика. Подальший розвиток ці принципи знайшли в Конституції СРСР, прийнятій у 1977 р.

Принцип єдності бюджетної системи випливав з єдності політичної та економічної основи соціалістичної держави. Конкретно він виявився в тому, що в державному бюджеті СРСР послідовно поєднувались усі бюджети і відображалися доходи й витрати кожної ланки бюджетної системи. Єдність виявлялася також у методах бюджетного планування і порядку фінансування. Бюджетна система СРСР являла собою союзний бюджет, 15 державних бюджетів союзних республік, до яких входили 50 884 місцевих бюджетів, у тому числі 20 бюджетів АРСР, 145 крайових, обласних, 2044 міських, 3806 міського типу, 3739 районних і 41 130 сільських бюджетів.

Принцип демократичного централізму здійснювався в процесі поєднання централізованих засад в управлінні бюджетною системою з наданням республіканським і місцевим органам можливості складати свої бюджети і розпоряджатися ними. Всі органи влади, починаючи від Верховної Ради СРСР і закінчуючи сльськими радами, мали самостійні бюджети, наділені всіма бюджетними правами. Кожен бюджет складався і затверджувався радою народних депутатів.

Основою для розподілу доходів і витрат державного бюджету СРСР між окремими ланками бюджетної системи були Закон про бюджетні права Союзу РСР і союзних республік, закони про бюджетні права союзних та автономних республік і місцевих рад народних депутатів. При цьому враховувалися функції, які виконували органи державної влади і державного управління Союзу РСР, союзних республік і місцевих рад народних депутатів залежно від політичних, економічних і соціальних завдань.

В організаційному плані всі доходи державного бюджету СРСР поділялися на закріплені та регулюючі. До закріплених доходів союзного бюджету було віднесено:

- платежі від доходу підприємств союзного підпорядкування;
- податок з обороту;
- прибутковий податок з населення;
- надходження від 3% внутрішньої позики та ін.

За республіканськими бюджетами союзних республік було закріплено:

- платежі від доходу підприємств та організацій республіканського підпорядкування;
- лісовий доход;
- прибутковий податок з колгоспів, кооперативних підприємств і громадських організацій;
- сільськогосподарський податок.

За місцевими бюджетами було закріплено:

- платежі від доходу підприємств, підвідомчих виконавчим комітетам Рад народних депутатів;
- місцеві податки та деякі інші доходи, встановлені відповідно до бюджетного законодавства союзних республік.

Регулюючими доходами для державних бюджетів союзних республік були:

- податок з обороту;
- прибутковий податок з населення;
- надходження від 3% внутрішньої позики.

Розмір відрахувань від зазначених регулюючих доходів щороку визначався Верховною Радою СРСР при затвердженні бюджету.

Податок з обороту, прибутковий податок з населення і надходження від 3% внутрішньої позики в сумах, що підлягали передачі в бюджети союзних республік, а також частина платежів від доходу підприємств та організацій республіканського підпорядкування використовувалися як регулюючі доходи місцевих бюджетів. Крім того, будь-який доход, закріплений за республіканським бюджетом, міг виступати регулюючим доходом для нижчих ланок бюджетної системи.

Доходи, закріплені за місцевими бюджетами, розподілялися відповідними радами народних депутатів між окремими видами місцевих бюджетів: крайовими, обласними, районними, міськими.

Із союзного бюджету фінансувалися заходи загальнодержавного значення з розвитку народного господарства, у тому числі на розвиток авіаційної, суднобудівної, автомобільної промисловості, машинобудування, зовнішньої торгівлі, залізничного, морського, і повітряного транспорту, оборони країни. Із союзного бюджету фінансувалися також витрати на освіту, науку, культуру.

За рахунок коштів місцевих бюджетів фінансувалися підприємства промисловості, побутового обслуговування, будівництва, торгівлі, сільського господарства, здійснювався ремонт доріг місцевого значення, фінансувалися житлові господарства тощо. Найбільша частка витрат місцевих бюджетів припадала на соціально-культурні заходи: з них покривалося більше половини таких витрат держави. За рахунок місцевих бюджетів фінансувалася мережа шкіл, бібліотек, будинків культури, поліклінік тощо.

Востаннє в Радянському Союзі місцеві податки і збори було врегульовано указом Президії Верховної Ради СРСР від 26 січня 1981 р. "Про місцеві податки і збори". Згідно з цим документом було встановлено три загальносоюзні місцеві податки — з власників будівель, земельний податок і податок з власників транспортних засобів. Деякі повноваження у сфері місцевого оподаткування одержали республіканські державні органи, зокрема їм було надано право встановлювати розміри і порядок нарахування цих податків.

Згідно з Законом СРСР від 9 квітня 1990 р. "Про загальні основи місцевого самоврядування і місцевого господарства в СРСР" система місцевого самоврядування охоплювала місцеві ради, органи територіального суспільного самоврядування населення (ради і комітети мікрорайонів, будинкові, вуличні, квартальні, сільські комітети та інші органи), а також місцеві референдуми, збори, сходи громадян, інші форми безпосередньої демократії. Первинним територіальним рівнем місцевого самоврядування визнавалися сільська рада, селище (район), місто (район у місті). Закон надав союзним та автономним республікам право самостійно визначати й інші рівні.

Проголошені цим законом незалежність і самостійність органів самоврядування мали спиратися на тверді фінансові й економічні підвалини у вигляді бюджетних і позабюджетних коштів, коштів інших органів територіального самоврядування, ресурсів місцевого самоврядування, комунальної та іншої власності, об'єктів місцевого господарства.

Комунальна власність була покликана скласти основу місцевого господарства і включала майно, створюване органами місцевого самоврядування за рахунок належних їм коштів, а також майно, безоплатно передане республіканськими, союзними органами та іншими суб'єктами. При цьому підприємства місцевого господарства мали переважне право користуватися місцевими природними і матеріально-технічними ресурсами. Місцеві ради дістали право порушувати питання про передачу в комунальну власність підприємств та установ, що належать іншим власникам, але мають важливе значення для забезпечення населення комунально-побутовими і соціально-культурними послугами.

Взаємовідносини з підприємствами, розташованими на території місцевої ради, необхідно було визначати на підставі договору. Усі підприємства були зобов'язані вкладати свої кошти у формування місцевого бюджету, передаючи до нього частину

прибутку (доходу), і не могли змінювати свої плани в частині, визначеній договором з місцевою радою.

Закон закріплював права місцевого самоврядування в частині планування та матеріально-технічного забезпечення. Місцеві ради одержали право самостійно розробляти і затверджувати плани соціально-економічного розвитку території в межах своїх повноважень, виходячи з наявних матеріально-фінансових ресурсів, максимального використання можливостей і резервів виробництва. Матеріально-технічне забезпечення місцевого самоврядування та об'єктів місцевого господарства здійснювалося на договірних засадах з обчисленням повної економічної самостійності учасників господарської діяльності. Матеріальні ресурси, які розподілялися централізовано, мали виділятися в обсязі, що забезпечував би виконання плану і бюджету.

Органи місцевого самоврядування вперше дістали право налагоджувати також зовнішньоекономічні зв'язки, брати в них участь на принципах валютної самофінансування згідно з вимогами чинного законодавства.

Закон детально не регламентував повноваження органів місцевого самоврядування різних рівнів, не розмежовував сфери діяльності представницьких і виконавчих органів по горизонталі, не закріплював нормативи формування доходної частини місцевих бюджетів. Ці та інші питання мало регулювати республіканське законодавство, що й було згодом зроблено в Україні: прийнято Закони "Про бюджетну систему Української РСР" і "Про місцеві ради народних депутатів Української РСР і місцеве самоврядування".

Така бюджетна система проіснувала в Україні до 1990 р. З прийняттям Декларації про Державний суверенітет Україна почала побудову власної бюджетної системи. Зокрема, 5 грудня 1990 р. було прийнято Закон "Про бюджетну систему Української РСР", який введено в дію з 1 січня 1991 р. Проте в будівництві бюджетної системи Україна не уникнула помилок, властивих країнам, що стали на шлях самостійного розвитку. На рівні законодавчої і виконавчої влади у сфері бюджетного будівництва без належного економічного обгрунтування приймалися популістські рішення, які часто взаємовиключали одне одного. Стрімкими темпами почала зростати інфляція, різко упав обсяг ВВП, стала катастрофічною криза неплатежів у народному господарстві.

Фінансова криза, що дедалі поглиблювалася, потребувала невідкладних заходів, спрямованих на стабілізацію економічної ситуації в Україні, насамперед у бюджетній і податковій сферах. У 1995 р. було прийнято Закон "Про бюджетну систему України", що позначив новий підхід до формування і взаємодії всіх ланок бюджетної системи. Зокрема, було затверджено нові принципи побудови бюджетної системи, які надалі знайшли відображення в Конституції України, прийнятій Верховною Радою 28 червня 1996 р. У вересні 1996 р. було проведено грошову реформу, новою грошовою одиницею стала гривня. Почалася розробка проектів бюджетного і податкового кодексів. Усі ці заходи зупинили темпи інфляції, стабілізували грошовий обіг, упорядкували бюджетний процес.

З проведеного дослідження історії фінансово-бюджетних відносин в Україні можна зробити такі висновки:

1. Фінансово-бюджетні відносини в Україні мають багату історію і в своєму становленні пройшли шлях від примітивних родових відносин до форму-

вання сучасної бюджетної системи, що відповідає основним економічним, політичним і соціальним принципам.

2. У своєму розвитку фінансово-бюджетні відносини переживали періоди як централізації влади і відповідно бюджетних відносин, так і розвитку місцевого самоврядування.
3. Зараз поряд з уже вжитими позитивними заходами в бюджетній сфері необхідно й надалі вдосконалювати фінансово-бюджетні відносини в галузі реформування бюджетної системи і міжбюджетних відносин, зміцнювати фінансову основу місцевого самоврядування.

7.6. Інструменти міжбюджетних відносин

У процесі виконання бюджетів основними є зовнішні бюджетні потоки — вхідні і вихідні. Існують і взаємовідносини між окремими ланками — внутрішні бюджетні потоки. Ці взаємовідносини відображають перерозподіл доходів і видатків між бюджетами.

Форми:

1. Субсидіювання.
2. Вилучення коштів.
3. Бюджетні позички.
4. Взаємні розрахунки.

Субсидіювання — передача коштів бюджету вищого рівня до бюджету нижчого рівня з метою надання фінансової допомоги. Існує три види субсидіювання: субсидії, субвенції, дотації.

Субсидія може бути цільовою і знеособленою. Не пов'язується безпосередньо з фінансовим станом бюджету, який її отримав.

Субвенція — різновидність цільової субсидії, яка передбачає дольову участь у фінансуванні певних заходів та програм декількох бюджетів.

Дотація — цільова фінансова допомога на покриття дефіциту відповідного бюджету. Залежно від можливостей вищестоящого бюджету покриття може бути повним або частковим.

Вилучення коштів — передача коштів "бюджетного надлишку" з бюджетів вищих рівнів до бюджетів нижчих рівнів. Явище зворотнє до дотації.

Бюджетний надлишок — це перевищення закріплених за даним бюджетом доходів над його нормованими видатками.

Бюджетні позички — надання коштів вищестоящих бюджетів нижчестоящим на покриття тимчасового касового розриву. Касовий розрив — незбігання в часі фінансування видатків і надходження доходів.

Бюджетні позички мають характерні ознаки:

- безпроцентні;
- мають бути погашені до заробітної плати поточного року;
- видаються тільки нижчестоящому бюджету, безпосередньо підпорядкованому вищестоящому.

Взаємні розрахунки — передача коштів з одного бюджету до іншого у зв'язку з перерозподілом між ними доходів чи видатків після затвердження бюджетів.

При такому перерозподілі в одному бюджеті виникає надлишок коштів, а в іншому — в такому самому розмірі нестача.

За характером взаємовідносини між бюджетами можуть бути **договірними** або **обов'язковими**. Субсидіювання і бюджетні позички здійснюються на договірній основі, а вилучення коштів і взаємні розрахунки — в обов'язковому порядку. За напрямами проведення взаємні розрахунки поділяються на **вертикальні і горизонтальні**. В Україні є тільки **вертикальні**.

Поняття бюджетних трансфертів, їх правове регулювання

Законодавством України передбачено такі види трансфертів бюджетам самоврядування:

1) трансферти з державного бюджету України:
   а) дотації для фінансування делегованих державних повноважень бюджету Автономної Республіки Крим, обласним, районним бюджетам та бюджетам міст обласного значення;
   б) субвенції на фінансування спеціальних соціальних послуг, які держава надає населенню;
   в) субвенції на компенсацію втрат доходів бюджетів органів самоврядування на виконання їхніх повноважень внаслідок надання встановлених державою пільг;
   г) цільові субвенції на виконання інвестиційних проектів;
   ґ) субвенції на виконання містом Києвом функцій столиці України;
   д) цільові субвенції для районів, які згідно із законами України визначено зоною надзвичайної екологічної ситуації;
   е) субвенції на виконання містом Севастополем функцій головної військово-морської бази України та компенсації втрат, пов'язаних з розміщення військової бази іноземної держави;
   є) інші субвенції;
2) трансферти між бюджетами самоврядування:
   а) субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків діяльності таких об'єктів;
   б) субвенції на виконання власних повноважень територіальних громад міст, селищ і сіл;
   в) цільові субвенції на виконання інвестиційних проектів;
   г) інші субвенції;
3) дотації для фінансування делегованих державних повноважень бюджету Автономної Республіки Крим, обласним, районним бюджетам та бюджетам міст обласного значення.

Субвенція на фінансування спеціальних соціальних послуг, які держава надає обмеженій групі населення України, виділяється бюджетам органів самоврядування. Розмір субвенції визначається шляхом безпосереднього розрахунку потреби у видатках на підставі встановленої кількості споживачів відповідних соціально-культурних програм чи послуг та їх вартості. Для надання субвенції на компенсацію втрат доходів бюджетів органів самоврядування, пов'язаних з виконанням їх повноважень по наданню пільг, встановлених у

державному бюджеті України, формування відповідних коштів передбачається окремою статтею.

Цільові субвенції для районів, визначених зоною надзвичайної екологічної ситуації, надаються для подолання наслідків стихійних лих, техногенних катастроф, воєнних дій тощо, збитки від яких та вартість необхідних першочергових заходів з подолання таких наслідків перевищують 1% суми видатків державного бюджету на відповідний бюджетний період.

Цільові субвенції на виконання інвестиційних проектів надаються бюджетам органів самоврядування і мають цільове призначення, визначене умовами їх надання.

Субвенції на виконання спеціальних функцій міст Києва і Севастополя спрямовуються виключно на виконання цих функцій. Розмір таких субвенцій визначається Верховною Радою України при затвердженні закону про державний бюджет України на відповідний бюджетний період і не може перевищувати 30% доходної частини бюджету власних повноважень. У видатковій частині бюджету власних повноважень міст Києва і Севастополя зазначаються програми, спрямовані на здійснення ними спеціальних функцій, визначених відповідними законами.

Субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків їх діяльності надаються одним бюджетом самоврядування іншому для компенсації фактичних видатків з відповідного бюджету на утримання таких об'єктів. Умови утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків їх діяльності та умови надання субвенцій визначаються договором між надавачем та отримувачем.

Субвенції на виконання функцій власних повноважень територіальних громад міст, селищ та сіл надаються з метою виконання ними таких функцій. Умови та порядок падання субвенцій на виконання функцій власних повноважень територіальних громад міст, селищ та сіл визначаються відповідним договором сторін.

Цільові субвенції на виконання інвестиційних проектів надаються одним бюджетом самоврядування іншому на підставі договору між надавачем та отримувачем. Право власності на споруджений об'єкт встановлюється пропорційно дольовій участі сторін, якщо інше не передбачено договором. Порядок надання цільових субвенцій на виконання інвестиційних проектів визначається договором між надавачем та отримувачем.

Внески до державного бюджету України — це кошти, що передаються до нього адміністративно-територіальними одиницями в обсягах, визначених законом про державний бюджет України на поточний рік. Як інструмент міжбюджетних взаємовідносин такі внески використовуються з 1994 р. В Україні немає правової бази, яка регламентувала б порядок застосування цього інструменту міжбюджетних відносин. З 1998 р. почав застосовуватися такий інструмент, як офіційні трансферти, тобто кошти, що передаються з державного бюджету України місцевим бюджетам, і кошти, що передаються державному бюджету з бюджетів областей і міст Києва та Севастополя.

Як інструмент організації міжбюджетних відносин в Україні використовуються і міжбюджетні взаєморозрахунки для перерозподілу фінансових ресурсів між рівнями бюджетної системи в процесі виконання державного і місцевого бюджетів.

Бюджетні позички надаються з державного бюджету України місцевим бюджетам для покриття тимчасових касових розривів у процесі виконання бюджету. Вони мають бути повернені протягом поточного бюджетного року. Відповідні позички можуть надаватися з місцевих бюджетів вищого територіального рівня органам влади територій нижчого рівня.

Для обласних і районних бюджетів Конституція України передбачила такі інструменти міжбюджетних взаємовідносин, як кошти державного бюджету на формування обласних і районних бюджетів та кошти місцевих бюджетів, що залучаються до обласних і районних бюджетів на договірних засадах. У статті 143 Конституції передбачено і такий інструмент, як кошти обласних і районних бюджетів для розподілу між територіальними громадами.

Практика бюджетного регулювання останніх років створила неймовірну ситуацію: у 1999 р. в Україні були передбачені дотації бюджетам усіх адміністративно-територіальних утворень, крім міста Києва. Певно, принцип субсидіарності, поширений у зарубіжних країнах, не варто механічно переносити у вітчизняну бюджетну практику. Не слід забувати, що головною метою бюджетних трансфертів є надання фінансової допомоги та збалансування місцевих бюджетів тих територій, які мають менший податковий потенціал, тобто є "біднішими" у фінансовому розумінні. Не може бути ситуації, коли фінансової допомоги потребують одночасно всі регіони країни.

Як дотації, так і субвенції повинні надаватися на єдиних для всіх суб'єктів міжбюджетних відносин засадах з використанням простої і зрозумілої методики. Це дасть змогу усунути непрозорість системи бюджетного регулювання в цілому і порядку надання фінансової допомоги місцевим бюджетам зокрема. Нині на процес визначення конкретних розмірів дотацій впливають не об'єктивні, а здебільшого суб'єктивні фактори. Відсутність єдиних критеріїв, на підставі яких визначаються розміри дотацій і субвенцій, ставить їх в нерівні умови, посилює фінансову залежність місцевих органів самоврядування від рішень центру.

7.7. Регіональне вирівнювання в системі міжбюджетних відносин

Міжбюджетні відносини є головним елементом системи міжурядових фінансових відносин. Сучасна система міжбюджетних відносин в Україні поєднує в собі як інструменти, що склалися в бюджетній практиці колишніх СРСР і УРСР, так і ті, що започатковано в 90-ті роки. Розвиток і відновлення інструментів міжбюджетних відносин в Україні почалися лише після того, як у 1990 р. місцеві бюджети було виведено зі складу державного бюджету, а бюджети місцевого самоврядування — зі складу бюджетів регіональних органів влади.

У 1996 р. Україна приєдналася до Європейської Хартії про місцеве самоврядування, що зобов'язало її дотримувати визначених вимог і сприяти всебічному розвиткові місцевого самоврядування, забезпеченню автономії місцевої влади, наданню необхідних їм фінансових ресурсів для виконання покладених на них завдань. На проблему забезпечення фінансової незалежності органів місцевого самоврядування звертають увагу О. Кириленко, Л. Василенко, П. Бабич, С.Криниця та інші

дослідники, які розглядають можливості розвитку місцевого самоврядування насамперед через забезпечення економічної незалежності місцевих органів влади.

Вивчення й аналіз різних поглядів на місце міжбюджетних відносин у фінансовій і бюджетній системах держави, а також напрями їх удосконалення дають підстави для обгрунтування цілей і способів регулювання взаємодії між окремими ланками бюджетної системи держави.

Існуючі в державі фінансові відносини на чільне місце висувають найбільшого власника — державу, на користь якої розподіляється і перерозподіляється частина ВВП країни. Проте процеси децентралізації політичної та економічної системи державної влади й управління зумовлюють виділення зі складу державної власності значної частини у власність територіальних громад. При цьому формується комунальна власність, а також право громад на частину доходів економічних суб'єктів різних форм власності (у формі податків і відрахувань). Таким чином, створюється фінансова база місцевого самоврядування, формуються фінансові ресурси органів влади та управління різних рівнів для фінансування власних і делегованих державних зобов'язань.

Для розуміння суті розподілу делегованих державних повноважень між різними рівнями місцевого самоврядування можна виділити такі групи:

1) освіта;
2) охорона здоров'я;
3) соціальний захист та соціальне забезпечення;
4) житлово-комунальне господарство;
5) культура і мистецтво;
6) фізична культура і спорт.

Розподіл делегованих державних повноважень між районним бюджетом та бюджетами міст районного значення, селищ, сіл здійснює районна рада.

Розподіл видатків між бюджетними установами одного типу здійснює районна чи міська рада міста обласного значення пропорційно до узагальнених показників, визначених галузевими нормами та стандартами.

Територіальні громади сіл, селищ і міст можуть на договірних засадах об'єднувати кошти своїх бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування (утримання) організацій і установ, що знаходяться в комунальній власності.

Міські ради міст обласного значення можуть передати частину делегованих державних повноважень районній раді, і навпаки. Ця передача здійснюється за рішенням відповідних міської та районної рад і оформляється договором сторін. У такому договорі передбачаються конкретні умови надання стороною, якій передаються повноваження, мешканцям міст обласного значення та районів, повноваження яких передаються, соціальних послуг відповідно до гарантованих державою норм та стандартів.

У разі, якщо на території міста обласного значення чи району недостатньо бюджетних установ, які забезпечують надання послуг по другій групі на належному рівні для всіх мешканців міста/району, на вимогу органу виконавчої влади міста/району, який є надавачем таких послуг, договір має складатися в обов'язковому порядку. Якщо у встановлений термін між районом та містом обласного значення не

буде досягнуто домовленості щодо бюджетних взаємовідносин, то обласна державна адміністрація приймає рішення, обов'язкове для виконання обома сторонами на термін одного бюджетного періоду.

Якщо інше договором не обумовлено, розмір переданих коштів на виконання делегованих державних повноважень є пропорційний кількості користувачів суспільних послуг.

Міські ради міст обласного значення та районні ради можуть передати виконання частини своїх повноважень обласній раді. Передача здійснюється за рішенням відповідних рад на договірних засадах.

Сільські, селищні та міські ради міст районного значення можуть передати всі або частину своїх повноважень районній раді чи іншій територіальній громаді.

Міські ради міст обласного значення та районні ради можуть передати частину делегованих державних повноважень обласній раді, і навпаки. Передача здійснюється за рішенням відповідних рад на договірних засадах.

Якщо інше договором не обумовлено, передані бюджетні кошти на виконання делегованих державних повноважень є пропорційними кількості користувачів суспільних послуг з урахуванням їх частки (відповідно до галузевих норм) у повній вартості цих послуг, розрахованих за соціальними нормативами бюджетної забезпеченості для бюджету, який передає ці повноваження.

При передачі функцій по виконанню власних та делегованих державних повноважень відповідні бюджетні ресурси передаються у вигляді трансферту згідно з договором. При цьому в доходній частині бюджету надавача передбачаються джерела забезпечення виконання функцій, визначені по делегованих державних повноваженнях, а у видатковій частині передбачається трансферт до бюджету отримувача. У доходній частині бюджету отримувача передбачається відповідний трансферт, а у видатковій частині — видатки на виконання переданих функцій або проектів.

Якщо ж на території міст обласного значення чи району розташовані бюджетні установи, що надають соціальні послуги загального призначення та утримуються безпосередньо з державного бюджету України, з відповідного бюджету органу самоврядування надається трансферт до державного бюджету України і державним бюджетом України, а також між окремими рівнями системи місцевих бюджетів. У свою чергу, об'єктом міжбюджетних відносин виступають фінансові ресурси, що розподіляються між бюджетами різних рівнів для усунення диспропорцій в економічному розвитку регіонів. Таким чином, міжбюджетні відносини об'єктивно зумовлені тим, що, як і будь-які фінансові відносини, вони виникають через суспільну потребу в перерозподілі бюджетних ресурсів на користь бюджетів, що забезпечені менеше або потребують на певний час більше коштів.

Цілісне функціонування бюджетної системи забезпечується взаємодією усіх її ланок. При цьому однією з ознак бюджетної системи як виду соціальних систем є існування в ній різних за рівнем, часто не погоджених між собою цілей. Причиною такого явища є відмінності в цілях формування і використання ресурсів різних бюджетів на потреби розвитку окремих територіальних громад і країни в цілому.

Функцію узгодження й упорядкування потреб і фінансових можливостей усіх бюджетів і повернення бюджетної системи до стану відносної рівноваги виконує ре-

гулювання. Рівновага бюджетної системи досягається за умови рівномірного і пропорційного забезпечення ресурсами і відповідних витрат кожною її ланкою.

Разом з тим погляди економістів щодо розуміння рівності і пропорційності забезпечення ресурсами суб'єктів міжбюджетних відносин часом істотно відрізняються. Так, з точки зору К. Павлюк, існує необхідність застосовувати єдиний підхід до формування доходів і витрат усіх видів бюджетів, що ґрунтується на визначених нормативах, наприклад, мінімальної бюджетної забезпеченості. І. Луніна пропонує диференціювати потреби залежно від структури базових показників та особливостей розміщення і функціонування територіальної громади, наприклад демографічного складу населення, природно-географічних умов території тощо.

Досліджуючи міжбюджетні відносини, доцільно розглянути такий елемент, як бюджетний механізм, у складі якого як сукупності визначених видів бюджетних відносин, специфічних методів мобілізації і використання бюджетних ресурсів створюється набір фінансових інструментів, які впливають на різні аспекти суспільного розвитку. При цьому дієвість бюджетного механізму, на основі якого реалізуються бюджетні функції, визначається дієвістю окремих інструментів, зокрема інструментів бюджетного регулювання. Застосування методів бюджетного регулювання в Україні зумовлено:

- закріпленим у законодавстві поділом владних повноважень між виконавчою державною владою та органами місцевого самоврядування;
- розмежуванням доходів між ланками бюджетної системи;
- існуючою системою оподаткування, що включає в себе загальнодержавні і місцеві податки і збори;
- нерівномірністю економічного та соціального розвитку різних територій і відповідно необхідністю фінансового вирівнювання.

Ширше значення поняття бюджетного регулювання пропонує В.Кравченко: "Бюджетне регулювання — процес збалансування (вирівнювання) доходів і витрат бюджетів різних рівнів, що входять до бюджетної системи по вертикалі і по горизонталі".

Серед методів бюджетного регулювання виділяють кілька модифікацій залежно від включених до нього елементів розподільчих відносин. В Україні традиційно використовують такі інструменти бюджетного регулювання:

- власні доходи;
- відсоткові відрахування від загальнодержавних податків і доходів (регулюючі та закріплені доходи);
- бюджетні трансферти (дотації, субсидії, субвенції, внески до державного бюджету України, міжбюджетні взаєморозрахунки);
- бюджетні позички.

Власні доходи — це доходи (податкові й неподаткові надходження), що формуються і використовуються місцевими органами влади на підвідомчій їй території. Перелік власних доходів в Україні законодавчо не визначений (крім деяких місцевих податків і зборів), тому органи місцевого самоврядування повинні самостійно планувати власні доходи і постійно прагнути до збільшення їхньої частки в загальній сумі надходжень.

Відсоткові відрахування передбачають надходження до місцевих бюджетів частини загальнодержавних податків і доходів, що стягуються на даній території. За-

лежно від розміру надходжень до місцевого бюджету у відсотковому відношенні (повний чи частковий) загальнодержавні доходи (податки і збори) можна розподілити на закріплені та регулюючі.

Закріплені доходи — це доходи, які повністю або у визначеній частині закріплюються за тим чи іншим бюджетом. Перелік закріплених доходів місцевих бюджетів України визначається Законом "Про бюджетну систему України" (1995).

Регульовані доходи — це доходи, що на пайовій основі розподіляються між усіма ланками бюджетної системи України. Перелік регульованих доходів визначається законодавством України про бюджетну систему і про місцеві органи влади. Цей перелік уточнюється в процесі прийняття щорічних законів про державний бюджет України.

З інструментом регульованих доходів тісно пов'язаний ще один інструмент міжбюджетних взаємовідносин — нормативи відрахувань від регульованих доходів. Тут слід зазначити, що в сучасній фінансовій науці багато вчених відносять закріплені за місцевими бюджетами доходи до власних доходів, обґрунтовуючи це тим, що вони в повному обсязі надходять до відповідних бюджетів. Їх доцільніше відносити до відсоткових відрахувань від загальнодержавних податків і доходів, тому що держава в особі законодавчих і виконавчих органів може змінити статус даного виду доходів і перевести їх до розряду регулюючих чи закріплених або й зовсім скасувати даний вид надходжень до бюджету.

Дотації — це трансфертні ресурси, що передаються з державного бюджету місцевим чи з місцевих бюджетів вищого адміністративного рівня нижчим за рівнем місцевим бюджетам для остаточного збалансування їхніх доходів і витрат. Дотація не може мати цільового призначення. Вона може вважатися одним з доходних джерел місцевих бюджетів, які використовують її на цілі, визначені органами місцевого самоврядування.

Субсидії — це трансфертні ресурси, що надаються з державного бюджету місцевим чи з місцевих бюджетів вищого адміністративного рівня нижчим за рівнем місцевим бюджетам на фінансування цільових витрат. Обсяги субсидій, що надаються тій чи іншій території, мають бути пов'язані з обсягами їхніх витрат на фінансування делегованих повноважень.

Під субвенцією розуміють трансфертні ресурси, що передаються з державного бюджету місцевим чи з місцевих бюджетів вищого рівня нижчим за рівнем місцевим бюджетам на фінансування цільових витрат і підлягають обов'язковому поверненню в разі нецільового використання. Субвенції необхідно направляти до місцевих бюджетів розвитку, оскільки вони мають стати основною формою державної фінансової підтримки інвестиційної діяльності місцевих органів влади. Обсяги надання субвенцій визначаються для кожної територіальної одиниці з урахуванням цілей державної регіональної фінансової політики, зближення і вирівнювання рівнів розвитку окремих регіонів України.

Порівняння узагальнених нормативів бюджетної забезпеченості із середніми фактичними видатками місцевих бюджетів за кожним напрямом витрачання коштів дозволяє дійти висновку, що загалом ці групи видатків місцевих бюджетів мають скоротитися. Це має відбутися в результаті уточнення розподілу видатків між державним і місцевими бюджетами, а також виконання завдань з раціоналізації мережі

бюджетних установ і доведення її до оптимального рівня, запровадження ринкових механізмів фінансування соціально-культурних заходів, економного витрачання бюджетних коштів.

З огляду на розмаїтість умов у певних населених пунктах їх диференційовано, виходячи з чисельності населення. Адже абсолютні розміри видатків, скажімо, на охорону здоров'я, соціальний захист населення, державне управління, культуру і спорт загалом визначаються саме кількістю населення. Виняток становлять видатки на освіту, які плануються в розрахунку на одного учня.

Якщо узагальнені нормативи бюджетної забезпеченості враховують вартість надання основних соціальних послуг за рахунок бюджетних коштів у розрахунку на душу населення, то коригуючі коефіцієнти відображають відмінності у вартості надання цих послуг різними категоріями територіальних громад, насамперед залежно від місця їх знаходження — у сільській чи міській місцевості.

Безумовно, розробка нормативів бюджетного забезпечення на одного жителя — це значний крок у реалізації такого важливого принципу організації міжбюджетних відносин, як прозорість і гласність. Проте новий порядок формування доходів місцевих бюджетів має певні недоліки, які можуть стати на заваді оптимізації бюджетної системи України. Розглянемо їх докладніше.

По-перше, нормативи бюджетної забезпеченості на одного жителя наведено без належного економічного обґрунтування.

По-друге, при здійсненні ряду розрахунків на основі даних нормативів було виявлено, що нормативні видатки лише незначно перевищують фактичні. Це підтвердило, що нормативи розраховувались на підставі досягнутого рівня виконання місцевих бюджетів. Але при зростанні (що не виключено) заборгованості по заробітній платі працівникам бюджетної сфери, а також розрахунків за товари та послуги, надані бюджетним установам, запровадження зазначених нормативів істотно не вплине на формування бюджету.

По-третє, недосконалі порядок формування видатків місцевих бюджетів і диференціація нормативів бюджетної забезпеченості. Адже для забезпечення певного рівня споживання суспільних послуг регіони України потребують різних витрат у розрахунку на душу населення. Це зумовлено трьома причинами: 1) розбіжностями в рівні цін і тарифів на товари (послуги), що закладаються у виробництво суспільних благ у різних регіонах; 2) значними відмінностями регіонів у демографічній структурі, які впливають на рівень витрат в окремих галузях; 3) різними природно-кліматичними, поселенськими, екологічними та іншими умовами розвитку регіонів.

По-четверте, коригуючі коефіцієнти буде дуже важко застосувати на практиці, оскільки для обласних бюджетів коригування не застосовується взагалі, а для районних бюджетів застосовується однаковий коефіцієнт.

В основу розрахунку нормативів бюджетної забезпеченості мають бути покладені такі соціальні показники, як забезпеченість регіону населення кадрами відповідних професій (лікарі, педагоги, працівники соціальної сфери тощо), норми забезпечення продуктами харчування, товарами широкого вжитку, послугами та ін.

Норматив бюджетної забезпеченості має інтегруватися вартісним показником рівня забезпечення соціальних потреб, який можна розрахувати як суму окремих соціальних норм, помножених на їх вартісну оцінку (наприклад, за ставками

заробітної плати працівників бюджетних установ та закладів, цінами на товари і тарифами на послуги, що споживаються в процесі виробництва соціальних благ). Одержаний результат необхідно скоригувати відповідно до норм накладних витрат, тобто тих, що безпосередньо не спрямовуються на надання суспільних послуг, але здійснюються для обслуговування цього процесу (зокрема, утримання адміністративного та допоміжного персоналу бюджетних установ).

Нормативи бюджетної забезпеченості мають розраховуватись окремо по кожній з бюджетних галузей (видів суспільних послуг), що сприятиме обґрунтованому розподілу ресурсів у галузевому розрізі.

Слід також переглянути коригуючі коефіцієнти. На даний час розглядаються коригуючі коефіцієнти, диференційовані залежно тільки від чисельності населення в містах, а для врахування місцевих умов цього недостатньо. Тому треба ввести не один, а цілу систему коригуючих коефіцієнтів. Це, по-перше, коефіцієнт, який характеризував би відхилення рівня цін від середнього по країні. Його можна розрахувати як відношення вартості набору товарів (послуг), стандартного для даного регіону, до середнього по країні.

По-друге, мають застосовуватися коефіцієнти, які враховують демографічні особливості в регіонах. Наприклад, для загальної середньої освіти коефіцієнт дорівнюватиме відношенню дітей шкільного віку в загальній чисельності населення регіону до середнього по країні.

По-третє, має використовуватись коефіцієнт, що характеризував би розбіжності у витратах для надання суспільних послуг у міській і сільській місцевостях. Крім того, для кожного з регіонів треба застосувати індивідуальні коефіцієнти, обчислені на основі глибокого аналізу природно-кліматичних умов (наприклад, високогірні райони Карпат), екологічних (райони Донбасу, території, що постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи) та інших особливостей, якщо вони впливають на розбіжності у витратах для надання суспільних послуг.

Доцільно, щоб нормативи бюджетної забезпеченості щорічно встановлювалися законом про державний бюджет України на поточний рік. Причому такі нормативи, законодавче визначені в розрізі територій та з урахуванням найважливіших об'єктивних чинників, що впливають на розмір бюджетних видатків, надалі мають розподілятися між обласними та районними бюджетами та бюджетами територіальних громад. З огляду на це обласні та районні ради народних депутатів слід наділити правом розподілу щорічних нормативів бюджетної забезпеченості між бюджетами нижчого рівня.

Для здійснення фінансового вирівнювання та максимального врахування впливу об'єктивних факторів на рівень бюджетної забезпеченості необхідно групувати території України з урахуванням економічного та соціального розвитку адміністративно-територіальних утворень, природно-кліматичних умов, демографічних особливостей тощо. Наступним кроком до використання формульного підходу у фінансовому вирівнюванні стане розробка стабільних групових нормативів бюджетної забезпеченості, які мають бути розраховані на тривалу перспективу.

У забезпеченні незмінних і довготривалих нормативів є певні труднощі. Цьому заважають, насамперед, економічна криза та інфляція, яка її супроводжує, зростаючий державний борг, бюджетний дефіцит. Тому може постати питання щодо уточ-

нення розроблених нормативів бюджетної забезпеченості на основі індексів інфляції та зміни цін.

Інститут стратегічних досліджень згрупував області України за рівнем соціально-економічного розвитку. Визначено п'ять таких груп:

1) території з високим рівнем розвитку: Запорізька, Дніпропетровська, Київська області;
2) території з рівнем розвитку вищим від середнього: Полтавська, Донецька, Харківська, Львівська, Луганська, Черкаська, Миколаївська області;
3) території з середнім рівнем розвитку: Одеська, Сумська, Херсонська, Чернігівська, Кіровоградська області;
4) території з рівнем розвитку нижчим від середнього: Автономна Республіка Крим, Вінницька, Житомирська, Івано-Франківська, Чернівецька області;
5) території, що відстають у розвитку: Волинська, Рівненська, Хмельницька, Тернопільська, Закарпатська області.

Доцільно було б провести подальшу диференціацію нормативів бюджетної забезпеченості з урахуванням такого поділу територій. Крім того, групування областей слід покласти в основу застосування групових нормативів відрахувань від загальнодержавних податків і доходів.

В економічній літературі трапляються інші варіанти градації територій для потреб бюджетного регулювання. Так, зокрема, В.П. Бабич і І.В. Сало пропонують з метою встановлення диференційованих нормативів відрахувань від регулюючих податків усі області України поділити на три групи:

1) території з найбільш розвиненим промисловим комплексом, великим податковим потенціалом, а отже, з нормативами відрахувань від регулюючих податків на найменшому рівні (Дніпропетровська, Донецька, Запорізька, Луганська, Львівська, Одеська, Харківська, Київська області);
2) території з рівнем розвитку дещо нижчим, ніж у першій групі, що зумовлює встановлення більших нормативів відрахувань від регулюючих податків у доходи місцевих бюджетів (Вінницька, Житомирська, Івано-Франківська, Кіровоградська, Миколаївська, Херсонська, Хмельницька, Черкаська області);
3) території, де сума зібраних податків не забезпечує фінансування видатків місцевих бюджетів і вони потребують дотацій (Волинська, Закарпатська, Полтавська, Рівненська, Сумська, Тернопільська, Чернівецька, Чернігівська області, АРК).

До міст з особливим статусом — Києва і Севастополя застосовуються специфічні методи державного регулювання.

Однією з новацій Закону "Про місцеве самоврядування в Україні" є пропозиція застосовувати в процесі бюджетного планування такі показники, як "мінімальний бюджет місцевого самоврядування" та "мінімальний рівень соціальних потреб". Мінімальні розміри місцевих бюджетів мають визначатися з урахуванням мінімальних соціальних потреб, які, в свою чергу, становлять гарантований державою мінімальний рівень соціальних послуг на душу населення на всій території України.

За час, що минув від дня ухвалення цього закону, мінімальні соціальні стандарти так і не розроблені через те, що "відсутнє науково обґрунтоване чи підтверджене

розрахунками єдине тлумачення рівня соціальних послуг на душу населення в межах усієї території України".

Процес визначення мінімального рівня соціальних потреб надто складний з погляду його наукового обґрунтування. Більше того, проблема визначення гарантованих державою мінімальних соціальних послуг є, передусім, проблемою політичною, а не фінансовою. Труднощі з обґрунтуванням мінімального рівня соціальних потреб підводять окремих економістів до висновку щодо беззмістовності спроб встановити мінімальні соціальні стандарти через значні відмінності між рівнями розвитку регіонів, щодо неможливості уточнити стандарти залежно від наявних доходів центрального бюджету. Відомий фахівець у сфері місцевих фінансів В.І. Кравченко вважає, що використання нормативів мінімальної бюджетної забезпеченості на одного жителя та мінімальних соціальних потреб некоректне.

Остаточне збалансування бюджетів відбувається наприкінці бюджетного року за допомогою взаєморозрахунків по вертикалі між державним і місцевими бюджетами. При цьому обсяги охоплених регулюванням заходів залежать від механізмів використання тих чи інших регулюючих методів, насамперед міжбюджетних трансфертів. Тому оптимальним варіантом регулювання міжбюджетних відносин уявляється закріплення в процесі бюджетного планування порядку рівномірного, пропорційного надходження бюджетних трансфертів протягом усього бюджетного року і відсутність небажаних коректив. Таким чином, регулювання міжбюджетних відносин як елемент бюджетного процесу здійснюється на всіх його етапах, крім останнього (складання, розгляд і затвердження звіту про виконання бюджету). При цьому на кожному з етапів застосовуються різні методи регулювання.

Заходи з регламентування й упорядкування перерозподілу ресурсів між ланками бюджетної системи є необхідною складовою механізму вирішення завдань кожної стадії бюджетного процесу і забезпечують можливість переходу від одного етапу до іншого. Так, розрахунок і прийняття плану регулювання бюджетів є необхідною умовою завершення бюджетного планування, що дозволяє перейти до виконання державного і місцевих бюджетів. Проведення балансового взаєморозрахунку між державним і місцевими бюджетами по завершенню бюджетного року дає підстави для фактичного переходу від етапу виконання бюджетів до етапу складання, розгляду і затвердження звіту про їх виконання.

У зв'язку з викладеним стає зрозумілим взаємозв'язок окремих методів регулювання міжбюджетних відносин, істотний вплив специфіки застосування одного з них на масштаби використання іншого. Так, уніфікація нормативів відрахувань до місцевих бюджетів від загальнодержавних податків — за умови збереження значних розбіжностей між розмірами надходжень окремих територій -не розв'язує проблеми абсолютного збалансування бюджетів нижчого рівня. Вона лише посилює диференціацію рівня витрат бюджетних ресурсів на одного жителя адміністративно-територіальної одиниці. Тому для досягнення мети регулювання міжбюджетних відносин застосовуються інші методи — дотації, субвенції тощо.

Таким чином, серед форм організації міжбюджетних відносин провідним залишається розмежування джерел доходів між ланками бюджетної системи відповідно до розподілу владних повноважень.

Практика міжбюджетних відносин в Україні в 1991–2000 рр. продемонструвала значні суперечності в їхньому розвитку. Цілком неприйнятними для нових умов виявилася більшість інструментів організації міжбюджетних відносин, що дісталися Україні в спадщину від радянських часів. Насамперед це стосується регульованих доходів і нормативів відрахувань від них. Народжені адміністративною системою управління, єдиним зведеним бюджетом, що був у часи СРСР, ці інструменти в умовах становлення основ ринкової економіки, місцевого самоврядування і розширення ролі органів місцевого самоврядування спричинили дедалі більші розбіжності між центральною владою, з одного боку, і місцевої — з другого. Окремі регіони, всупереч Закону "Про Державний бюджет України", приймали рішення про зміну на власну користь пропорцій перерозподілу фінансових ресурсів між державним і місцевими бюджетами. Хронічним стало невиконання місцевими бюджетами своїх зобов'язань з перерахування коштів до державного бюджету і державних цільових фондів.

Серйозний недолік чинного механізму бюджетного регулювання полягає в тому, що застосовуються не взаємозалежні, а різноманітні, до того ж не регламентовані відповідними нормами, форми перерозподілу бюджетних коштів. Тому сфера дії кожного з інструментів бюджетного регулювання, їхнє об'єднання, конкретні розміри фінансових ресурсів, що перерозподіляються, щораз визначаються по-різному, індивідуально, а це призводить до адміністрування й суб'єктивізму при прийнятті конкретних рішень.

Отже, необхідно виробити єдині критерії організації усіх видів фінансової допомоги, максимально реалізувати потенціал їх цілеспрямованого впливу на економіку регіону. Фінансову допомогу регіонам треба надавати так, щоб спонукати органи місцевого самоврядування розширювати власну доходну базу, розвивати інвестиційну активність, структурно перебудовувати економіку регіонів.

З огляду на викладене можна зробити такі висновки.

1. Міжбюджетні відносини в Україні — це форма взаємозв'язків і взаємозалежностей між окремими ланками системи місцевих бюджетів, а також між місцевими бюджетами і державним бюджетом України — головним елементом системи міжурядових фінансових відносин.
2. Проблема розробки мінімальних соціальних стандартів в Україні потребує глибокого теоретичного дослідження і практичного обґрунтування. Такі стандарти необхідні, вони мають стати своєрідними орієнтирами в процесі використання нормативів бюджетної забезпеченості. Порівняння мінімального рівня соціальних потреб і нормативів бюджетної забезпеченості дозволить дійти висновку щодо рівня задоволення найважливіших потреб населення України, гарантованих Конституцією.
3. Як елемент бюджетного механізму, регулювання міжбюджетних відносин забезпечує регламентування розподільчих і перерозподільчих процесів у рамках бюджетної системи. Об'єктом регулювання міжбюджетних відносин є частина фінансових ресурсів держави і територіальних громад. У ході бюджетного процесу регулювання міжбюджетних відносин можна повністю мірою завершити кожний з його етапів. Мета регулювання міжбюджетних відносин — збалансувати всі ланки бюджетної системи. Критерієм збалансованості є фінансове забезпечення гарантованих державою послуг відповідно до розподілу владних повноважень по вертикалі.

7.8. Формула розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів

Основні вимоги до побудови системи бюджетних трансфертів сформульовані Дж. Мак-Мастером. Ця система повинна:

- врахувати відмінності у фінансових потребах територій за умов чітко визначеної сфери їхньої відповідальності;
- компенсувати відмінності між урядами одного рівня щодо потенційної можливості фінансування видатків;
- створити стимули для зростання ступеня використання місцевими органами власного доходного потенціалу;
- бути стабільною, передбачуваною, відповідною до динаміки потреб територій;
- не заохочувати немотивоване витрачання суспільних коштів.

За рахунок трансфертів формується значна частина доходів місцевих бюджетів зарубіжних країн: у Румунії — 79 %, Болгарії — 78, Угорщині — 66, Латвії — 68, Словенії — 67, Великій Британії — 77, Нідерландах — 60 %. У деяких країнах трансферти формують незначну частину доходів місцевих бюджетів: у Швеції — 19 %, Франції — 25, Австрії — 35, у Данії — 24 %.

У країнах із стабільною економікою головну роль відіграють незв'язані трансферти (ФРН, Франція, Швеція), у країнах з перехідною економікою (Польща, Латвія) — зв'язані. Практикується також надання такого виду субвенцій, як доповнюючі (США). Величина даних субсидій може зростати зі збільшенням витрат органів місцевого самоврядування на цілі, що передбачені загальнодержавними програмами.

Джерелами виплати бюджетних трансфертів можуть бути відрахування частки надходжень від одного або декількох податків, що сплачуються до Державного бюджету; щорічні асигнування з Державного бюджету. У розвинутих країнах перевагу надають першому джерелу, а в країнах з перехідною економікою — часто в міру політичних мотивацій та можливостей бюджету вищого рівня — бюджетним асигнуванням.

Можна виділити такі основні причини, з яких розподіл коштів з чіткою і стабільною формулою кращий, ніж рішення про розподіл фінансування на підставі суб'єктивних суджень експертів та посадових осіб, що представляють державну адміністрацію:

- Розподіл фінансування з формулою, якщо вона достатньо стабільна і доведена до відома заздалегідь, дає можливість використовувати принципи довготермінового планування і допомагає приймати раціональні рішення щодо використання бюджету на місцевому рівні.
- Розподіл фінансування на основі формули допомагає уникнути звинувачень щодо політичних чи особистих мотивів, які стояли б за рішеннями про розподіл коштів. У традиційний спосіб прийняття рішень важко уникнути неформального "торгування" і внаслідок цього — ситуації, коли хтось отримує більше ресурсів не тому, що він їх об'єктивно потребує, а тому, що він може краще аргументувати або розділяє політичні погляди з тими, хто приймає рішення про розподіл коштів.

Щоб використати переваги, згадані у пунктах вище, необхідно мати повністю прозору формулу. Дуже важливо, щоб місцеві бюджети знали, чому їх частка в загальному фінансуванні менша чи більша. Навіть якщо вони не погоджуються з усіма факторами та їх відображенням у формулі, принаймні вони знатимуть, чого вони можуть очікувати та якою є раціональна аргументація тих, хто приймає рішення.

Нормативи середньодушових видатків встановлюються в межах наявних бюджетних ресурсів для кожного типу делегованих видаткових повноважень і гарантуються державою.

Видаткові нормативи коригуються з урахуванням регіональних відмінностей у вартості надання соціальних послуг, а також регіональних відмінностей у соціально-економічних, кліматичних, екологічних та інших умовах.

Основна ідея застосування нормативів видатків полягає в тому, що обсяг видаткових потреб має віддзеркалювати потребу в соціальних послугах і бути обмеженим рамками наявних ресурсів для задоволення цих потреб. Принцип розподілу, яким керуються при застосуванні нормативів, полягає в тому, що місцеві самоврядування з більшими за середні потребами в соціальних послугах повинні одержувати більший, ніж середній, обсяг ресурсів для задоволення цих потреб.

Нормативи, які задовольняють ці вимоги і можуть застосовуватися на практиці, повинні відповідати низці критеріїв. По-перше, потреби, що визначаються за нормативами, мають бути спільними для всіх місцевих самоврядувань. По-друге, ці потреби мають бути такими, щоб можна було їх об'єктивно оцінити. По-третє, необхідно, щоб існував чіткий зв'язок між ними і відмінностями в рівні видатків. До того ж необхідно, щоб вони не залежали від рішення місцевих органів влади. Це означає, що визначення місцевих видаткових потреб повинно бути поза контролем місцевої влади і визначатися потребою в соціальних послугах, а не тим, наскільки місцеві органи влади прагнуть задовольнити ці потреби. Наприклад, потребу в галузі освіти можна точніше визначити через кількість учнів, яких треба навчати, ніж через кількість учителів, яких візьме на роботу місцевий орган влади.

Щоб легше було зрозуміти методологію застосування нормативів видатків, йдеться про зважену чисельність учнів. Учнів розрізняють за типом (вихованець дитсадка, учень середньої школи, спеціалізованої школи, вечірньої та вищої школи), місцем розташування (місто чи село); до різних типів застосовуються різні вагові коефіцієнти, що відбивають відмінності у вартості навчання різних типів учнів, визначені Міністерством фінансів.

Одержувачів соціальної допомоги також розділили на групи за типом адміністративно-територіальної одиниці та типом програми соціального захисту. Наприклад, для міст і сільських місцевостей зроблено окремі розрахунки по отримувачах житлово-комунальних субсидій, пільг ветеранам війни та праці, отримувачах допомоги сім'ям з дітьми. Заради спрощення представлення нормативів видатків, відмінності між окремими типами програм соцзахисту в подальшому викладі не враховуються, натомість для наочності береться до уваги лише загальна чисельність одержувачів різних видів допомоги, які фінансуються безпосередньо місцевими бюджетами.

Надання цих послуг позначиться на розрахунках видаткових потреб усіх місцевих бюджетів та на обсягах дотації вирівнювання. Тому перемінну "R" можна інтер-

претувати, як кількість одержувачів цього конкретного виду пільг із соціального захисту, а не як кількість одержувачів усіх видів соціального захисту.

Оскільки це порівняно нова для України концепція, необхідно пояснити, як на практиці працюватиме формульна основа трансфертів вирівнювання, а також природу позитивних для місцевих бюджетів змін, які вона привнесе в бюджетний процес. Дотації вирівнювання слугують подвійній меті: забезпечення достатніх доходів місцевих бюджетів з урахуванням їхньої дохідної спроможності та вирівнювання рівнів податкоспроможності місцевих бюджетів з різними обсягами кошика доходів. У Бюджетному кодексі визначено, що формулу розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів затверджує Кабінет Міністрів України. Крім цього, передбачено ключові параметри, яким формула має відповідати.

Дотації вирівнювання повинні розраховуватися на формульній основі як добуток кількості населення відповідної одиниці, помноженої на різницю між середньодушовими видатковими потребами, що обчислюються на основі видаткових нормативів, та середньодушовою податкоспроможністю.

У разі, якщо місто чи район мають перевищення доходів над плановими видатковими потребами, здійснюється негативний трансферт (вилучення) до державного бюджету, обсяг якого визначається за допомогою тієї самої формули, що застосовується для обчислення всіх трансфертів.

Оцінку податкоспроможності відбивають індекси податкоспроможності бюджетів місцевого самоврядування, що визначаються як відношення середньодушового кошика доходів місцевого самоврядування до середнього по Україні середньодушового обсягу кошика доходів. Того лише "кошика", доходи якого враховуються при визначенні обсягу трансфертів.

Після того, як будуть визначені індекси відносної податкоспроможності, їх не можна переглядати частіше, ніж один раз на три роки. Це стимулюватиме органи місцевого самоврядування до нарощування доходів.

Різниця між середньодушовими видатковими потребами місцевого самоврядування та його середньодушовою податкоспроможністю, помножена на величину населення, і є дотацією. Щоб стимулювати місцеві бюджети, які доклали зусиль до наповнення власних скарбниць, держава не вилучає повністю всю суму, а дає премію. Для цього слугуватиме коефіцієнт вирівнювання.

Оскільки трансферти покликані зруйнувати стару матрьошкоподібну систему міжбюджетних відносин, місцеві органи влади матимуть можливість розпочати формування своїх бюджетів відразу після ухвалення Закону про Державний бюджет України на відповідний рік в другому читанні. Більше того, щойно до місцевого органу влади буде доведено обсяг трансферту чи вилучення, він матиме чітке уявлення про загальний обсяг ресурсів, які будуть у його розпорядженні протягом наступних двох-трьох років, тобто періоду, протягом якого формула не зазнаватиме жодних структурних змін.

Інакше кажучи, стабільність формули сприятиме стабільності доходів місцевого бюджету і слугуватиме надійнішою основою для формування видаткової частини місцевих бюджетів. У свою чергу, більша стабільність потоків доходів місцевого бюджету допоможе місцевому органу влади досягти достатнього кредитного рейтингу, що потрібно для здійснення запозичень. Місцеві органи влади навряд чи зможуть

здійснювати запозичення, якщо кредитоспроможність позичальника неможливо оцінити з достатньою точністю. Для визначення спроможності позичальника обслуговувати та погашати позики важливо знати майбутні потоки доходів.

Підвищення прозорості бюджетних рішень

Оскільки обсяг трансферту місцевому бюджету визначається на підставі об'єктивної оцінки видаткових потреб та доходної спроможності, органи місцевого самоврядування чітко бачитимуть, як саме визначається належний їм трансферт. Фактично органи місцевого самоврядування повинні мати змогу самостійно повторити і перевірити обчислення їхніх трансфертів на основі наявної в них інформації та інформації, що міститься в розрахунках державного бюджету. Це означає, що будь-які помилки, які могли б закрастися в застосування формули, можна буде за бажання виявити і апелювати, якщо помилка виявиться істотною.

Оскільки обсяг трансферту місцевому бюджету випливає з формульного розрахунку, в жодному разі сума трансферту не може більше бути предметом "торгів" та переговорів. Оскільки відпадає необхідність у лобіюванні трансфертів органами місцевого самоврядування, то в посадових осіб, які займаються бюджетом, буде змога приділити більше часу та зусиль іншим, важливішим бюджетним питанням, зокрема підвищенню ефективності надання суспільних послуг.

Вирівнювання видаткового потенціалу місцевих бюджетів

Загальноприйнятим і справедливим є той погляд, що можливості здобуття освіти та доступ до програм охорони здоров'я та соціального захисту не повинні залежати від регіону проживання громадянина. Будь-яка країна, що ігнорує цей принцип, наражає себе на величезний ризик. Вона ризикує змарнувати свої людські ресурси та позбавити своїх громадян основних засобів, за допомогою яких вони можуть повністю реалізувати свій людський потенціал.

Хоч би які доходні джерела були надані в розпорядження місцевих бюджетів, окремі місцеві органи влади матимуть більшу доходоспроможність, ніж інші. Ця нерівність зумовлена міжрегіональною неоднаковістю обсягів баз оподаткування. Дотації вирівнювання мають на меті усунути наслідки цієї нерівності і забезпечити кожному місцевому самоврядуванню можливість надавати соціальні послуги на приблизно однаковому рівні за однакових ставок оподаткування. Оскільки дотації вирівнювання не прив'язані до фінансування конкретних видатків, ці трансферти працюють на вирівнювання видаткового потенціалу різних місцевих самоврядувань на рівні області, міста та району. В такий спосіб дотації вирівнювання примирюють між собою мету вирівнювання та мету забезпечення розмаїтості місцевих бюджетів.

Дотації вирівнювання також включені до статті 9 Європейської хартії про місцеве самоврядування, де зазначено: "Необхідність захисту фінансово слабших місцевих самоврядувань зумовлює потребу в запровадженні процедур фінансового вирівнювання або аналогічних заходів, що мають на меті виправити вади, зумовлені нерівним розподілом потенційних ресурсів фінансування і покладеного фінансового тягаря".

Формула розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів розроблена на виконання частини третьої статті 98 Бюджетного кодексу України для розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів, визначених пунктами 1. та 3. частини першої статті 96 цього Кодексу, між державним бюджетом та бюджетами Автономної Республіки Крим, обласними, міст Києва і Севастополя, міст республіканського (Автономної Республіки Крим) та міст обласного значення і бюджетами районів.

Обсяг дотацій вирівнювання з державного бюджету, що надаються бюджету Автономної Республіки Крим, обласним бюджетам, бюджету міст Києва і Севастополя, бюджетам міст республіканського (Автономної Республіки Крим) і обласного значення та бюджетам районів, або коштів, що передаються з цих бюджетів до державного бюджету (T_i), визначається за загальним фондом бюджету адміністративно-територіальної одиниці як різниця між розрахунковим обсягом видатків (V_i), прогнозним показником обсягу доходів (кошику доходів), що акумулюються на її території (D_i) із застосуванням коефіцієнту вирівнювання σ_i за єдиним типом формули

$$T_i = \sigma_i \times (V_i - D_i).$$

Розрахунок прогнозного показника обсягу кошику доходів, закріплених за бюджетами місцевого самоврядування та доходів, передбачених пунктами 1, 3–5 частини другої статті 66 Бюджетного кодексу України здійснюється шляхом застосування індексу відносної податкоспроможності відповідної адміністративно-територіальної одиниці, що обраховується на основі звітних даних про фактичні надходження відповідних податків, зборів до цих бюджетів за три останні бюджетні періоди (базовий період), що передують рокові, в якому формуються показники бюджету на плановий бюджетний період. При цьому враховуються втрати закріплених доходів відповідних місцевих бюджетів унаслідок надання пільг платникам податків згідно з рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад.

Розрахунок обсягу доходів, закріплених за місцевими бюджетами, здійснюється на підставі прогнозного обсягу доходів зведеного бюджету України, визначеного на підставі прогнозних основних макропоказників економічного і соціального розвитку України на плановий бюджетний період, а також шляхом застосування індексу відносної податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці.

Для місцевих бюджетів, що передають кошти до державного бюджету застосовується коефіцієнт вирівнювання σ_i, який має індивідуальні значення і знаходиться в межах 0,8–1,0, що враховує середньорічний темп приросту обсягу кошика закріплених доходів бюджету 1-ої адміністративно-територіальної одиниці за роки, які є базовими в розрахунку індексу відносної податкоспроможності.

При здійсненні розрахунків обсягів міжбюджетних трансфертів на 2002 р. σ_i приймається рівною одиниці для всіх дотаційних бюджетів.

Ці кошти є додатковим фінансовим ресурсом місцевих бюджетів, що розподіляється органами місцевого самоврядування між галузями, видатки на які враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів.

Розрахунок обсягу видатків загального фонду місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів

Розрахункові обсяги видатків місцевих бюджетів визначаються окремо для кожної галузі виходячи із загальних ресурсів зведеного і місцевих бюджетів та першочерговості соціальних виплат.

Визначення розрахункового обсягу видатків бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів, бюджетів міст Києва і Севастополя, міст республіканського (Автономної Республіки Крим) і обласного значення та районів здійснюється за єдиними нормативами видатків у розрахунку на душу населення (державне управління, охорона здоров'я, культура і мистецтво, фізична культура і спорт, соціальні програми стосовно сім'ї, жінок, молоді та дітей), на дитину або учня — освіта, отримувача соціальних послуг — соціальний захист та соціальне забезпечення тощо.

Розрахунковий обсяг видатків місцевого бюджету обчислюється відповідно до розмежування видів видатків бюджету між державним та місцевими бюджетами, визначеного у Главі 14 Бюджетного кодексу України.

Розрахунок обсягу видатків на утримання органів управління

Обсяг видатків обласних бюджетів та бюджетів мм. Києва і Севастополя на утримання органів місцевого самоврядування визначається виходячи з показників чисельності працівників цих органів, затверджених постановою Кабінету Міністрів України № 890, залежно від чисельності наявного населення області (міста) та співвідношення обсягів відповідних рівнів бюджетів, що склалося за даними зведення місцевих бюджетів, затверджених відповідними радами на 2000 р.

Розрахунок обсягу видатків на охорону здоров'я

Розрахунковий обсяг видатків на охорону здоров'я визначається залежно від чисельності населення адміністративно-територіальної одиниці та співвідношень між бюджетом Автономної Республіки Крим, обласними бюджетами та бюджетами міст республіканського (Автономної Республіки Крим) і обласного значення та районів, з урахуванням коригуючих коефіцієнтів та специфічних видатків.

Основна проблема полягає в тому, що тимчасові коефіцієнти, які застосовувались як основний диференціюючий фактор, є абстрактними, тобто не показують конкретних факторів, виходячи з яких ці коефіцієнти були обчислені.

Крім того, ці коефіцієнти були затверджені ще в 1996 р., а ситуація в багатьох регіонах змінилася.

Завдання робочої групи полягали в тому, щоб знайти декілька варіантів поєднання тимчасових коефіцієнтів, що відображали б конкретні фактори, якими б можна було б замінити коефіцієнти розподілу асигнувань на охорону здоров'я в розрахунку на 1 жителя, які застосовувались до цього.

У процесі роботи було визначено, що найбільш прийнятними коефіцієнтами, які можуть застосовуватись при розподілі асигнувань на охорону здоров'я, є стандартизований коефіцієнт смертності та еквіваленти надання медичної допомоги залежно від віку і статі населення в регіоні. Це стосується заміни тимчасових коефіцієнтів, які застосовуються для диференціації видатків на охорону здоров'я в цілому по області.

Ще одна проблема — диференціація розподілу асигнувань між обласними бюджетами. Для диференціації цих видатків було запропоновано застосувати такий показник, як коефіцієнт поширеності захворюваності по шести основних нозологічних групах захворювань, лікування яких здійснюється у спеціалізованих закладах охорони здоров'я, що утримуються за рахунок коштів обласних бюджетів.

Фахівці Міністерства фінансів та Міністерства охорони здоров'я здійснили обчислення значень цих коефіцієнтів. Вони вперше були апробовані на показниках бюджету 2001 р. Результати цього порівняння дали можливість зробити висновки, що хоч ці показники достатньо об'єктивні і перспективні, можливо, поки що не варто застосовувати їх при формуванні бюджету на наступний рік, оскільки виникають суттєві відхилення між регіонами.

У розрахунках є ще певні недоліки: оскільки рівень коливань ще досить значний, необхідно працювати над їх удосконаленням. Наприклад, згідно з попередніми розрахунками, асигнування на охорону здоров'я по місту Києву необхідно знизити на 25%.

При обчисленні бюджету враховується населення, що обслуговуються закладами охорони здоров'я, які утримуються за рахунок коштів державного бюджету. У місті Києві такого населення найбільше.

При обчисленні бюджету застосовуються значення минулорічного коефіцієнту з внесенням лише двох змін:

- відмови від переадресування видатків, як передбачено Кодексом, що були застосовані;
- врахування населення, що обслуговується закладами охорони здоров'я, які утримуються за рахунок коштів державного бюджету.

Розрахунок обсягу видатків на освіту

Розрахунковий обсяг видатків на освіту визначається залежно від загального обсягу ресурсів місцевих бюджетів на освіту, розрахункового нормативу видатків на одного учня та приведеного контингенту учнів різних типів загальноосвітніх навчальних закладів на 5 вересня року минулого бюджетного періоду.

Бюджетний Кодекс дає змогу освітянам по-новому подивитися на систему фінансування освіти. Цьому сприяло переведення планування видатків на освіту з розрахунку за існуючою мережею (шкіл та класів) до розрахунку видатків на одного учня. Важливість освітньої галузі важко переоцінити, не кажучи вже про її значення для суспільного відтворення. Невдовзі частка видатків на освіту перевищить половину обсягу місцевих бюджетів, оскільки видатки на охорону здоров'я дедалі більше здійснюватимуться через систему медичного страхування, а видатки на соціальний захист стають прерогативою державного бюджету.

За основу розрахунків взято наповнюваність класів. Новий механізм фінансування освіти зробив центром уваги учня, а не просто шкільні будівлі, поставив на порядок денний питання раціоналізації видатків, щоб не утримувати, скажімо, дитячі садки, в яких на одного вихованця припадає по одному вихователю, щоб не опалювати (не освітлювати) порожні приміщення тощо. Але економічна доцільність закриття такої установи входить у протиріччя з існуючим законом, що зобов'язує зберігати статус освітніх установ і не перепрофільовувати їх. Для того щоб справді

оптимізувати мережу освітніх установ, законодавець має зробити крок назустріч і скасувати заборону на можливе перепрофілювання закладів освіти, насамперед, дитячих садків.

При розрахунку видатків на дошкільну освіту за основу взято кількість дітей віком від 3 до 6 років у розрізі адміністративно-територіальних одиниць (табл. 29).

Фінансування освіти стає одним із центральних питань у розробці бюджету.

Таблиця 29

Розмір коефіцієнта приведення учнів денних загальноосвітніх шкіл сільської місцевості

Середня наповнюваність класів і класів-комплектів у денних загальноосвітніх школах сільської місцевості, учнів	Коефіцієнт приведення, Кs
Понад 22,2	1,010
17,8 – 22,2	1,178
14,8 – 17,8	1,305
11,7 – 14,8	1,431
До 11,7	1,683

Розрахунок обсягу видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення

Обсяг видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення визначається, виходячи з обсягів ресурсів бюджету на цю мету та контингентів отримувачів соціальних послуг.

Розрахунок загального обсягу видатків на відшкодування витрат на надання населенню житлових субсидій провадився окремо по субсидіях на житлово-комунальні послуги, на скраплений газ і на тверде паливо, виходячи із кількості отримувачів та середнього розміру субсидій кожного виду.

З 1 січня 2002 року вступив в дію Закон України "Про державну допомогу сім'ям з дітьми". Відповідно до цього Закону, сім'ям з дітьми надається п'ять видів допомоги:

- допомога незастрахованим жінкам у зв'язку з вагітністю та пологами;
- одноразова допомога незастрахованим жінкам у зв'язку з народженням дитини;
- допомога незастрахованим жінкам по догляду за дитиною віком до 3-х років;
- допомога на дітей, які перебувають під опікою чи піклуванням;
- допомога малозабезпеченим сім'ям з дітьми.

Розрахунок контингенту отримувачів допомоги сім'ям з дітьми базувався на звітних даних за 2000 рік про кількість непрацюючих жінок, що отримували допомогу по догляду за дитиною віком до 3-х років, на даних Мінпраці щодо кількості жінок, звільнених у зв'язку з ліквідацією підприємств, та жінок, зареєстрованих у службі зайнятості як безробітні, що отримували допомогу по вагітності та пологах у 2000 р., а також на даних регіонів щодо середньомісячної кількості дітей, на яких отримували допомогу, на дітей під опікою чи піклуванням у 2000 р.

Крім того, оскільки всі види допомоги виплачуються громадянам через підприємства зв'язку, враховано також витрати по доставці допомоги — коефіцієнт, що відповідає середньому відсотку поштових витрат (1,02).

Розрахунок обсягу видатків на надання допомоги малозабезпеченим сім'ям з дітьми провадився на підставі даних Держкомстату за 2000 р. про розподіл сімей за рівнем доходів та про середній розмір сімей (в тому числі сімей з дітьми).

Надання цього виду допомоги ґрунтується на доплатному механізмі.

Щодо державної соціальної допомоги малозабезпеченим сім'ям, то її розмір не може бути більшим, ніж 75 % прожиткового мінімуму для сім'ї.

Розрахунковий обсяг видатків на допомогу по догляду за інвалідом I чи II групи внаслідок психічного розладу обчислюється на підставі даних МОЗ про кількість психічних захворювань на 100 тис. населення України.

Обсяг видатків на виплати компенсацій реабілітованим громадянам на наступний рік в цілому по Україні розрахований, виходячи із кількості отримувачів грошової компенсації за час позбавлення волі та середнього розміру компенсації на підставі звіту за попередній рік.

Щодо інших програм з соціального захисту, то це витрати, які плануються за окремими програмами для окремих регіонів.

Розрахунок обсягу видатків на культуру і мистецтво

Розрахунковий обсяг видатків на культуру і мистецтво (V_{ki}) визначається, виходячи із чисельності наявного населення адміністративно-територіальної одиниці та розрахунково-фінансових нормативів видатків на одного жителя, що визначається як середній розмір загальних видатків відповідних місцевих бюджетів, затверджених місцевими радами на минулий бюджетний період на одного жителя, і коригується на прогнозований обсяг ресурсів бюджету, що спрямовуються на зазначені програми у наступному бюджетному періоді.

Розрахунок обсягу видатків на фізичну культуру і спорт

Розрахунковий обсяг видатків на фізичну культуру і спорт (V_f) визначається з урахуванням чисельності наявного населення адміністративно-територіальної одиниці та частки зазначених видатків бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів, бюджетів міст республіканського (Автономної Республіки Крим) і обласного значення та районів у загальній сумі видатків на фізичну культуру і спорт усіх місцевих бюджетів за даними зведення місцевих бюджетів, затверджених місцевими радами на бюджетний період, що передує плановому.

Нерозподілений резерв коштів перерозподіляється між бюджетами міст республіканського (Автономної Республіки Крим) та обласного значення і бюджетами районів згідно із рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим та обласних рад з метою зменшення фактичних диспропорцій між цими місцевими бюджетами через нерівномірність мережі бюджетних установ.

Розрахунковий обсяг видатків місцевих бюджетів на інші заходи (V_{di}) здійснюється за індивідуальним розрахунком. Значення показника V_{di} для бюджету міста Києва розраховується з дотриманням положень Бюджетного кодексу України щодо закріплення доходних джерел між Державним бюджетом України і місцевими бю-

джетами та норм Закону України "Про столицю України — місто-герой Київ" щодо стабільності у міжбюджетних взаємовідносинах Державного бюджету України і бюджету міста Києва. Обсяг додаткових коштів, що забезпечує виконання цієї норми, визначається, виходячи з показників бюджету міста Києва у зіставних на плановий бюджетний період умовах.

Відповідно до Бюджетного кодексу, після визначення обсягу видатків місцевих бюджетів, що беруться до розрахунку при обчисленні трансфертів, ці видатки фінансуватимуться за рахунок здійснених за формулою трансфертів та надходжень, що мають надійти з кошика доходів кожного місцевого бюджету. Закладені в Кодексі принципи формування доходів полягають у тому, що "фінансування залежить від функції". Тобто доходи та вирівнювальні трансферти призначаються місцевим бюджетам для фінансування запланованих видатків місцевих бюджетів, і в цьому розумінні доходи відіграють переважно пасивну роль у визначенні обсягу видатків. Формула позбавляє сенсу навмисного заниження доходів, щоб виторгувати щонайбільше трансферту.

Кошик доходів місцевого бюджету складається із семи окремих джерел, з-поміж яких найважливішим є прибутковий податок з громадян. Для розрахунку трансферту (T_j) місцевому бюджету Міністерство фінансів робить оцінку сукупних доходів у кошику доходів (С) за прогнозованими макроекономічними показниками: рівня інфляції та рівня економічного зростання. Оскільки прибутковий податок з громадян підлягає "розщепленню" згідно із статею 65 БК, розрахунок по ньому здійснюється окремо.

Для бюджету кожного міста та району розраховується індекс відносної податкоспроможності (I_j), що використовується для оцінки доходів на душу населення в кожному місті чи районі. Головна функція цього індексу полягає в забезпеченні послідовної, надійної та прозорої методики розрахунку доходного потенціалу всіх місцевих бюджетів. Для кожного міста чи району цей індекс вимірюється як відношення його усталених середніх доходів на душу населення до середнього показника доходів на душу населення по країні. Скажімо, якщо цей індекс дорівнює двом, це означає, що певний місцевий бюджет має спроможність зібрати доходів на душу населення вдвічі більше за середній показник по країні.

Після встановлення індексів відносної податкоспроможності для всіх міст і районів очікувані доходи на душу населення для кожного міста чи району мають бути розраховані як добуток їхнього індексу відносної податкоспроможності та прогнозованих сукупних доходів на душу населення. Встановлені індекси залишатимуться фіксованими на значний період часу, щоб винагородити зусилля місцевих бюджетів у збільшенні своїх доходів у майбутньому.

Важливою властивістю цих формульних трансфертів є те, що вони не залежать від рівня фактичного виконання доходів та видатків місцевих бюджетів у наступному бюджетному періоді. Завдяки цьому ці трансферти не позбавляють місцеві самоврядування стимулів заощаджувати на видатках і спонукають їх нарощувати доходи.

Більше того, хоч місцеві органи влади, можливо, ніколи і не будуть цілковито задоволені своїм рівнем доходів, але за формульної системи трансфертів вони бодай можуть бути впевнені в тому, що ставлення до кожного окремого самоврядування з боку держави таке саме, як і до всіх інших, без будь-яких викривлень.

7.9. Вертикальні дисбаланси та їх фінансове вирівнювання

Основна частина міжбюджетних відносин у частині фінансування делегованих повноважень повинна здійснюватись у вигляді "непрямих трансфертів", тобто закріплених на довготривалій основі часток від загальнодержавного оподаткування. Основні переваги застосування непрямих трансфертів місцевим бюджетам полягають у таких критеріях як економія та ефективність. Так, з точки зору адміністративних витрат податкові органи мають змогу збирати їх у повному обсязі і з меншими витратами, ніж органи самоврядування. Ефективність полягає в зменшенні втрат внаслідок ухилення від оподаткування та усунення конкуренції між органами самоврядування у вигляді регулювання ставок та бази оподаткування.

Нормативи відрахувань від певних податків та зборів можуть і повинні фіксуватись на досить тривалий період. Іноді вони визначаються в Конституції країни, як наприклад у ФРН. Інституційні особливості української системи фінансування місцевих бюджетів, закріплені в законодавстві:

— розподілу підлягають окремі податки, а не загальний контингент доходів;
— нормативи відрахувань є предметом щорічної корекції при визначенні мінімального розміру;
— розподіл надходжень здійснюється за принципом походження.

До міст з особливим статусом — Києва і Севастополя застосовуються специфічні методи державного регулювання.

Існуючі в державі фінансові відносини на чільне місце висувають найбільшого власника — державу, на користь якої розподіляється і перерозподіляється частина ВВП країни. Проте процеси децентралізації політичної та економічної системи державної влади й управління зумовлюють виділення зі складу державної власності значної частини у власність територіальних громад. При цьому формується комунальна власність, а також право громад на частину доходів економічних суб'єктів різних форм власності (у формі податків і відрахувань). Таким чином, створюється фінансова база місцевого самоврядування, формуються фінансові ресурси органів влади та управління різних рівнів для фінансування власних і делегованих державних зобов'язань.

Розподіл делегованих державних повноважень між районним бюджетом та бюджетами міст районного значення, селищ, сіл здійснює районна рада.

Розподіл видатків між бюджетними установами одного типу здійснює районна чи міська рада міста обласного значення пропорційно до узагальнених показників, визначених галузевими нормами та стандартами.

Територіальні громади сіл, селищ і міст можуть на договірних засадах об'єднувати кошти своїх бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування (утримання) організацій і установ, що знаходяться в комунальній власності.

Міські ради міст обласного значення можуть передати частину делегованих державних повноважень районній раді, і навпаки. Ця передача здійснюється за рішенням відповідних міської та районної рад і оформляється договором сторін. У такому договорі передбачаються конкретні умови надання стороною, якій передаються повноваження, мешканцям міст обласного значення та районів, повноваження яких

передаються, соціальних послуг відповідно до гарантованих державою норм та стандартів.

У разі, якщо на території міста обласного значення чи району недостатньо бюджетних установ, які забезпечують надання послуг по другій групі на належному рівні для всіх мешканців міста/району, на вимогу органу виконавчої влади міста/району, який є надавачем таких послуг, договір має складатися в обов'язковому порядку. Якщо у встановлений термін між районом та містом обласного значення не буде досягнуто домовленості щодо бюджетних взаємовідносин, то обласна держанння адміністрація приймає рішення, обов'язкове для виконання обома сторонами на термін одного бюджетного періоду.

Якщо інше договором не обумовлено, розмір переданих коштів на виконання делегованих державних повноважень буде пропорційний кількості користувачів суспільних послуг.

Міські ради міст обласного значення та районні ради можуть передати виконання частини своїх повноважень обласній раді. Передача здійснюється за рішенням відповідних рад на договірних засадах.

Сільські, селищні та міські ради міст районного значення можуть передати всі або частину своїх повноважень районній раді чи іншій територіальній громаді.

Міські ради міст обласного значення та районні ради можуть передати частину делегованих державних повноважень обласній раді, і навпаки. Передача здійснюється за рішенням відповідних рад на договірних засадах.

Якщо інше договором не обумовлено, передані бюджетні кошти на виконання делегованих державних повноважень пропорційні кількості користувачів суспільних послуг з урахуванням їх частки (відповідно до галузевих норм) у повній вартості цих послуг, розрахованих за соціальними нормативами бюджетної забезпеченості для бюджету, який передає ці повноваження.

При передачі функцій по виконанню власних та делегованих державних повноважень відповідні бюджетні ресурси передаються у вигляді трансферту згідно з договором. При цьому в доходній частині бюджету надавача передбачаються джерела забезпечення виконання функцій, визначені по делегованих державних повноваженнях, а у видатковій частині передбачається трансферт до бюджету отримувача. У доходній частині бюджету отримувача передбачається відповідний трансферт, а у видатковій частині — видатки на виконання переданих функцій або проектів.

У разі якщо на території міст обласного значення чи району розташовані бюджетні установи, що надають соціальні послуги загального призначення та утримуються безпосередньо з державного бюджету України, з відповідного бюджету органу самоврядування надається трансферт до державного бюджету України і державним бюджетом України, а також між окремими рівнями системи місцевих бюджетів". У свою чергу, об'єктом міжбюджетних відносин виступають фінансові ресурси, що розподіляються між бюджетами різних рівнів для усунення диспропорцій в економічному розвитку регіонів. Таким чином, міжбюджетні відносини об'єктивно зумовлені тим, що, як і будь-які фінансові відносини, вони виникають через суспільну потребу в перерозподілі бюджетних ресурсів на користь бюджетів, що забезпечені менше або потребують на певний час більше коштів.

Цілісне функціонування бюджетної системи забезпечується взаємодією всіх її ланок. При цьому однією з ознак бюджетної системи як виду соціальних систем є існування в ній різних за рівнем, часто не погоджених між собою цілей. Причиною такого явища є відмінності в цілях формування і використання ресурсів різних бюджетів на потреби розвитку окремих територіальних громад і країни в цілому.

З огляду на розмаїтість умов у певних населених пунктах їх диференційовано, виходячи з чисельності населення. Адже абсолютні розміри видатків, скажімо, на охорону здоров'я, соціальний захист населення, державне управління, культуру і спорт загалом визначаються саме кількістю населення. Виняток становлять видатки на освіту, які плануються в розрахунку на одного учня.

Якщо узагальнені нормативи бюджетної забезпеченості враховують вартість надання основних соціальних послуг за рахунок бюджетних коштів у розрахунку на душу населення, то коригуючі коефіцієнти відображають відмінності у вартості надання цих послуг різним категоріям територіальних громад, насамперед залежно від місця їх знаходження — у сільській чи міській місцевості.

Коригуючі коефіцієнти узагальнюючих нормативів бюджетної забезпеченості наведено в табл. 30.

Таблиця 30

Коригуючі коефіцієнти узагальнених нормативів бюджетної забезпеченості

Територіальні одиниці	Охорона здоров'я	Освіта	Соціальний захист	Органи управління	Культура	Спорт
Райони	0,845	1,026	0,733	1,023	1,072	0,54
Міста з населенням до 40 тис. мешканців	0,989	1,033	1,045	1,429	1,223	1,22
40–100 тис.	1,125	0,978	1,073	0,929	0,957	1,50
100–300 тис.	1,243	1,002	1,155	0,983	0,972	1,62
300–800 тис.	1,173	0,958	1,295	0,969	0,828	1,31
Понад 800 тис.	1,070	0,895	1,353	0,983	0,630	1,13
м. Київ	1,032	1,112	1,371	0,891	1,656	1,432
м. Севастополь	1,134	1,129	1,046	0,891	1,060	1,426

7.10. Горизонтальні фіскальні дисбаланси та їх вирівнювання

Горизонтальна незбалансованість бюджетної системи обумовлена об'єктивними відмінностями розташування територіальних одиниць, внаслідок історичними, географічними, економічними, природними та іншими особливостями розвитку. Горизонтальна незбалансованість проявляється насамперед відмінностями у податковому потенціалі територій. З іншого боку, впливають різні потреби в соціальних послугах. Як вважають у економічно розвинутих країнах, вирівнювання різких горизонтальних відмінностей важливе само по собі з точки зору справедливості і

забезпечення однакових умов життя. В той же час воно має і загальнодержавний економічний ефект, оскільки запобігає економічним втратам, пов'язаним з міграцією населення та капіталу. Вирівнювання, таким чином, здійснюється в загальнодержавних інтересах і сприяє укріпленню єдності країни.

Головним інструментом горизонтального вирівнювання є спеціальні фонди вирівнювання. Кошти цих фондів у формі універсальних трансфертів розподіляються між місцевими бюджетами згідно з певними критеріями потреб у коштах цих бюджетів.

Область, а в перспективі й кожна територіальна громада, що відповідає критеріям території, яка потребує або особливо потребує підтримки, може отримати трансферт із такого фонду. Для розрахунку трансферту території, що потребує підтримки, можна скористатися формулою:

$$T_{ni} = K \times [(0{,}95 \times СД) - СД_i] \times H_i$$

де T_{ni} – середній трансферт області, що потребує підтримки в базовому році;
$СД$ – середній дохід на душу населення бюджетів усіх областей України;
$СД_i$ – середній дохід на душу населення і-тої території;
H_i – чисельність населення і-тої території;
$0{,}95$ — знижуючий коефіцієнт (його межі становлять 0,90–0,95);
K — коригуючий коефіцієнт видатків, що дорівнює:

$$K = 0{,}95 \times СР_{ei} \ / \ СД, \qquad (2)$$

$СР_{ei}$ – середні видатки на душу населення бюджету економічного району, в який входить і-та область.

Знижуючий і коригуючий коефіцієнти застосовуються для підвищення зацікавленості областей, що мають право на отримання трансфертів, до найбільш повної мобілізації до бюджету власних фінансових ресурсів та раціонального їх використання.

При цьому область має статус такої, що потребує допомоги, якщо за даними базового року середній дохід на душу населення нижчий від середнього по областях України. Але не потрібно ставити за мету "підтягнути" області з низьким податковим потенціалом до середнього рівня — підвищення доходів обмежується 90–95% від середнього рівня.

Об'єктивному обчисленню необхідних розмірів дотацій сприятиме становлення інформаційної бази за основними показниками не тільки місцевих бюджетів, а й соціально-економічного розвитку територіальної громади.

У перспективі показник доходів на душу населення повинен бути замінений на суму показників по кожному виду обов'язкових видатків місцевих бюджетів.

Система цих показників має такі модифікуючі коефіцієнти:

1) коефіцієнт економії на масштабах. Застосовується коли збільшення об'єму бюджетної діяльності супроводжується зниженням питомих видатків;
2) коефіцієнт густоти населення. Збільшення густоти, як правило, потребує збільшення видатків;

3) спеціальні коефіцієнти, що коригують економічні, соціальні, інституціональні відмінності в розташуванні територій (території, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи тощо);
4) зонально-кліматичні коефіцієнти (для територій з вірогідністю природних надзвичайних подій, наприклад Закарпаття);
5) коефіцієнти витрат, що мають високий темп зростання разом з чисельністю населення;
6) буферні коефіцієнти, що перешкоджають різкому зниженню об'ємів фінансування у випадку значного падіння якого-небудь показника, наприклад чисельності населення;
7) коефіцієнти бюджетної доходності територій.

Розраховані за окремими категоріями фінансові потреби надалі сумуються для отримання агрегатного показника потреб кожної території.

Питання для самоконтролю

1. *Розробити пропозиції Міністерству фінансів щодо механізму перерахування місцевим бюджетам понадпланові надходження загальнодержавних податків і зборів.*
2. *Визначити чинники, що впливають на різницю у витратних потребах з галузей освіта та охорона здоров'я. Порівняти з чинниками, що відображенні у формулі розрахунку обсягу міжбюджетних трансфертів.*
3. *Що враховують коригуючі коефіцієнти фінансових нормативів бюджетної забезпеченості?*
4. *Чи включається надходження плати за землю при визначенні індексу відносної податкоспроможності?*
5. *За якими показниками розраховують індекс відносної податкоспроможності?*
6. *Для чого визначають індекс відносної податкоспроможності?*

РОЗДІЛ 8.
УПРАВЛІННЯ ФІНАНСАМИ І ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ

8.1. Казначейське обслуговування місцевих бюджетів.
8.2. Звітність про виконання місцевих бюджетів.
8.3. Контроль за дотриманням бюджетного законодавства.
8.4. Контроль і аудит фінансової діяльності місцевого самоврядування.

Основні терміни та поняття: казначейське обслуговування місцевих бюджетів, касове виконання місцевих бюджетів, поточні звіти, річні звіти, фінансовий контроль.

8.1. Казначейське обслуговування місцевих бюджетів

У цьому параграфі посібника розглядається загальна інформація для ознайомлення з основними положеннями переходу на казначейське обслуговування місцевих бюджетів, при цьому особливий акцент робиться на такі питання:

— призначення та необхідність переходу на казначейське обслуговування місцевих бюджетів відповідно до положень Бюджетного кодексу;
— опис операційних і функціональних казначейських процедур, які покладено в основу здійснення органами Державного казначейства операцій з коштами місцевих бюджетів на підставі інструктивних матеріалів Державного казначейства.

У 1995 р. створено Державне казначейство України — державний інститут, який раніше існував у системі органів виконавчої влади до радянських часів. Створення Державного казначейства обумовлено необхідністю мати систему належного контролю за рухом та використанням бюджетних ресурсів на заміну системи касового виконання бюджету органами Національного банку та уповноважених комерційних банків.

Відповідно до статті 78 Бюджетного кодексу, виконання місцевих бюджетів здійснюється фінансовими органами виконавчих органів місцевого самоврядування (в областях і районах — фінансовими органами держадміністрацій), на які покладено загальну організацію і управління виконанням відповідного місцевого бюджету та координацію діяльності учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету.

Для забезпечення органів місцевого самоврядування моніторингом і контролем за виконанням усіх трансакцій з коштами місцевих бюджетів в Україні впроваджено казначейську систему обслуговування місцевих бюджетів органами Державного казначейства.

Казначейське обслуговування місцевих бюджетів здійснюється територіальними органами казначейства в межах функцій, визначених статею 48 Бюджетного кодексу, зокрема:

- здійснення касових операції з коштами місцевих бюджетів;
- розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів;
- контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийнятті зобов'язань та проведенні платежів;
- бухгалтерський облік та складання звітності про виконання місцевих бюджетів.

Запровадження казначейської системи обслуговування місцевих бюджетів, відповідно до положень Бюджетного кодексу, стало важливим кроком у напрямі:

- створення єдиного механізму для впровадження засад реформування міжбюджетних відносин;
- формалізації єдиних процедур управління видатками на всіх стадіях виконання бюджету;
- посилення поточного контролю за дотриманням фінансової дисципліни та запобігання нецільовому використанню коштів на стадії прийняття зобов'язань та здійсненні платежу;
- запровадження єдиного механізму управління коштами державного та місцевих бюджетів.

Відповідно до вимог Бюджетного кодексу, всі місцеві бюджети України перейшли на казначейське обслуговування місцевих бюджетів. В основу типової моделі казначейського обслуговування місцевих бюджетів було закладений напрацьований досвід у ході проведення експерименту в Дніпропетровській та Черкаській областях з деякими доповненнями та уточненнями.

Основні відмінності моделі казначейського обслуговування місцевих бюджетів:

— доходи всіх місцевих бюджетів зараховуються на єдиний кореспондентський рахунок обласного управління Державного казначейства в розрізі видів місцевих бюджетів з наступним їх перерахуванням на рахунки, відкриті на ім'я місцевого бюджету в територіальному відділенні казначейства;

— виконання місцевих бюджетів за видатками поєднує традиційну модель фінансування розпорядника коштів місцевого бюджету з впровадженням системи оплати рахунків розпорядників коштів на користь третіх осіб, що привело до централізації в системі казначейства всіх бюджетних коштів місцевих бюджетів;

— органи Державного казначейства здійснюють бухгалтерський облік усіх фінансових операцій щодо коштів місцевих бюджетів і складають фінансову звітність про виконання місцевих бюджетів;

— між органами Державного казначейства і фінансовими органами місцевих бюджетів розроблено та впроваджено новий розподіл функціональних обов'язків і процедури документообігу між сторонами бюджетного процесу, але вони були не достатньо чітко регламентовані і формалізовані.

Модель казначейського обслуговування місцевих бюджетів має такі практичні результати:

— прозорість руху бюджетних коштів з виконанням контрольних функцій за їх цільовим направленням, згідно з бюджетними призначеннями;

— єдиний підхід до бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання місцевих бюджетів;

— акумуляція коштів розпорядників коштів місцевих бюджетів на єдиних казначейських рахунках управлінь Державного казначейства;
— можливість мати щоденні дані про залишки коштів на рахунках усіх рівнів бюджетів та на рахунках бюджетних установ (до впровадження експерименту з казначейського обслуговування місцевих бюджетів ці дані можна було дістати лише один раз на місяць — при отриманні звіту про виконання бюджету та виписок банку);
— оперативність в управлінні коштами;
— оперативність у вирішенні питань під час проведення міжбюджетних розрахунків.

Триває робота над удосконаленням механізму казначейського обслуговування місцевих бюджетів органами Державного казначейства в межах розробки єдиного порядку для всіх місцевих бюджетів.

До основних завдань переходу на казначейське обслуговування місцевих бюджетів належить підвищення ефективності управління бюджетними коштами, зокрема:

- забезпечення своєчасності розрахунків відповідно до взятих зобов'язань;
- скорочення термінів проходження платежів від розпорядника до отримувача зобов'язання;
- зменшення залишків бюджетних коштів на рахунках місцевих бюджетів;
- забезпечення збалансованості в часі між обсягами надходжень та видатками.

Казначейська система не позбавляє місцеві органи влади прав, гарантованих їм Конституцією та Законом України "Про місцеве самоврядування в Україні", а навпаки, за її допомогою створюються умови для ефективного виконання покладених на них повноважень. Це відбувається завдяки посиленню контролю за витрачанням коштів місцевих бюджетів, отриманню від органів Державного казначейства повної та оперативної інформації про фінансові операції з коштами місцевого бюджету і поліпшенню управління бюджетними зобов'язаннями.

Тільки службовці органів місцевого самоврядування мають право приймати рішення в процесі виконання місцевого бюджету. До повноважень державних службовців органів казначейства входить забезпечення та контроль за реалізацією цих рішень з боку розпорядників бюджетних коштів місцевого бюджету. Таким чином, діє принцип розподілу влади на тих, хто приймає рішення при проведенні бюджетної політики, і тих, хто забезпечує їх виконання, при цьому кожен відповідає за поставлені перед ним завдання.

Крім того, ключовою умовою функціонування положень Бюджетного кодексу щодо формування прямих фінансових відносин між Державним бюджетом України і бюджетами міст обласного значення і районів було відкриття поточних рахунків місцевих бюджетів у казначейській системі для оперативного здійснення міжбюджетних розрахунків та надання необхідної інформації Міністерству фінансів України.

Створення системи "єдиного казначейства" ставить місцеві органи влади в рівні умови, оскільки перерахування міжбюджетних трансфертів здійснюється органами Держказначейства відповідно до встановлених нормативів щоденних перерахувань від обсягу надходжень доходів державного бюджету на регіональні рахунки казна-

чейства. Казначейське обслуговування місцевих бюджетів здійснюється органами Державного казначейства на безоплатній та договірній основі.

За час, що минув, завершено процес становлення казначейської системи України:

- створено мережу територіальних органів і повністю сформовано організаційну структуру Державного казначейства;
- розпорядників бюджетних коштів державного бюджету переведено на операційно-касове обслуговування в Держказначействі, при цьому здійснення платежів з бюджету відбувається через оплату рахунків розпорядників бюджетних коштів на користь постачальників товарів, робіт та послуг;
- з 1999 р. розпочато залучення до казначейської системи позабюджетних рахунків бюджетних установ;
- з 2000 р. в системі управління грошовими потоками Держказначейством впроваджено систему Єдиного казначейського рахунку, створено внутрішню платіжну систему, яка забезпечила надання Держказначейству України статусу учасника системи електронних платежів НБУ;
- з 2001 року Державним казначейством запроваджено систему обліку та контролю за бюджетними зобов'язаннями розпорядників коштів.

Відповідно до наказу Міністерства фінансів України №482, передбачається запровадження казначейського обслуговування місцевих бюджетів.

— з 1 січня 2002 р. запроваджено казначейське обслуговування місцевих бюджетів за доходами та міжбюджетними трансфертами;
— з 1 липня 2002 р. переведено на казначейське обслуговування місцеві бюджети за видатками.

Обслуговування місцевих бюджетів за доходами та перерахуванням міжбюджетних трансфертів проводиться відповідно до "Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів за доходами та перерахуванням міжбюджетних трансфертів", затвердженого наказом Державного казначейства №17.

Для виконання належних функцій у центральному апараті Державного казначейства та в територіальних відділеннях діють необхідні програмно-технічні комплекси, засоби захисту інформації, електронні ідентифікатори та коди для обміну електронними розрахунковими документами з СЕП.

У структурі центрального апарату та територіальних відділеннях Державного казначейства створено підрозділи, що виконують функції "казначейського банку" та Розрахункової палати обласного управління Державного казначейства (РПДК). Для РПДК відкрито єдиний кореспондентський рахунок в установі Національного банку та присвоєно відповідний код МФО.

Створена Державним казначейством внутрішня платіжна система має 28 кореспондентських рахунків, які відповідають обласному рівню адміністративного устрою, що забезпечує більш прозорий і ефективний механізм управління грошовими потоками в бюджетний системі України.

Відповідно до організації внутрішньої платіжної системи, всі надходження до державного і місцевих бюджетів зараховуються на кореспондентські рахунки Держказначейства, відкриті на центральному та обласних рівнях НБУ. Платники податків перераховують податки та збори на відповідні аналітичні рахунки доходів бюджетів.

Районні та міські відділення Державного казначейства мають коди МФО, але, не будучи безпосередніми учасниками СЕП НБУ, передають та отримують інформацію про здійснення платежів засобами Внутрішньої платіжної системи Держказначейства. Усі рахунки з обліку доходів та видатків районних відділень Державного казначейства відкриваються в РПДК згідно з існуючими вимогами. В РПДК встановлюються певні модулі програмного забезпечення "Операційний день банку".

Мовою закону:

Порядок
казначейського обслуговування місцевих бюджетів за доходами та перерахуванням міжбюджетних трансфертів

1. Загальні положення.

1.1. Цей Порядок розроблено на виконання вимог статті 78 Бюджетного кодексу України, пункту 28 постанови Кабінету Міністрів України від 28.05.2001 № 590 "Про основні засади складання проекту Державного бюджету України на 2002 рік" та пункту 6 Плану заходів із запровадження казначейського обслуговування місцевих бюджетів за доходами та перерахуванням міжбюджетних трансфертів до бюджетів усіх рівнів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.10.2001 № 482.

1.2. Порядок регламентує організаційні взаємовідносини між органами Державного казначейства України, фінансовими органами, платниками податків, зборів (обов'язкових платежів), що належать місцевим бюджетам, у процесі казначейського обслуговування органами Державного казначейства України місцевих бюджетів за доходами при функціонуванні внутрішньої платіжної системи Державного казначейства України (далі — ВПС ДКУ).

1.3. При казначейському обслуговуванні місцевих бюджетів застосовуються поняття та категорії, які визначені Бюджетним кодексом України.

2. Основні положення про організацію роботи

2.1. У процесі казначейського обслуговування місцевих бюджетів за доходами та перерахуванням міжбюджетних трансфертів органи Державного казначейства України здійснюють такі функції:

- *установлюють механізм відкриття та відкривають аналітичні рахунки в управліннях Державного казначейства України для зарахування податків, зборів (обов'язкових платежів) (далі — платежі) у розрізі видів платежів, що зараховуються до місцевих бюджетів усіх рівнів (бюджет АРК, обласні, районні бюджети, бюджети районів у містах та бюджети місцевого самоврядування);*
- *ведуть бухгалтерський облік доходів місцевих бюджетів (крім власних надходжень) відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 28.11.2000 № 119 зі змінами та доповненнями (далі — План рахунків), у розрізі кодів бюджетної класифікації доходів, типів проведених операцій та рівнів бюджетів;*
- *здійснюють розподіл платежів між рівнями місцевих бюджетів відповідно до нормативів відрахувань, визначених Бюджетним кодексом України та рішенням ради про бюджет;*

— здійснюють розподіл інших платежів, що зараховуються до місцевих бюджетів, у розмірах, визначених законодавством, та перераховують розподілені кошти за належністю;

— готують платіжні документи і проводять повернення надміру та/або помилково сплачених до місцевих бюджетів платежів на підставі відповідних документів (далі висновки) органів виконавчої влади, яким відповідно до закону надано право стягнення до бюджету податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших надходжень (далі — органи стягнення). Висновки щодо повернення надміру та/або помилково сплачених до місцевих бюджетів платежів подаються органами стягнення на виконання до відповідних органів Державного казначейства України. Органи Державного казначейства України протягом 5 робочих днів виконують отримані висновки. При умові надходження до органів Державного казначейства України рішень органів судової влади про повернення коштів ці рішення виконуються органами Державного казначейства України відповідно до вимог нормативно-правових актів, а копії цих рішень передаються органами Державного казначейства України до органів стягнення з метою інформування цих органів;

— здійснюють розрахунки за міжбюджетними трансфертами та перераховують їх до відповідних бюджетів. Органи Державного казначейства України несуть відповідальність за повноту і своєчасність проведення розрахунків за міжбюджетними трансфертами бюджетів;

— щоденно перераховують залишки надходжень на рахунки із здійснення видатків для кожного місцевого бюджету.

2.2. Аналітичні рахунки для зарахування платежів, що належать місцевим бюджетам, відкриваються на балансі управлінь Державного казначейства в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі. Зазначені аналітичні рахунки відкриваються за балансовими рахунками Плану рахунків відповідно до Інструкції про відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій по виконанню бюджетів в системі Державного казначейства України, затвердженої наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119 зі змінами та доповненнями.

2.3. Платники податків сплачують платежі до місцевих бюджетів через установи банків, у яких вони обслуговуються. Банк платника перераховує кошти через Систему електронних платежів Національного банку України (СЕП НБУ) на аналітичні рахунки, відкриті на балансі управлінь Державного казначейства в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі у розрізі місцевих бюджетів та кодів бюджетної класифікації доходів.

2.4. Операції з обробки платежів, що надійшли до місцевих бюджетів, здійснюються у такій послідовності:

— повернення надміру та/або помилково сплачених коштів;

— розподіл платежів до бюджетів за нормативами, визначеними Бюджетним кодексом України та рішенням відповідної ради про місцевий бюджет;

— перерахування до державного бюджету та місцевих бюджетів коштів, що передаються з місцевих бюджетів згідно з законом України про Державний бюджет України на відповідний рік та рішенням відповідної ради про місцеві бюджети;

— проведення розрахунків за міжбюджетними трансфертами бюджету;

— перерахування залишків надходжень на рахунки для здійснення видатків для кожного місцевого бюджету.

2.5. Платники податків (юридичні та фізичні особи) сплачують платежі у безготівковій або готівковій формі на відповідні аналітичні рахунки, відкриті на балансі управлінь Державного казначейства України. Платежі здійснюються платниками через установи банків, у яких вони обслуговуються, установи Державного комітету зв'язку та інформатизації України та установи Ощадного банку за місцезнаходженням платника (місцем проживання платника).

2.6. При безготівковій формі оплати розрахункові документи, які подаються платниками до установ банків, оформляються відповідно до вимог Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженої постановою Правління Національного банку України від 29.03.2001 N 135 та зареєстрованої у Міністерстві юстиції України 25.04.2001 за № 368/5559, зі змінами та доповненнями.

2.7. Підставою для зарахування платежів, сплачених до місцевого бюджету готівкою, є такі документи:

— копії платіжних доручень відділень Ощадбанку або банку та корінці прибуткових документів (повідомлення) про приймання установою банку платежів місцевих бюджетів готівкою;

— копії квитанцій за формою 24 та формою 10, видані органами місцевого самоврядування платникам податків разом з описом до них;

— платіжні доручення установ Державного комітету зв'язку та інформатизації України на перекази з додатком до них талонів поштових переказів (при сплаті платежів через установи зв'язку).

2.8. Розрахункові документи про сплату платежів до бюджету, отримані установами банків або органами Державного казначейства України, виконуються у порядку, встановленому Інструкцією про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженою постановою Правління Національного банку України від 29.03.2001 № 135 та зареєстрованою у Міністерстві юстиції України 25.04.2001 за N 368/5559, зі змінами та доповненнями.

2.9. Зарахування всіх надходжень до місцевих бюджетів, у тому числі позичок місцевих бюджетів та запозичень, повинно здійснюватись виключно через рахунки, відкриті в органах Державного казначейства України.

3. Операції за платежами до загального фонду місцевих бюджетів.

3.1. Платежі до місцевих бюджетів, які згідно з рішенням ради є доходами загального фонду місцевих бюджетів на відповідний рік, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті в управліннях Державного казначейства України за балансовим рахунком 3141 "Надходження до загального фонду місцевих бюджетів" Плану рахунків. Інформація щодо надходження та повернення надміру та/або помилково сплачених платежів до місцевих бюджетів одночасно відображається на відповідних аналітичних рахунках, відкритих за рахунком бюджетного обліку 6121 "Доходи загального фонду місцевого бюджету".

Кредитовий залишок за рахунком бюджетного обліку 6121 "Доходи загального фонду місцевого бюджету" відображає інформацію щодо надходжень, з урахуванням повернень платежів загального фонду місцевих бюджетів, наростаючим підсумком з початку року.

Кредитовий залишок за кожним аналітичним рахунком, відкритим на даному балансовому рахунку, відповідно відображає інформацію про надходження з урахуванням повернень кожного виду доходів. За окремими аналітичними рахунками допускається від'ємний залишок, який свідчить, що повернень платежів у поточному бюджетному періоді з цього рахунку (за рахунок надходжень до загального фонду) відбулося більше, ніж надходжень. Від'ємний залишок за рахунком бюджетного обліку 6121 "Доходи загального фонду місцевого бюджету" у цілому не допускається.

3.2. Повернення надміру та/або помилково сплачених до місцевого бюджету платежів здійснюється управліннями Державного казначейства України у порядку, визначеному абзацом шостим підпункту 2.1.

Відділення Державного казначейства за місцем реєстрації платника готує платіжне доручення про повернення надміру та/або помилково сплачених платежів до місцевого бюджету (додаток 1) та щоденно засобами телекомунікаційного зв'язку передає його до відповідного управління Державного казначейства України.

Управління Державного казначейства України здійснює перерахування за належністю коштів з відповідних аналітичних рахунків, відкритих за балансовим рахунком 3141 "Надходження до загального фонду місцевих бюджетів", на поточні рахунки платників податків, відкриті в установах банку, де обслуговуються зазначені платники.

3.3. Повернення платежів здійснюється з відповідного аналітичного рахунку в межах поточних надходжень за день.

У разі недостатності або відсутності коштів на відповідному аналітичному рахунку проводиться підкріплення з відповідного рахунку 3142 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів" на підставі меморіальних документів на перерахування коштів на відповідний аналітичний рахунок 3141 "Надходження до загального фонду місцевих бюджетів".

Порядок повернення надміру та/або помилково сплачених платежів до бюджету у готівковій формі викладено в розділі 11.

3.4. Для щоденного акумулювання платежів, які надійшли до загального фонду місцевих бюджетів, в управлінні Державного казначейства України відкриваються аналітичні рахунки за балансовим рахунком 3142 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів" (на один із відкритих аналітичних рахунків зараховуються доходи, що враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів згідно зі статтею 66 Бюджетного кодексу України, а кількість інших рахунків для акумулювання платежів залежить від рішення ради про відповідний бюджет і має забезпечити процес його виконання) для кожного місцевого бюджету.

3.5. Залишки коштів, що склалися на відповідних аналітичних рахунках, відкритих за балансовим рахунком 3141 "Надходження до загального фонду місцевих бюджетів", на кінець операційного дня у регламентований час засобами програмного забезпечення на підставі меморіальних документів перераховуються (списуються) на рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3142 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів", окремо для кожного місцевого бюджету.

3.6. Суми коштів, зараховані на рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3142 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів", направляються на здійснення видатків, передбачених місцевими бюджетами, шляхом перерахування цих коштів у такій послідовності:

1) на рахунки для зарахування міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання; субвенцій; коштів, що передаються до Державного бюджету України та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів, інших дотацій), передбачених у відповідному бюджеті.

Перерахування коштів до Державного бюджету України з бюджету АРК, обласних, районних бюджетів, бюджетів районів у містах та бюджетів місцевого самоврядування здійснюється органами Держаного казначейства України за рахунок надходжень доходів, що враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, з окремого аналітичного рахунку, відкритого за балансовим рахунком 3142 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів";

2) залишок коштів після перерахування міжбюджетних трансфертів на рахунки, відкриті відповідним місцевим бюджетам в установах банків за групою балансових рахунків 254 "Кошти місцевих бюджетів та бюджетні кошти клієнтів, що утримуються з місцевих бюджетів" Плану рахунків бухгалтерського обліку комерційних банків України. За згодою сторін кошти з аналітичних рахунків, відкритих за балансовим рахунком 3142 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів", можуть бути перераховані на рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3922 "Інші рахунки фінансових органів" Плану рахунків в органах Державного казначейства України, як в установах банків, без надання підтверджувальних документів.

4. Операції за платежами спеціального фонду місцевих бюджетів.

4.1. Платежі до місцевих бюджетів, які згідно із законом України про Державний бюджет України на відповідний рік та рішенням відповідної ради є доходами спеціального фонду місцевого бюджету на відповідний рік, крім власних надходжень розпорядників коштів бюджету, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті в управліннях Державного казначейства України за балансовим рахунком 3151 "Надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки" Плану рахунків. Інформація щодо надходження та повернення платежів одночасно відображається на відповідних аналітичних рахунках, відкритих за рахунком бюджетного обліку 6122 "Доходи спеціального фонду місцевого бюджету, які направляються на спеціальні видатки". Кредитовий залишок за рахунком бюджетного обліку 6122 "Доходи спеціального фонду місцевого бюджету, які направляються на спеціальні видатки" відображає інформацію про надходження з урахуванням повернень доходів до спеціального фонду місцевих бюджетів наростаючим підсумком з початку року. Кредитовий залишок відповідно за кожним аналітичним рахунком, відкритим на даному балансовому рахунку, відображає інформацію про надходження з урахуванням повернень кожного виду доходів.

4.2. Повернення надміру та/або помилково сплачених платежів, які надійшли до спеціального фонду місцевого бюджету, здійснюється управлінням Державного казначейства України в порядку, визначеному абзацом шостим підпункту 2.1.

Відділення Державного казначейства України за місцем реєстрації платника готує платіжне доручення про повернення надміру та/або помилково сплачених платежів до місцевого бюджету (додаток 1) та щоденно засобами телекомунікаційного зв'язку передає його до відповідного управління Державного казначейства.

Управління Державного казначейства України здійснює перерахування за належністю коштів з відповідних аналітичних рахунків, відкритих за балансовим

рахунком 3151 "Надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки", на поточні рахунки платників податків, відкриті в установах банку, де обслуговуються зазначені платники.

У разі недостатності або відсутності коштів на відповідних аналітичних рахунках, відкритих за балансовим рахунком 3151, повернення може здійснюватись за рахунок підкріплення з відповідного рахунку, відкритого за балансовим рахунком 3152 "Кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки".

4.3. Для щоденного акумулювання платежів, які надійшли до спеціального фонду місцевого бюджету, управління Державного казначейства України відкривають рахунки за балансовим рахунком 3152 "Кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки" (кількість рахунків для акумулювання залежить від рішення ради про відповідний бюджет і має забезпечити процес його виконання) для кожного місцевого бюджету.

4.4. Залишки коштів, що склалися на відповідних аналітичних рахунках, відкритих за балансовим рахунком 3151 "Надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки", на кінець операційного дня у регламентований час засобами програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів перераховуються (списуються) на рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3152 "Кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки" для подальшого направлення їх на здійснення відповідних видатків шляхом перерахування цих коштів:

1) на рахунки для зарахування міжбюджетних трансфертів (субвенцій на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування; субвенцій на виконання власних повноважень територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань; субвенцій на виконання інвестиційних проектів; інших субвенцій), передбачених у відповідному бюджеті;

2) залишок коштів після перерахування міжбюджетних трансфертів на рахунки, відкриті відповідним місцевим бюджетам в установах банків за групою балансових рахунків 254 "Кошти місцевих бюджетів та бюджетні кошти клієнтів, що утримуються з місцевих бюджетів" Плану рахунків бухгалтерського обліку комерційних банків України. За згодою сторін кошти з аналітичного рахунку, відкритого за балансовим рахунком 3152 "Кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки", можуть бути перераховані на рахунок, відкритий за балансовим рахунком 3922 "Інші рахунки фінансових органів" Плану рахунків в органах Державного казначейства України, як в установах банків, без подання підтверджувальних документів.

5. Операції за платежами, які розподіляються між загальним та спеціальним фондами місцевих бюджетів.

5.1. Платежі, які відповідно до рішення місцевої ради в поточному році розподіляються між загальним та спеціальним фондами даного бюджету, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3161 "Кошти, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами місцевих бюджетів" Плану рахунків. Інформація про надходження з урахуванням повернень одночасно відображається на аналітичних рахунках, відкритих за рахунком бюджетного обліку 6123 "Доходи

місцевого бюджету, які підлягають розподілу між загальним та спеціальним фондами".

Кредитовий залишок за рахунком бюджетного обліку 6123 "Доходи місцевого бюджету, які підлягають розподілу між загальним та спеціальним фондами" відображає інформацію про надходження платежів, які розподіляються між загальним та спеціальним фондами місцевого бюджету наростаючим підсумком з початку року.

5.2. Повернення надміру та/або помилково сплачених платежів, які розподіляються між загальним та спеціальним фондами місцевих бюджетів, здійснюється управліннями Державного казначейства України у порядку, визначеному абзацом шостим підпункту 2.1.

Відділення Державного казначейства України за місцем реєстрації платника готує платіжне доручення про повернення надміру та/або помилково сплачених платежів до місцевого бюджету (додаток 1) та щоденно засобами телекомунікаційного зв'язку передає його до відповідного управління Державного казначейства України.

Управління Державного казначейства України здійснює перерахування за належністю коштів з відповідних аналітичних рахунків, відкритих за балансовим рахунком 3161 "Кошти, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами місцевих бюджетів", на поточні рахунки платників податків, відкриті в установах банку, де обслуговуються зазначені платники.

5.3. Залишки коштів за день з аналітичних рахунків, відкритих за балансовим рахунком 3161 "Кошти, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами місцевих бюджетів", розподіляються управліннями Державного казначейства України між загальним та спеціальним фондами місцевих бюджетів за встановленими нормативами відповідного бюджету.

Кошти, які належать загальному фонду місцевих бюджетів, перераховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3141 "Надходження до загального фонду місцевих бюджетів".

Кошти, які належать спеціальному фонду місцевих бюджетів, перераховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3151 "Надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки".

5.4. За результатами розподілу платежів між загальним та спеціальним фондами місцевих бюджетів формується Відомість розподілу платежів між загальним та спеціальним фондами місцевого бюджету, які надійшли на аналітичні рахунки 3161 "Кошти, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами місцевих бюджетів" (додаток 2), та засобами програмного забезпечення у регламентованому режимі проводиться перерахування розподілених коштів на відповідні аналітичні рахунки.

6. Операції за платежами, які розподіляються між рівнями місцевих бюджетів

6.1. Платежі, які згідно із законом України про Державний бюджет України на відповідний рік та рішенням місцевої ради у поточному році розподіляються між рівнями місцевих бюджетів, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3321 "Кошти, які підлягають розподілу між рівнями бюджету" Плану рахунків. Інформація про надходження з урахуванням повернень одночасно відображається на аналітичних рахунках, відкритих за рахунком бюджетного обліку 6221 "Доходи, які підлягають розподілу між рівнями бюджету". Кредитовий залишок за рахунком бюджетного обліку 6221 "Доходи, які підлягають розподілу між

рівнями бюджету" відображає інформацію про надходження платежів, які підлягають розподілу між рівнями місцевих бюджетів.

6.2. Повернення надміру та/або помилково сплачених платежів, які розподіляються між рівнями місцевих бюджетів, здійснюється управліннями Державного казначейства України у порядку, визначеному абзацом шостим підпункту 2.1.

Відділення Державного казначейства за місцем реєстрації платника готує платіжне доручення про повернення надміру та/або помилково сплачених платежів до місцевого бюджету (додаток 1) та щоденно засобами телекомунікаційного зв'язку передає його до відповідного управління Державного казначейства України.

Управління Державного казначейства України здійснює перерахування за належністю коштів з відповідних аналітичних рахунків, відкритих за балансовим рахунком 3321 "Кошти, які підлягають розподілу між рівнями бюджету", на поточні рахунки платників податків, відкриті в установах банку, де обслуговуються зазначені платники.

6.3. Залишки коштів на аналітичних рахунках, відкритих за балансовим рахунком 3321 "Кошти, які підлягають розподілу між рівнями бюджету", у кінці дня за встановленими нормативами розподіляються між рівнями місцевих бюджетів.

6.4. За результатами розподілу платежів між рівнями місцевого бюджету формується Відомість розподілу платежів між рівнями місцевого бюджету, які надійшли на аналітичні рахунки 3321 "Кошти, які підлягають розподілу між рівнями бюджету" (додаток 3).

7. Операції за коштами, тимчасово віднесеними на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу.

7.1. Платежі, які тимчасово відносяться на доходи місцевого бюджету і підлягають розподілу, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3421 "Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу" Плану рахунків.

Інформація про надходження з урахуванням повернень одночасно відображається на аналітичних рахунках, відкритих за рахунком бюджетного обліку 6421 "Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу". Кредитовий залишок за рахунком бюджетного обліку 6421 "Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу" дає інформацію про надходження платежів, які тимчасово відносяться на доходи місцевого бюджету і підлягають розподілу, наростаючим підсумком з початку року.

7.2. Повернення надміру та/або помилково сплачених платежів, які тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету і підлягають розподілу, здійснюється з відповідних аналітичних рахунків до їх розподілу в межах поточних надходжень за день.

7.3. Залишки коштів на аналітичних рахунках, відкритих за балансовим рахунком 3421 "Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу", у кінці дня розподіляються за нормативами, установленими відповідними законодавчими актами України.

Після розподілу кошти, що відносяться на доходи місцевого бюджету, засобами програмного забезпечення зараховуються:

— на відповідні аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3141 "Надходження до загального фонду місцевих бюджетів";

— на відповідні аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3151 "Надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки".

Частина коштів, яка належить іншим одержувачам (фондам), перераховується на рахунки власників.

7.4. За результатами розподілу коштів, тимчасово віднесених на доходи місцевого бюджету, формується Відомість розподілу коштів, тимчасово віднесених на доходи місцевого бюджету, які надійшли на аналітичні рахунки 3421 "Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу" (додаток 4).

8. Операції за іншими платежами, які тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету.

8.1. Інші платежі, які тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3422 "Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету" Плану рахунків.

Інформація про надходження з урахуванням повернень інших платежів, які тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, одночасно відображається на аналітичних рахунках, відкритих за рахунком бюджетного обліку 6422 "Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету". Кредитовий залишок за рахунком бюджетного обліку 6422 "Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету" відображає інформацію про надходження інших платежів, які тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, наростаючим підсумком з початку року.

8.2. Повернення надміру та/або помилково сплачених інших платежів, які тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, здійснюється з відповідних аналітичних рахунків у межах залишку коштів на цих рахунках.

8.3. Залишки коштів на аналітичних рахунках, відкритих за балансовим рахунком 3422 "Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету", у кінці дня розподіляються за нормативами, установленими відповідними законодавчими актами України, та/або перераховуються за призначенням.

9. Операції за власними надходженнями розпорядників коштів місцевих бюджетів.

9.1. Власні надходження розпорядників, які утримуються за рахунок коштів місцевих бюджетів, зараховуються на рахунки, відкриті в установах банків на ім'я розпорядників коштів.

9.2. Розпорядники коштів місцевих бюджетів подають до фінансових органів звіти про виконання спеціального фонду кошторису в частині власних надходжень.

9.3. Фінансові органи на підставі даних звітів, отриманих від розпорядників, відображають у бухгалтерському обліку з виконання місцевих бюджетів операції щодо зарахування власних надходжень розпорядників до доходів спеціального фонду місцевих бюджетів.

10. Операції з повернення у готівковій формі надміру та/або помилково сплачених до місцевого бюджету платежів.

10.1. Повернення у готівковій формі надміру та/або помилково сплачених платежів до місцевих бюджетів здійснюється органами Державного казначейства України на підставі висновків органів стягнення.

Кошти з відповідного аналітичного рахунку, з якого необхідно зробити повернення, можуть перераховуватися платіжними дорученнями на вкладні рахунки

платників податків, відкриті в установах банків, або відправлятися поштовими переказами.

При поверненні платежів фізичним особам у готівковій формі з рахунків, відкритих на ім'я органів Державного казначейства України за групою 257 "Кошти до виплати" Плану рахунків бухгалтерського обліку комерційних банків України, органи Державного казначейства на підставі висновків органів стягнення виписують чеки на отримання готівки особами, указаними у висновках.

10.2. На підставі належно оформлених чеків на отримання готівки фізичні особи, на ім'я яких виписано чеки, отримують готівку з рахунків, відкритих на ім'я органів Державного казначейства України в установах банків за балансовими рахунками групи 257. Чеки на отримання готівки вважаються дійсними протягом 10 днів.

10.3. На підставі виписки з рахунку групи 257 "Кошти до виплати" проводиться списання коштів з відповідних аналітичних рахунків.

11. Оформлення змін, що виникають у процесі виконання місцевих бюджетів за доходами.

11.1. Облік планових показників за доходами місцевого бюджету здійснюється на підставі розпису місцевого бюджету на аналітичних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку групи 932 "Планові показники за доходами місцевого бюджету".

11.2. Унесення змін до розпису місцевого бюджету можливе у випадках та порядку, встановлених Бюджетним кодексом України, законом України про Державний бюджет України на відповідний рік, рішенням місцевої ради про бюджет та іншими нормативно-правовими актами.

11.3. Фінансові органи надають управлінню (відділенню) Державного казначейства України рішення місцевої ради щодо внесення змін у розпис доходів загального та/або спеціального фонду відповідного місцевого бюджету та помісячний розпис доходів загального фонду місцевого бюджету і повідомляють про внесені зміни за формою довідок (додатки 5, 6).

11.4. Управління (відділення) Державного казначейства України здійснюють реєстрацію довідок, про що на оригіналі довідки ставиться відбиток печатки (додаток 7), та відображають унесені зміни в обліку виконання місцевого бюджету на відповідних аналітичних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку.

12. Облік та складання звітності про виконання місцевих бюджетів

12.1. Для ведення аналітичного обліку операцій за доходами та перерахуванням трансфертів до інших рівнів місцевих бюджетів відкриваються особові картки за формами, наведеними в додатках 8, 9. Зазначені картки відкриваються до кожного аналітичного рахунку.

Відображені в зазначених вище особових картках облікові дані повинні відповідати аналогічним даним оборотно-сальдової відомості (додаток 10) і сальдової відомості (додаток 11), що є підставою для складання щоденної форми звіту "Звіт про виконання місцевих бюджетів за доходами" (додаток 12) (далі — звіт), яка складається органами Державного казначейства України за кожним місцевим бюджетом. Зазначений звіт передається фінансовим та податковим органам у встановленому порядку. Дані звіту за останній робочий день місяця є підставою для складання звітності про виконання відповідних місцевих бюджетів (у частині доходів). Звіт про виконання місцевих бюджетів (у частині доходів) на відповідну

звітну дату фінансові органи звіряють з бухгалтерським обліком органів Державного казначейства України.

12.2. До повного запровадження казначейського обслуговування місцевих бюджетів звітність про виконання місцевих бюджетів складається фінансовими органами за формами та порядком, установленими Державним казначейством України.

Для кращого розуміння інструктивного матеріалу на рис. 8 наведено загальну схему зарахування коштів місцевих бюджетів на рахунки органів Державного казначейства.

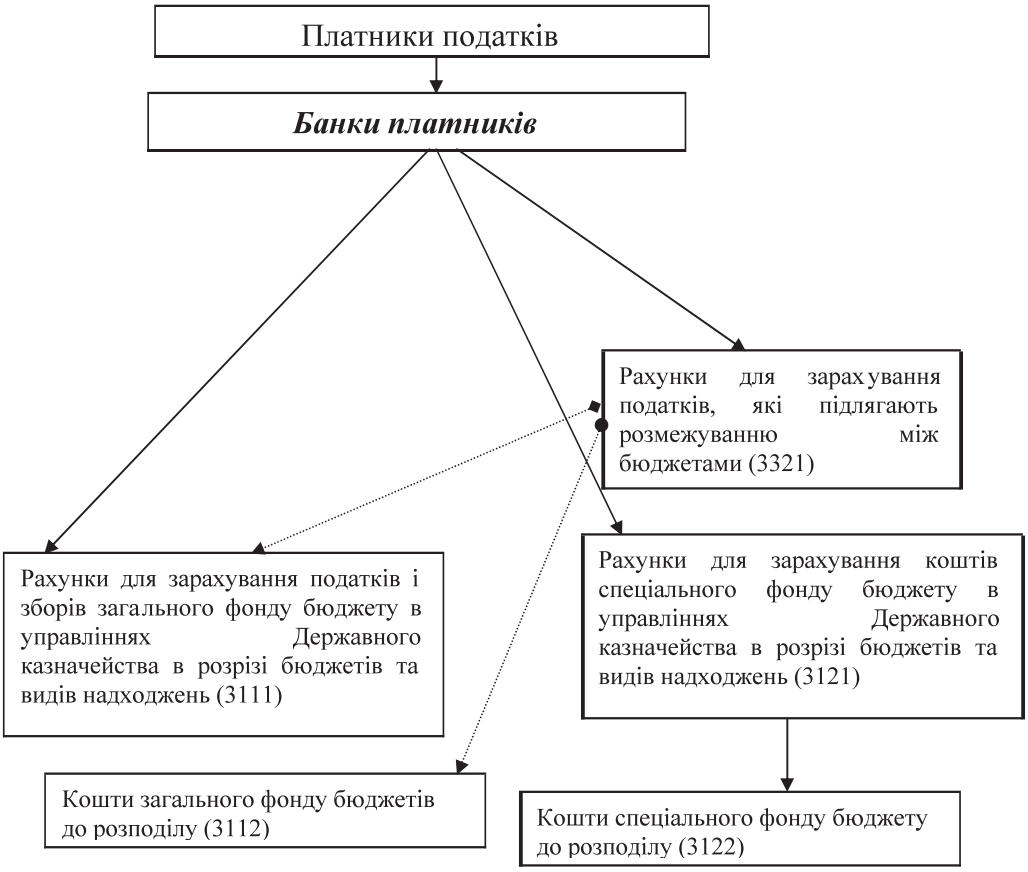


Рис. 8. Схема проходження доходів при казначейському обслуговуванні місцевих бюджетів (матеріал для схеми надано начальником управління методології і бухгалтерського обліку Державного казначейства України Н.І. Сушко)

Основні положення казначейського обслуговування місцевих бюджетів за видатками

Донедавна місцевим бюджетам були притаманні хронічне перефінансування одних статей видатків та недофінансування інших, постійне накопичення кредиторської заборгованості, значні зловживання при проведенні фінансових операцій з коштами бюджетів та їх нецільове використання. У зв'язку з цим виникла потреба прийняти рішення щодо необхідності переведення на казначейське обслуговування касових операцій місцевих бюджетів.

Відповідно до положень Бюджетного кодексу, повноваження органів Державного казначейства в частині обслуговування операцій місцевих бюджетів за видатками зосереджуються на посиленні контролю за рухом коштів місцевих бюджетів, своєчасному запобіганні їх нецільового використання та впровадженні нових засад управління бюджетними зобов'язаннями.

Здійснення фінансових операцій за видатками місцевих бюджетів при казначейському обслуговуванні має такі особливості:

- усі кошти місцевих бюджетів накопичуються на рахунках, що відкриваються в територіальних відділеннях Державного казначейства на ім'я розпорядників коштів місцевих бюджетів;
- розпорядники бюджетних коштів позбавлені можливості отримувати бюджетне фінансування на банківські рахунки і самостійно вирішувати питання доцільності та обсягу використання наявних державних коштів;
- оплату видатків виконують органи Державного казначейства після одержання від розпорядників коштів розрахункових документів;
- органи Державного казначейства здійснюють контроль за відповідністю касових видатків розпорядників коштів напрямам та обсягу встановлених бюджетних призначень, виділеним асигнуванням та прийнятим зобов'язанням;
- органи Державного казначейства здійснюють платіж на користь суб'єктів господарської діяльності, які виконали роботи або надали послуги бюджетним установам.

Основне завдання органів Державного казначейства України при казначейському обслуговуванні місцевих бюджетів полягає в сприянні виконанню бюджетної політики місцевого самоврядування та здійсненні ефективного управління коштами місцевих бюджетів. При цьому основним завданням цієї діяльності повинно бути створення оптимальної системи оперативного управління місцевими фінансами і забезпечення своєчасних розрахунків за зобов'язаннями місцевих органів влади та розв'язання проблеми короткострокової незбалансованості місцевих бюджетів (покриття касових розривів).

Функціонування казначейської системи за видатками місцевих бюджетів полягає в забезпечення того, щоб усі трансакції з бюджетними коштами були належно санкціоновані, задокументовані, зареєстровані в інформаційній системі і, головне, не перевищували обсягів встановлених бюджетних призначень та відповідали їм.

Проблема тимчасової нестачі грошових коштів, яка виникає перед місцевими бюджетами, та покладення на органи Державного казначейства покриття касових розривів у процесі управління грошовими потоками місцевих бюджетів є ключовою при ухваленні рішення про переведення коштів місцевих бюджетів на казначейське

обслуговування. При цьому такі операції мають здійснюватися шляхом використання тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на рахунках Державного казначейства замість залучення кредитів на банківському ринку, як це прийнято в усьому світі. Саме функція процесу управління грошовими потоками повинна забезпечувати оптимізацію здійснення платежів з видатків у межах асигнувань, передбачених місцевими бюджетами. Роль казначейства полягає не у виконанні окремих видаткових повноважень, а, радше, в комплексному обслуговуванні всіх учасників бюджетного процесу.

Облік бюджетних зобов'язань та контроль бюджетних повноважень

В органах Державного казначейства з 1 січня 2001 р. запроваджено облік зобов'язань розпорядників коштів державного бюджету. Облік зобов'язань розпорядників коштів та контроль за їх дотриманням здійснюється органами Державного казначейства згідно з вимогами "Порядку обліку зобов'язань розпорядників коштів бюджету в органах Державного казначейства" (далі — Порядок).

Зобов'язання — це будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, стосовно яких необхідно виконати платежі протягом цього ж періоду або у майбутньому (п. 8 ст. 2 Бюджетного кодексу України).

Зобов'язання розпорядників поділяються на:

— договори, угоди, контракти тощо, прийняті розпорядниками в межах бюджетних асигнувань, передбачених їм у відповідному бюджеті на поточний бюджетний рік;

— фінансові зобов'язання, а саме: рахунки-фактури, платіжні вимоги, акти виконаних робіт тощо, тобто документи, які отримує розпорядник на виконання зареєстрованих зобов'язань (договорів, угод, контрактів тощо).

Основна мета Порядку — здійснювати облік зобов'язань розпорядників коштів бюджету в межах бюджетних асигнувань, одержаних розпорядниками бюджетних коштів відповідно до затвердженого бюджетного розпису, та удосконалювати механізм використання бюджетних коштів.

Головні розпорядники коштів розподіляють бюджетні асигнування і доводять їх своїм підвідомчим установам, що слугує основою для складання кошторису. Кошторис — основний плановий документ установи, який надає повноваження щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення цілей, тобто взяття зобов'язань на відповідний бюджетний період.

Органи Державного казначейства здійснюють облік зобов'язань розпорядників коштів державного бюджету на рахунках позабалансового обліку Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України №119.

Відповідно до вимог Порядку обліку зобов'язань розпорядників коштів бюджету в органах Державного казначейства, розпорядники коштів державного бюджету мають право брати зобов'язання щодо видатків державного бюджету в межах кошторисних призначень, виходячи з потреби у забезпеченні виконання пріоритетних

заходів та з урахуванням здійснення платежів для погашення зобов'язань за минулі періоди. У разі скорочення бюджетних асигнувань розпорядники повинні вжити заходів щодо ліквідації або скорочення обсягу взятих зобов'язань, які перевищують уточнені плани асигнувань. Будь-які зобов'язання, взяті розпорядниками коштів без відповідних бюджетних асигнувань або ж з перевищенням повноважень, встановлених Бюджетним кодексом України та законом про Державний бюджет України, не вважаються бюджетними зобов'язаннями. Видатки державного бюджету на покриття таких зобов'язань не здійснюються.

Порядок розрахунково-касового обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів

З метою забезпечення контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів органи Державного казначейства України в процесі розрахунково-касового обслуговування розпорядників бюджетних коштів здійснюють контроль:

— на етапі реєстрації зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, у тому числі фінансових;
— на етапі здійснення оплати рахунків розпорядників бюджетних коштів та одержувачів.

Здійснення касових видатків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів відповідно до кошторисів доходів і видатків, планів асигнувань або планів використання бюджетних коштів проводиться органами Державного казначейства України з реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків розпорядників бюджетних коштів (одержувачів) шляхом проведення платежів з цих рахунків, відкритих в органах Державного казначейства України. Відповідно до покладених завдань, Державне казначейство контролює цільове направлення бюджетних коштів на стадії проведення платежу на підставі підтвердних документів, наданих розпорядниками бюджетних коштів. Відповідальність за цільове використання бюджетних коштів несуть розпорядники та одержувачі бюджетних коштів (рис. 9).

Документи на здійснення видатків приймаються органами Державного казначейства від:

— розпорядників бюджетних коштів:
  • за видатками загального фонду та іншими коштами спеціального фонду відповідно до зареєстрованих в органах Державного казначейства зобов'язань, згідно з кошторисними призначеннями та помісячними планами асигнувань, у межах залишку коштів на рахунку за певним кодом економічної класифікації видатків;
  • за спеціальним фондом (крім інших коштів спеціального фонду) відповідно до кошторисних призначень та в межах загального залишку коштів на спеціальному реєстраційному рахунку.
— одержувачів бюджетних коштів — відповідно до зареєстрованих в органах Державного казначейства зобов'язань і згідно з планом використання бюджетних коштів у межах залишків наявних на рахунку коштів.

Перевірка підтвердних документів на оплату рахунків розпорядників коштів бюджету здійснюється в органах Державного казначейства за наявності:

— зареєстрованих зобов'язань;



Рис. 9. Схема здійснення видатків при казначейському обслуговуванні бюджетів

— залишків коштів на рахунках розпорядників коштів у розрізі кодів економічної класифікації видатків за загальним фондом відповідного бюджету або залишків коштів за спеціальним фондом відповідного бюджету;
— відповідності змісту операцій, представлених підтвердними документами, кодам економічної класифікації видатків, зазначеним у призначенні платежу.

При цьому перевіряється законність підстави (наявність підтвердних документів, нормативно-правових актів тощо) для здійснення платежів, відповідність платежів вимогам обліку і контролю за зобов'язаннями, а також правильність оформлення розрахункових документів.

Підставою для здійснення платежу розпорядників та одержувачів бюджетних коштів є платіжні доручення, підготовлені власниками рахунків, та підтвердні документи, які потверджують цільове направлення коштів (рахунки, рахунки-фактури, накладні, товарно-транспортні накладні, трудові угоди, договори на виконання робіт, акти виконаних робіт, звіти про результати здійснення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти тощо). Порядок оформлення і подання цих документів до органів Державного казначейства регламентується вимогами щодо обліку зобов'язань, згідно з якими розпорядник коштів бюджету як споживач має сплатити належну суму виконавцю робіт та послуг або постачальнику товарів за умови виконання договірних умов.

Платіжні доручення подаються до органів Державного казначейства в двох примірниках або в кількості примірників, потрібній для всіх учасників безготівко-

вих розрахунків, за встановленою Національним банком України формою. В окремих випадках, за погодженням з Державним казначейством України, платіжне доручення подається у довільній формі за умови обов'язкового забезпечення наявності та графічного розташування усіх елементів (рамки, лінії, текстові елементи) згідно з вимогами щодо заповнення реквізитів платіжних доручень.

Крім того, подані в органи Держказначейства від розпорядників та одержувачів бюджетних коштів платіжні доручення перевіряються казначеями на правильність заповнення реквізитів та відповідність зразкам підписів і відбитка печатки.

При невиконанні будь-якої з цих вимог орган Державного казначейства України відмовляє в оплаті та повертає документи на доопрацювання.

В оплаті рахунків розпорядників бюджетних коштів може бути відмовлено:

— за відсутності затверджених та взятих на облік кошторисів видатків та планів асигнувань;
— за відсутності або недостатності коштів на відповідних рахунках бюджетних установ чи організацій та/або бюджетних чи кошторисних призначень, крім установлених випадків;
— у разі обмежень здійснення бюджетних видатків, що визначаються чинними нормативно-правовими актами;
— при неподанні необхідних підтвердних документів для оплати рахунків;
— при недотриманні або порушенні встановленого порядку використання коштів загального та/або спеціального фондів бюджету;
— за відсутності в бухгалтерському обліку виконання бюджетів взятих розпорядниками бюджетних коштів зобов'язань;
— якщо документи на оплату видатків оформлені неправильно та/або не потверджують цільового направлення коштів;
— у разі неподання розпорядниками бюджетних коштів фінансової звітності про виконання кошторисів доходів і видатків та використання бюджетних коштів.

В оплаті рахунків одержувачів бюджетних коштів може бути відмовлено:

— за відсутності затвердженого та погодженого плану використання бюджетних коштів;
— за відсутності або недостатності коштів на відповідних рахунках одержувачів, крім установлених випадків;
— у разі обмежень здійснення бюджетних видатків, що встановлюються чинними нормативно-правовими актами;
— при неподанні необхідних підтвердних документів для оплати рахунків;
— якщо документи на оплату видатків оформлені неправильно та/або не потверджують цільового направлення коштів;
— у разі неподання одержувачами бюджетних коштів фінансової звітності про використання бюджетних коштів;
— за відсутності в бухгалтерському обліку виконання бюджетів взятих одержувачами бюджетних коштів зобов'язань.

Органи Державного казначейства України повідомляють своїх клієнтів про відмову в оплаті у письмовій формі. Платіжне доручення, не прийняте до виконання

у зв'язку з неправильним заповненням реквізитів (якщо не заповнено хоча б один із реквізитів, відсутні підтвердні документи, щодо яких передбачено подання разом із платіжним дорученням), органи Державного казначейства повертають розпоряднику коштів без виконання в день його отримання. На зворотному боці платіжного доручення робиться запис про причину повернення без виконання та зазначається дата його повернення за підписами головного бухгалтера або його заступника та виконавця з проставленням штампу органу Державного казначейства. Платіжне доручення та всі підтвердні документи, подані разом із ним і не прийняті до виконання, не пізніше наступного робочого дня повертаються розпорядникам бюджетних коштів (одержувачам, іншим клієнтам), від яких вони надійшли.

Вимоги щодо заповнення розрахункових документів, що подаються органам Державного казначейства, аналогічні вимогам, установленим для установ банків і визначеним Правилами заповнення розрахункових документів на паперових носіях, їх реєстрів і заяви на відкриття акредитива (додаток № 8 до Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженої постановою Правління Національного банку України.

Розпорядники і одержувачі бюджетних коштів відповідають за правильність заповнення розрахункового документа, у тому числі номерів рахунків і кодів банків, суми податку на додану вартість і кодів бюджетної класифікації та достовірність даних у підтвердних документах, які є підставою для здійснення платежу органами Державного казначейства.

Після проведення всіх контрольних операцій на відповідність платіжного зобов'язання бюджетним призначенням на першому примірнику прийнятих платіжних доручень ставиться відмітка про дозвіл на проведення платежу з рахунків бюджету у вигляді відбитка штампа казначея "Підлягає оплаті". Після здійснення платежу на платіжних дорученнях та підтвердних документах, за якими проведено оплату, ставиться відмітка у вигляді відбитка штампа казначея "Оплачено".

Списання коштів з рахунку платника здійснюється на підставі першого примірника розрахункового документа, який залишається на зберіганні в органі Державного казначейства, а з розрахункових документів у електронному вигляді — на підставі розрахункового документа з доданням примірника на паперових носіях.

Розрахункові документи повинні подаватися як у паперовій формі, так і у електронному вигляді. Реквізити розрахункового документа в електронному вигляді повинні повністю відповідати реквізитам документа у паперовій формі.

При здійсненні видатків шляхом проведення платежів з рахунків розпорядників, одержувачів бюджетних коштів та інших клієнтів орган Державного казначейства надає розпоряднику, одержувачу бюджетних коштів або іншому клієнту виписки за результатами попереднього операційного дня.

Для оформлення документів на отримання заробітної плати, стипендії, допомоги, видатків на службові відрядження та інших коштів, призначених на видатки, які не можуть бути проведені безготівковою оплатою, розпорядники бюджетних коштів, одержувачі коштів бюджету та інші клієнти подають до органів Державного казначейства заявку на видачу готівки.

Заявки подаються органам Державного казначейства в двох примірниках, один з яких після видачі готівки повертається розпоряднику бюджетних коштів, одержува-

чу коштів державного бюджету або іншим клієнтам з відповідним відбитком штампа казначея, зберігається як обов'язковий документ і є додатком до бухгалтерських регістрів, що підтверджують обсяг та цільове направлення бюджетних коштів.

При отриманні заробітної плати та прирівняних до неї платежів разом із заявкою на видачу готівки розпорядники бюджетних коштів та одержувачі коштів бюджету повинні подавати платіжні доручення на одночасне перерахування платежів, утримуваних із заробітної плати працівників та нараховуваних на фонд оплати праці податків до бюджету і зборів до державних цільових фондів, або документально підтверджувати їх попередню сплату.

Крім того, у інформації до цього реквізиту зазначається, що податки до бюджету та збори до державних цільових фондів, утримані із заробітної плати та нараховані на фонд оплати праці, перераховуються повністю або (у разі недостатності коштів на рахунку платника для перерахування утриманих сум повністю) що вони перераховуються пропорційно сумі виплаченої заробітної плати. Відповідальність за дані, зазначені в реквізиті платіжного доручення "Призначення платежу", несе платник.

Після отримання матеріальних цінностей, придбаних за готівку, до органів Державного казначейства України подаються документи, які підтверджують здійснені видатки та взяття на облік (за потреби) матеріальних цінностей (акт придбання матеріальних цінностей, прибуткова накладна, роздавальна відомість з підписами осіб, що одержали матеріальні цінності тощо).

Залишок невикористаних готівкових коштів повертається уповноваженими особами розпорядників бюджетних коштів безпосередньо на цей самий рахунок за відповідними документами, при заповненні яких обов'язково вказується номер реєстраційного (спеціального реєстраційного) рахунку, на який повинні бути зараховані кошти. Органи Державного казначейства перераховують зазначені кошти на рахунки їх власників.

При застосуванні системи безготівкової виплати заробітної плати кошти перераховуються (за згодою працівників установ та організацій) на вкладні рахунки (рахунки фізичних осіб, відкриті в установах банків). Обслуговування таких операцій здійснюється за окремим порядком, визначеним відповідним органом Державного казначейства України та погодженим з банком (який обслуговує ці операції). При цьому до органів Державного казначейства подаються платіжні доручення, до яких додається реєстр з переліком номерів рахунків фізичних осіб.

При перерахуванні коштів на рахунки групи 257 "Кошти до виплати" Плану рахунків комерційних банків України або вкладні рахунки кошти, обов'язкові до перерахування з утримання із заробітної плати і прирівняних до неї платежів (прибутковий податок з громадян, збір на обов'язкове пенсійне страхування, обов'язкове соціальне страхування тощо), перераховуються органами Державного казначейства на підставі платіжних доручень, які подаються розпорядниками бюджетних коштів, одержувачами коштів державного бюджету та іншими клієнтами.

8.2. Звітність про виконання місцевих бюджетів

Структура, періодичність та терміни подання

Структура, періодичність та терміни подання звітності про виконання місцевих бюджетів визначаються Державним казначейством України відповідно до вимог, встановлених для подання звітності про виконання Державного бюджету України в статтях 58–61 Кодексу (пункт 1 статті 80).

Звіти про виконання місцевих бюджетів та інші фінансові звіти складають територіальні органи Державного казначейства України за правилами та формами, встановленими Державним казначейством за погодженням з Міністерством фінансів України та Рахунковою палатою. Зведені показники звітів про виконання бюджетів одночасно передаються територіальними органами Державного казначейства України відповідно Міністерству фінансів України, фінансовим органам місцевих державних адміністрацій та виконавчих органів відповідних рад на умовах положень статей 58–61 Кодексу (пункт 2 статті 80).

Стаття 58 містить загальні вимоги до надання звітності:

- зведення, складання та надання звітності про виконання місцевих бюджетів здійснюється органами Державного казначейства України;
- розпорядники бюджетних коштів відповідно до єдиної методології звітності складають та подають детальні звіти, що містять бухгалтерські баланси, дані про виконання кошторисів, результати діяльності та іншу інформацію за формами, встановленими законодавством України;
- єдині форми звітності про виконання місцевого бюджету встановлюються Державним казначейством України за погодженням з Міністерством фінансів України;
- звітність про виконання місцевих бюджетів є оперативною, місячною, квартальною та річною.

Стаття 59 визначає, що місячна звітність про виконання місцевих бюджетів подається Державним казначейством України відповідним місцевим фінансовим органам у терміни:

- місячна звітність про виконання місцевого бюджету не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним;
- зведені показники звітів про виконання бюджетів, інформація про виконання захищених статей місцевого бюджету, про використання коштів з резервного фонду надається Державним казначейством України не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним. Звіт про бюджетну заборгованість надається не пізніше 15 числа другого місяця, наступного за звітним.

Статею 60 визначаються складові частини квартального звіту про виконання місцевих бюджетів:

- звіт про фінансовий стан (баланс) місцевого бюджету;
- звіт про рух грошових коштів;
- звіт про виконання місцевого бюджету;
- інформація про стан боргу Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування;

— зведені показники звітів про виконання бюджетів;
— звіт про кредити та операції, що стосуються гарантійних зобов'язань.

Органи стягнення відповідно до пункту 3 статті 80 Кодексу надають місцевим фінансовим органам такі звіти:

— місячний звіт про фактичні надходження податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів до бюджету, місячний звіт про податкову заборгованість, включаючи суми недоїмки та переплат (у галузевому і територіальному розрізі, а також у розрізі джерел доходів та форм власності), не пізніше 12 числа місяця, наступного за звітним;
— квартальний звіт про втрати доходів внаслідок податкових пільг, а також про суми реструктуризованої та списаної податкової заборгованості (у галузевому і територіальному розрізі, а також у розрізі джерел доходів та форм власності) і суми відстрочених та розстрочених платежів не пізніше 35 днів після закінчення кварталу.

Стаття 61 Кодексу визначає структуру річного звіту про виконання місцевих бюджетів, зокрема:

- звіт про фінансовий стан (баланс) місцевого бюджету;
- звіт про виконання місцевого бюджету;
- звіт про рух грошових коштів;
- інформація про виконання захищених статей видатків місцевого бюджету;
- звіт про бюджетну заборгованість;
- звіт про використання коштів з резервного фонду бюджету;
- інформація про стан боргу Автономної Республіки Крим, місцевого самоврядування;
- звіт про кредити та операції, що стосуються місцевих гарантій щодо виконання боргових зобов'язань;
- зведені показники звітів про виконання бюджетів;
- інформація про виконання місцевих бюджетів;
- інша необхідна інформація для пояснення звіту, обсяг і форму якої визначає Рада міністрів Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада.

Квартальний та річний звіти про виконання місцевого бюджету подаються до Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідної ради Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією, виконавчим органом відповідної ради чи міським, селищним, сільським головою (у разі якщо відповідні виконавчі органи не створені) у двомісячний термін після завершення відповідного бюджетного періоду. Перевірка звіту здійснюється Рахунковою палатою Верховною Радою Автономної Республіки Крим (щодо використання органами виконавчої влади коштів бюджету Автономної Республіки Крим) чи комісією з питань бюджету відповідної ради, після чого відповідні ради затверджують звіт про виконання бюджету або приймають інше рішення з цього приводу (пункт 4 статті 80 Кодексу).

Місячна звітність

Відповідно до Бюджетного кодексу України, Законів України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та "Про Державний бюджет України на 2002 рік", інших нормативно-правових актів форми місячної фінансової

звітності, порядок їх заповнення та подання встановлені Інструкцією, затвердженою наказом Державного казначейства № 18 від 31 січня 2002 року.

Відповідно до Інструкції Державного казночейства № 18 від 31. 01.2002 р. головні розпорядники бюджетних коштів, установи, організації, які отримують кошти місцевого бюджету, місячний звіт про виконання кошторисів подають у такому обсязі за формами:

- №2мм "Звіт про виконання кошторису установи";
- №4-1мм "Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами";
- №4-2мм "Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ";
- №4-3мм "Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду";
- №7мм "Звіт про заборгованість бюджетних установ";
- №8мм "Звіт про фінансові зобов'язання бюджетних установ".

Госпрозрахункові підприємства та організації (одержувачі бюджетних коштів), що отримують кошти загального фонду місцевих бюджетів, складають місячну фінансову звітність про використання отриманих бюджетних коштів за формою №2мм, а про використання коштів спеціального фонду — за формою №4-3міст. При цьому підприємства та організації, що не мають статусу бюджетної установи за отримані бюджетні кошти загального фонду, подають до органів Державного казначейства України звіт за формою №8мм.

Форма №2мм "Звіт про виконання кошторису установи" складається установами, що отримують кошти загального фонду місцевих бюджетів. Звіт складається за кожним кодом тимчасової класифікації видатків місцевих бюджетів у розрізі кодів економічної класифікації видатків.

План асигнувань відображається за скороченою економічною класифікацією видатків: 1110 "Оплата праці працівників бюджетних установ", 1120 "Нарахування на заробітну плату", 1160 "Оплата комунальних послуг та енергоносіїв", 1340 "Поточні трансферти населенню", 5000 "Інші видатки".

У разі прийняття скорочення (обмеження) видатків загального фонду заповнюється відповідна графа.

Касові видатки за звітний період відображаються у розрізі кодів економічної класифікації як сальдо видатків загального фонду бюджету, що проведені шляхом перерахування коштів з реєстраційних (поточних) рахунків, зменшених на суми, що надійшли на реєстраційні рахунки на відновлення касових видатків.

Залишок коштів на кінець звітного періоду відображається в розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Звіти про надходження і використання коштів спеціального фонду складаються установами, які отримують кошти місцевих бюджетів у розрізі кодів тимчасової класифікації видатків місцевих бюджетів за формами:

- №4-1мм "Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами";
- №4-2мм "Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ";

- №4-3мм "Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду".

Форма №4-1мм "Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами" складається установами, що отримують плату за послуги, які надаються бюджетними установами відповідно до чинного законодавства України. Вони мають постійний характер і обов'язково плануються у кошторисі та використовуються за цільовим призначенням. Форма №4-1мм включає плату за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних функцій та завдань бюджетної установи; кошти, що отримуються бюджетними установами від господарської та/або виробничої діяльності; плату за оренду майна бюджетних установ; кошти, що отримуються бюджетними установами від реалізації майна.

Форма №4-2мм "Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ" складається установами, що отримують гранти та дарунки (благодійні внески), а також кошти на виконання окремих доручень (суми за дорученнями). Ці кошти не мають постійного характеру та плануються лише у випадках попереднього укладення угод або за календарними планами проведення централізованих заходів.

Форма №4-3мм "Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду" складається установами, які за розподілами головних розпорядників коштів отримують кошти, що відносяться до інших надходжень спеціального фонду бюджету.

Форма №4-3мм складається у розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Форми №4-1мм та №4-2мм складаються за кодами економічної класифікації видатків тільки за касовими видатками.

Надходження коштів до спеціального фонду відображається за кожним джерелом надходжень.

Бюджетні установи складають та подають звіти за формою №4мм відповідно до джерел надходжень спеціального фонду, які є в даній установі.

Зведені місячні звіти за формами №2мм, №4мм, №7мм головними розпорядниками коштів до Державного казначейства України не подаються.

Форма №7мм "Звіт про заборгованість бюджетних установ" складається установами, що отримують кошти місцевих бюджетів на підставі даних бухгалтерського обліку про фактичну дебіторську та кредиторську заборгованість, що виникла у зв'язку з виконанням кошторису за поточний та минулі роки. Звіт складається в розрізі кодів економічної та тимчасової класифікації видатків місцевих бюджетів і містить інформацію про заборгованість бюджетних установ як за видатками, так і за нарахованими доходами.

Дебіторська та кредиторська заборгованість відображає суму дебіторської заборгованості установи, що виникла при виконанні кошторису за поточний та минулі роки і перебуває на бухгалтерському обліку за станом на дату складання звіту. При цьому, прострочена кредиторська заборгованість на звітну дату із загальної суми кредиторської заборгованості установи виділяється окремо.

Заборгованість із простроченим терміном оплати — це заборгованість, яка залишилась на обліку після строку, встановленого для оплати. Якщо строк оплати не

встановлено, то заборгованість вважається простроченою після 30 днів з дня виписання рахунка на оплату.

Звіти за формою №7мм складаються окремо за загальним і спеціальним фондами.

Форма №8мм "Звіт про фінансові зобов'язання бюджетних установ" складається всіма установами, що отримують кошти загального фонду місцевих бюджетів. Звіт складається за кожним кодом тимчасової класифікації видатків місцевих бюджетів у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Звіт складається установами, які обслуговуються в органах Державного казначейства України.

У звіті відображається сума фінансових зобов'язань, які зареєстровані протягом поточного року в органі Державного казначейства України.

Операції за звітний період, проведені в натуральній формі, відображаються за окремими формами фінансової звітності. Відповідальність за правильність відображення в звітах зазначених операцій несуть розпорядники бюджетних коштів.

Форми фінансової звітності про операції в натуральній формі повинні бути складені в національній валюті. При цьому звіти повинні містити дані як про надходження, так і касові видатки в рівному обсязі.

Форми фінансової звітності про операції, проведені в іноземній валюті, повинні бути складені в національній валюті за курсом Національного банку України за загальним порядком.

Кошти, які надходять на ім'я установ і, згідно з чинним законодавством України, відносяться на відновлення касових видатків (за телефонні переговори, помилково перераховані), відображаються у відповідних формах фінансової звітності як зменшення касових видатків за тим кодом економічної класифікації видатків, за яким вони були проведені.

Звіти складаються в гривнях, а зведені звіти — у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

При казначейській формі виконання кошторисів місячні фінансові звіти перевіряються і візуються органами Державного казначейства України (в яких відкриті реєстраційні рахунки установи) на відповідність даних казначейського обліку з проставленням підпису, печатки або штампа.

Органи Державного казначейства України та розпорядники бюджетних коштів несуть відповідальність за достовірність даних у формах фінансової звітності та їх відповідність даним органів Державного казначейства України.

Термін подання місячної фінансової звітності встановлюється органами, до яких ці звіти подаються, у межах, визначених постановою Кабінету Міністрів України №419 "Про затвердження Порядку подання фінансової звітності", із змінами та доповненнями.

Ведення бухгалтерського обліку виконання місцевих бюджетів

Ведення бухгалтерського обліку виконання місцевих бюджетів здійснюється відповідно до положень статті 56 Бюджетного кодексу, зокрема:

- Єдині правила бухгалтерського обліку всіх фінансових операцій, активів і фінансових зобов'язань місцевих органів влади визначаються Державним казначейством України за погодженням з Міністерством фінансів України.

- Бухгалтерський облік усіх операцій щодо виконання місцевих бюджетів здійснюють органи Державного казначейства України. Цей облік повинен відображати всі активи та зобов'язання місцевих органів влади.
- Розпорядники бюджетних коштів ведуть бухгалтерський облік відповідно до правил, встановлених Державним казначейством України.
- Усі надходження до бюджету та витрати бюджету обліковуються у валових показниках незалежно від того, передбачається чи не передбачається у бюджетних призначеннях взаємозарахування цих показників.
- Усі надходження до бюджету та витрати бюджету повинні заноситися на рахунки в хронологічному порядку відповідно до встановленої законодавством процедури. Всі бухгалтерські записи повинні підтверджуватися документально.

Стаття 57 регламентує порядок закриття рахунків після закінчення бюджетного періоду.

Не пізніше 31 грудня або на останній день іншого бюджетного періоду Державне казначейство України закриває всі рахунки, відкриті в поточному бюджетному періоді. За виняткових обставин міністр фінансів України може визначити інший термін закриття рахунків, але не пізніше як через п'ять робочих днів після закінчення бюджетного періоду.

На кінець бюджетного періоду Державне казначейство України зберігає залишки коштів на рахунках спеціального фонду місцевого бюджету для покриття відповідних витрат у наступному бюджетному періоді з урахуванням їх цільового призначення. Рахунки спеціального фонду Державного бюджету України відкриваються в наступному бюджетному періоді із записом про всі не витрачені в попередньому бюджетному періоді кошти, які були одержані на виконання відповідних завдань.

Усі надходження і витрати записуються в тому бюджетному періоді, в якому вони були здійснені.

Згідно із пунктом 10 статті 78 Кодексу, після введення в дію закону про Державний бюджет України органам державної влади та їх посадовим особам забороняється приймати рішення, що призводять до виникнення нових бюджетних зобов'язань місцевих бюджетів, які не забезпечені бюджетними асигнуваннями, без визначення джерел коштів, виділених державою для виконання цих зобов'язань.

Оцінка фінансового стану

Одним із найважливіших чинників успішного управління бюджетними ресурсами є здійснення загальної оцінки фінансового стану місцевого бюджету, що за своїм змістом відображає підсумки фінансової діяльності виконавчих органів влади. Оцінка фінансового стану бюджету є неодмінним елементом бюджетного процесу на його завершальній стадії при підведенні підсумків процесу виконання бюджету.

Результати діяльності по управлінню бюджетними ресурсами цікавлять не тільки представників органів влади, а й місцеве населення, платників податків та інвесторів, тому що така оцінка є індикатором розвитку місцевого бюджету.

У ході оцінки фінансового стану бюджету здійснюється аналіз бюджетних зобов'язань та вивчається структура його активів і пасивів на поточну дату. Знання

показників поточного та попереднього стану бюджету дозволятиме здійснити загальну оцінку перспектив розвитку території, виявити його потенціальну фінансову спроможність та можливі фінансові ризики.

Оцінка фінансового стану бюджету необхідна для:

— виявлення змін у показниках фінансової звітності;

— виявлення факторів, яки вплинули на ці показники;

— аналізу кількісних і якісних змін фінансового стану;

— виявлення тенденцій у змінах фінансового стану.

Для проведення оцінки фінансового стану використовуються певні методи та інструментарій. Найбільш розповсюджений метод — метод зіставлення, коли фінансові показники на кінець періоду порівнюються з показниками на початок або з плановими. При використанні цього методу показники слід уточнити з врахуванням інфляційних процесів та їх структурної однорідності. Фактичні показники можна порівнювати з прогнозними або очікуваними показниками для виявлення відхилень від прогнозу.

Інший метод — групування, коли показники групуються для проведення аналітичних розрахунків, з'ясування тенденцій та їхнього взаємозв'язку. При застосуванні цього методу визначаються такі показники: частка виду доходів або видатків бюджету в загальному обсязі бюджету, частка міжбюджетних трансфертів у доходній частині бюджету, співвідношення показників бюджету між загальним та спеціальним фондом.

Крім того, як інструментарій проведення оцінки фінансового стану можуть використовуватися фінансові коефіцієнти — відносні показники, які відображають співвідношення абсолютних фінансових показників. Фінансові коефіцієнти використовуються для зіставлення показників конкретного місцевого бюджету із відповідними середніми показниками інших місцевих бюджетів з порівнянною чисельністю населення (або за так званими стратами).

Таким чином, оцінка фінансового стану місцевого бюджету є основою для кращого розуміння поточної фінансової ситуації, показником уміння ефективного управління бюджетними ресурсами та індикатором інвестиційної привабливості для потенційних інвесторів/кредиторів.

Оцінка платоспроможності. Значення питання платоспроможності з розвитком системи місцевих фінансів в умовах сьогодення дедалі зростає. Наскільки впевнено у фінансовому плані будуть себе почувати місцеві органи влади, залежатиме втілення проектів розвитку інфраструктури.

Місцеві органи влади з прийняттям Бюджетного кодексу набули можливості позичати та погашати свої борги. Більшість місцевих органів влади надає послуги, які потребують значних інвестицій. Залучення інвестицій дасть можливість надавати послуги на якісно вищому рівні та впродовж тривалого часу, тому для їх фінансування варто здійснювати запозичення. З іншого боку, це дозволить рівномірно розподілити тягар погашення, залучивши до оплати майбутні покоління. В умовах недостатнього фінансового забезпечення видатків місцевих бюджетів фінансування за рахунок позик набуває особливої актуальності. Одним із заходів здійснення виважених запозичень має стати оцінка платоспроможності.

Зазвичай місцевий орган влади платоспроможний, якщо його вимоги до запозичень на фінансування проекту відповідають вимогам кредитування фінансового посередника або інвестора. Кредитний ризик і платоспроможність боргових зобов'язань здебільшого вимірюються через порівняння з ризиком і перевіреною платоспроможністю інших боргових зобов'язань у плані погашення та обслуговування.

Оцінка платоспроможності органу місцевого самоврядування здійснюється у 4 основних напрямах:

— аналіз боргового навантаження;
— стан управління бюджетними ресурсами;
— оцінка змін у показниках міжбюджетних відносин;
— оцінка змін податкової бази.

Як приклад застосування фінансових коефіцієнтів для оцінки боргового навантаження використовуються такі показники:

— відношення обсягу боргу органу місцевого самоврядування до суми податкових і неподаткових доходів;
— сума платежів з обслуговування боргу в поточному році як частка доходів бюджету;
— частка зовнішнього боргу в структурі боргу в цілому;
— співвідношення між обсягами кредиторської заборгованості та сукупних доходів бюджету.

Для оцінки стану управління бюджетними ресурсами використовується показник відношення дефіциту бюджету з врахуванням кредиторської заборгованості до сукупних видатків місцевого бюджету. Додатковими показниками оцінки щодо цього можуть виступати співвідношення показників загального та спеціального фондів за доходами та видатками та їх порівняння за результатами виконання бюджету, зокрема частка капітальних видатків у розвиток місцевої інфраструктури.

У рамках оцінки платоспроможності в плані міжбюджетних відносин використовуються такі показники:

- частка доходів, що не враховуються при визначенні трансфертів, у структурі доходів місцевого бюджету без урахування трансфертів;
- частка доходів, що враховуються при визначенні трансфертів, у структурі доходів місцевого бюджету без урахування трансфертів;
- частка дотації та цільових субвенцій у структурі місцевого бюджету.

Для оцінки стану податкової бази можуть використовуватися показники частки податкових надходжень від найбільших платників податків у структурі податкових доходів бюджету, результати порівняльного аналізу кількості видів надходжень (зокрема місцевих податків і зборів) та дані змін у структурі надходжень протягом декількох бюджетних періодів. Для оцінки тенденцій у податковій базі слід використовувати показники касових надходжень, нарахованих податкових зобов'язань та податкової заборгованості (недоїмки) до бюджету.

Розглянемо деякі категорії, які потрібно враховувати при визначенні платоспроможності місцевих органів влади:

Міжбюджетні трансферти. Запровадження формульного розрахунку міжбюджетних трансфертів, закріплення чітко визначених Бюджетним кодексом джерел

надходжень до місцевих бюджетів надало цьому процесу стабільності та прозорості. Разом з цим зберігається досить вагома частина негрошових надходжень, що негативно відбивається на оцінці.

Бартерні платежі. Заборона взаємозаліків, інших негрошових розрахунків з бюджетом підвищила гнучкість управління видатками. Крім цього, зменшення частки негрошових надходжень позитивно вплинуло на кредитний рейтинг місцевих органів влади.

Обов'язкові видатки місцевих бюджетів. Обов'язкові видатки становлять значну частину загального фонду місцевих бюджетів, що дещо знижує можливості своєчасного обслуговування боргу. Внаслідок цього зменшується гнучкість бюджету, підвищується залежність спроможності сплати боргу від швидкості обороту інвестиційних коштів, а швидкий оборот інвестиційних коштів є необхідною умовою збільшення надходжень та можливості здійснення видатків на обслуговування боргу.

Реальний дефіцит місцевого бюджету. Бюджетним кодексом передбачено прийняття бюджету Автономної Республіки Крим та міських бюджетів з дефіцитом виключно в частині дефіциту бюджету розвитку у разі наявності обґрунтованих джерел фінансування. Механізм прийняття бюджетних зобов'язань у відповідності до бюджетних асигнувань дасть можливість у майбутньому уникнути заборгованості. В ситуації існування заборгованості попередніх років точнішим способом оцінки фінансового стану є порівняння непогашених кредиторської та дебіторської заборгованостей, що дозволить визначити реальний дефіцит.

Обслуговування боргу. За основу оцінки можна взяти виконання договірних умов між кредитором та позичальником з раніше взятих зобов'язань. Бюджетний кодекс значно посилює культуру платежів, позбавляючи права здійснювати нові запозичення протягом п'яти наступних років у разі порушення графіка погашення з вини позичальника. Крім цього, ринки державних фінансових заборгованостей у країнах СНД не розвинуті і позбавлені ліквідності. Тому органи місцевого самоврядування повинні уникати ситуацій, коли вони залежатимуть від рефінансування, щоб мати змогу сплатити основну частину та відсотки за боргом.

Спроможність стягнення належних зборів за капіталовкладення у комунальну інфраструктуру. З метою забезпечення принципу повернення коштів при наданні суспільних послуг місцеві органи влади повинні мати змогу збирати у належному обсязі плату за користування комунальною інфраструктурою. Якщо вкладання коштів не може бути довгостроковим, то втрачається основний сенс інвестицій в інфраструктуру і значно зростає небезпека несплати боргів.

Досвід минулого та перспективи. Органи місцевого самоврядування мають певний досвід короткострокових запозичень у місцевих комерційних банків на покриття тимчасових касових розривів у процесі виконання загального фонду місцевого бюджету та фінансування капітальних проектів. Що ж до довгострокового фінансування проектів, то ця справа потребує подальшого розвитку. Враховуючи уроки одеського досвіду, встановлено певні обмеження щодо запозичень. Вони зумовлені, насамперед, прагненням уряду підтримувати лише виважені місцеві запозичення та реалізацію проектів, що забезпечують відшкодування коштів і базуються на механізмі отримання плати від споживачів.

З прийняттям Бюджетного кодексу значно зросла фінансова забезпеченість видатків, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів. До того ж при збільшенні власних надходжень до бюджетів міст частка трансферту не зменшується. Завдяки цьому зроблено значний крок до підвищення платоспроможності щодо довгострокових запозичень. Усе це потребує розвитку ринку довгострокового фінансування.

Важливою справою в цьому напрямі стало створення Світовим банком Фонду кредитування муніципального розвитку України, який діятиме під керівництвом Міністерства фінансів України. Передбачається, що Фонд кредитування муніципального розвитку України буде неприбутковою організацією, яка фінансується за рахунок коштів позики Світового банку в рамках проекту Фонду кредитування муніципального розвитку, а також коштів, наданих донорами, благодійними організаціями та з інших джерел, що не заборонені чинним законодавством. Метою фонду є побудова сталої системи муніципальних інвестицій задля поліпшення якості та обсягу послуг, що надаються населенню, і, водночас, стимуляції розвитку ринку капіталів. Роль зазначеного фонду полягатиме у наданні довгострокових ресурсів органам місцевого самоврядування для розбудови та реконструкції місцевої інфраструктури та технічної допомоги в управлінні місцевими фінансами. Реалізація цього проекту буде спрямована на систематичне підвищення платоспроможності органів місцевого самоврядування. При цьому додатковими вигодами буде впровадження культури жорстких кредитів, які сприятимуть кращій мобілізації ресурсів та добре зважених підходів до фінансування, що базуються на ефективності використання бюджетних коштів.

Своєю роботою фонд має продемонструвати життєздатність строкових позик для фінансування капіталовкладень у проекти послуг та інфраструктури міст, а також підприємств комунальної власності як у проекти, що передбачають окупність витрат, так і в такі, що не передбачають окупності витрат. Претенденти на отримання кредиту мають відповідати трьом основним критеріям:

- міцний фінансовий стан та платоспроможність;
- знання, навички та заохочення відповідального бюджетно-фінансового управління;
- висока рентабельність проекту.

Тому надзвичайно важливо, щоб міста почали оцінювати свій фінансовий стан з метою визначення сфер, у яких потрібні вдосконалення. Чим більшим буде прогрес, тим кращі шанси отримати позику матиме місто.

Ефективність використання бюджетних коштів

Під ефективністю розуміється відношення між використаними ресурсами та досягнутими результатами. Ефективність є результатом цілого ряду зусиль по досягненню поставлених завдань, але найбільше вона залежить саме від управління видатками як визначальної ролі в процесі використання бюджетних коштів на виконання конкретних завдань.

Будь-яка спроба оцінити результативність діяльності організації потребує вироблення основи для оцінки ефективності цієї діяльності. Це, насамперед, має бути спосіб вимірювання результатів, визначених у завданні. В той же час необхідно, щоб завдання відображали результати в кількісних вимірах. Для цього необхідно визна-

чити показники для вимірювання цих результатів. Отже, з точки зору управління видатками основні питання оцінки ефективності зводяться до таких:

- Що таке ефективність?
- Як здійснити її кількісну оцінку?
- Як її використати?

В основу ефективності асигнувань закладено обсяги використаних коштів. З точки зору видатків та користі від них для забезпечення ефективності досягнуті результати повинні задовольняти вимоги споживачів громадських послуг. Ефективність є складовою результативності. Отже, як може бути виміряна ефективність?

Як правило, використані ресурси можна виразити в грошовій формі. Для оцінки окремих результатів роботи потрібні інші форми, наприклад, кількість виплат, кількість учнів середніх шкіл, рівень знань яких відповідає визначеним стандартам. Зміни цих кількісних показників як протягом часу, так і в порівнянні зі встановленими цілями можуть бути виміряні у відношенні до використаних коштів. При оцінці ефективності використання коштів необхідно нейтралізувати вплив змін цінових варіацій.

Для оцінки ефективності використовується три методи:

- Порівняльний аналіз: результати, досягнуті в попередні роки, порівнюються з визначеними цілями, а також зіставляються альтернативні шляхи вирішення тих чи інших завдань.
- Факторний аналіз: являє собою статистичний підхід, в основу якого покладено вплив зміни факторів на результат.
- Аналіз пакета даних: досліджується співвідношення між ресурсами та результатами з точки зору максимальної ефективності, досягнутої найбільш прогресивними організаціями.

Коли йдеться про місцевий бюджет, громадськість зацікавлена, наскільки ефективно використані можливості бюджету. Тут у нагоді стають показники результативності. Як було підкреслено в другому модулі, при розробці показників результативності особливу увагу необхідно приділяти потребам споживачів і взаємозв'язку з процесом формування та виконання місцевих бюджетів.

Як ми знаємо, чи ефективно діємо?

- Ефективність не є абсолютом. Ніколи не можна сказати, що ми досягли максимальної ефективності і вже нічого більше робити не можна.
- Змінюються обставини, змінюються вимоги, з'являються нові можливості, використовуються нові методи та технології.
- Таким чином, оцінка ефективності має відбуватись регулярно через реалістичні оціночні цикли.

Приклад оцінки ефективності бюджету показано в табл. 31.

Затвердження звіту про виконання місцевого бюджету

Відповідно до статті 80 Бюджетного кодексу, звіт про виконання місцевого бюджету подається до відповідної ради Радою Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією, виконавчим органом відповідної ради чи міським, селищним, сільським головою (у разі, якщо відповідні виконавчі органи не створені) у двомісячний термін після завершення відповідного бюджетного

Таблиця 31

Оцінка ефективності бюджету

Об'єкт оцінки	**Перегляд норм використання в школах обслуговуючого персоналу — бухгалтерів, кухарів, технічних працівників, охорони та інших**
Проблемні питання	• Хоча норми існують, вони значно застаріли і не відповідають сьогоднішнім вимогам • Як результат – невідповідність кількості обслуговуючого персоналу реальним потребам та особливо в розрізі шкіл • Перевищення потреб на фінансування обслуговуючого персоналу
Мета	• Досягти більшої рівномірності розподілу обслуговуючого персоналу по школах та вищого рівня обслуговування • Заохочення школи визначити пріоритети • Досягти загальної економії при перерозподілі структури видатків
Застосовані методології	• Перегляд існуючих норм • Зміни в структурі норм залежно від розміру школи • Централізоване здійснення окремих функцій
Інформація	• Кількість учнів, учителів, обслуговуючого персоналу; наповнюваність класів • Додаткове обладнання в кожній школі
Аналіз	• Регресний аналіз залежності кількості обслуговуючого персоналу, учнів та вчителів від факторів, які на них впливають • Аналіз вибірки шкіл (які обходяться меншою кількістю обслуговуючого персоналу) для визначення оптимальної структури обслуговуючого персоналу
Висновки	• Невідповідність старих норм • Значне загальне перевищення кількості обслуговуючого персоналу • Менше 10% шкіл мали недостатню комплектацію • Можливість скорочення витрат за рахунок перегляду норм, впровадження альтернативних форм надання послуг • Делегування цих повноважень керівникам установ
Впроваджені заходи	• Перегляд норм • Створення кущових груп обслуговування • Загальна економія витрат 20% • Свобода вибору напрямів використання вивільнених коштів керівниками шкіл

періоду. Попередньо звіт схвалюється рішенням виконавчого органу відповідної ради. Перевірка звіту здійснюється Рахунковою палатою Автономної Республіки Крим (щодо використання органами виконавчої влади коштів бюджету Автономної Республіки Крим) чи комісією з питань бюджету відповідної ради. Після розгляду показників виконання місцевого бюджету профільними комісіями та спільного засідання бюджетної комісії проект рішення виноситься на розгляд сесії відповідної ради. Відповідні ради затверджують звіт про виконання місцевого бюджету або приймають інше рішення з цього приводу.

8.3. Контроль за дотриманням бюджетного законодавства

Верховна Рада Автономної Республіки Крим та відповідні ради у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства здійснюють:

- контроль за виконанням рішення відповідної ради про бюджет;
- контроль за використанням коштів резервного фонду;
- інші повноваження, передбачені Бюджетним кодексом та законом про Державний бюджет України.

Контроль за відповідністю бюджетному законодавству України показників затверджених бюджетів, бюджетного розпису та кошторисів бюджетних установ здійснюють (табл. 32):

— Рада Міністрів Автономної Республіки Крим — стосовно бюджетів міст республіканського значення та районних бюджетів Автономної Республіки Крим;
  - обласні державні адміністрації — стосовно районних та міських (міст обласного значення) бюджетів;
  - міські державні адміністрації в містах Києві та Севастополі — стосовно районних у цих містах бюджетів;
  - районні державні адміністрації — стосовно міських (міст районного значення), сільських, селищних та їх об'єднань бюджетів;
  - виконавчі органи міських рад — стосовно бюджетів районів у місті, сільських, селищних чи міст районного значення, що входять до складу цих міст.

Засоби контролю

Відповідно до статті 26 Бюджетного кодексу, на всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється внутрішній фінансовий контроль, який повинен забезпечувати:

- постійну оцінку достатності та відповідності діяльності бюджетної установи вимогам внутрішнього фінансового контролю;
- оцінку діяльності на відповідність результатів встановленим завданням та планам;
- інформування безпосередньо керівника бюджетної установи про результати кожної перевірки (оцінки, розслідування, вивчення чи ревізії), проведеної підрозділом внутрішнього фінансового контролю.

Розпорядники бюджетних коштів несуть відповідальність за організацію і стан внутрішнього контролю та аудиту як у своїх закладах, так і в підвідомчих установах. Організація ефективної системи внутрішнього контролю за фінансово-господарською діяльністю установи покладається на її керівника.

Зовнішній контроль та аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ здійснюються Рахунковою палатою — в частині контролю за використанням коштів Державного бюджету України, Головним контрольно-ревізійним управлінням України — відповідно до його повноважень, визначених законом.

Протягом фіскального року та в його кінці принаймні п'ять груп значних установ здійснюють моніторинг відповідності місцевих надходжень і видатків по затверджених призначеннях і платежах або видатках. По-перше, Бюджетний кодекс

Таблиця 32

Розподіл функцій контролю за дотриманням бюджетного законодавства між міністерствами та відомствами України

Рахункова палата	Міністерство фінансів України	Державне казначейство України	Органи Державної контрольно-ревізійної служби України
Здійснює контроль за: — використанням коштів Державного бюджету України відповідно до закону про Державний бюджет України; — ефективністю використання та управління коштами Державного бюджету України; — використанням бюджетних коштів у частині фінансування повноважень місцевих державних адміністрацій та делегованих місцевому самоврядуванню повноважень органів виконавчої влади по доходах і видатках	Здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу як стосовно державного бюджету, так і місцевих бюджетів, якщо інше не передбачено законодавством України	Здійснює бухгалтерський облік надходжень та витрат місцевих бюджетів. Установлює єдині правила ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів, кошторисів, видає інструкції з цих питань та здійснює контроль за їх дотриманням. Здійснює контроль за відповідністю платежів взятим зобов'язанням та бюджетним асигнуванням	Здійснюють контроль за: — цільовим та ефективним використанням коштів державного бюджету та місцевих бюджетів; — цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів, одержаних під гарантію Кабінету Міністрів України; — порядком ведення бухгалтерського обліку та достовір-ністю звітності про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів, кошторисів. Державна контрольно-ревізійна служба України щомісячно надає місцевим фінансовим органам узагальнені результати звітів про проведені перевірки

передбачає звірку на місцевому рівні бюджетів, які затверджуються, за якими складається розпис і які виконуються місцевими органами влади (стаття 115). По-друге, Державне казначейство через свої регіональні підрозділи обліковує всі доходи і видатки місцевих бюджетів і здійснює моніторинг виконання бюджету з метою забезпечення відповідності платежів зобов'язанням і бюджетним призначенням (стаття 112:1-3). Це казначейська функція виконання бюджету. По-третє, Рахункова палата перевіряє використання бюджетних коштів Державного бюджету (стаття 110). По-четверте, Державне контрольно-ревізійне управління перевіряє відповідність процедурам обліку і ефективність використання ресурсів місцевими органами (стаття 113). По-п'яте, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі комітети відповідних рад (стаття 115) виконують роль

"вищих аудиторських установ" і здійснюють контроль за відповідністю бюджетному законодавству України показників затверджених бюджетів, бюджетного розпису та кошторисів бюджетних установ.

З інституційної точки зору, необхідно чітко визначити ролі і сфери відповідальності кожного підрозділу. Оскільки можуть бути накладки і зайві підрозділи, що послаблює здійснення такого контролю і може призвести до втручань і перешкоджання управлінню програмами. Якщо функції внутрішнього аудиту виконуються бухгалтеріями, то попередній аудит платіжних доручень не здійснюється. Це суперечить одному з принципів внутрішнього контролю, який відділяє обов'язки із збереження фондів від повноважень з затвердження платежів. Одна й та сама особа може затверджувати платіжні доручення і чеки, це потенційний конфлікт інтересів. Так само для зменшення можливостей для зловживань, обов'язки щодо касових надходжень слід відділити від ведення обліку. Особливістю операцій з аудиту є їх систематичність — на основі прозорих норм. Попередні системи, які існували в країнах, що розвиваються, та з перехідною економікою, функціонували скоріше як спеціальні "контрольні центри", які реагують на персональні скарги і не проводять аудиту на систематичній основі. Отже, слід розрізняти три типи сучасних засобів контролю відповідності бюджету:

1. **Внутрішній контроль.** Існують правила і системи, які пред'являють дані для менеджменту. Засоби внутрішнього контролю встановлюються в системі обліку, але застосовуються не бухгалтерськими підрозділами. Засоби внутрішнього контролю захищають державні фонди і забезпечують точність кінцевих звітів. Вони дозволяють керівникам і внутрішнім аудиторам приймати рішення, користуючись достовірними і точними фіскальними даними. В Україні за встановлення засобів внутрішнього контролю має відповідати Рахункова палата.
2. **Внутрішній аудит.** Це підрозділ на рівні управління, який здійснює незалежну оцінку системи внутрішнього контролю. Як правило, ці підрозділи децентралізовані на галузевому рівні і в США мають назву "генеральних інспекторів". У них три головні функції. По-перше, вони здійснюють попередній аудит операцій або типів операцій, таких як платіжні доручення, рахунки-фактури та інші типи платежів. Це передбачає тестування системи обліку і її можливостей генерувати достовірні та точні дані. Загальною проблемою, пов'язаною з цією функцією, є тенденція до перетворення її на функцію з правового контролю, що потребує багатьох кроків до того, як операції затверджуються внутрішніми аудиторами. Це часто спостерігалося в Латинській Америці і призводило до тієї ж корупції, для боротьби з якою створювалися ці засоби контролю. По-друге, підрозділи внутрішнього аудиту також розслідують порушення, коли фінансові процедури ігноруються або не відповідають прийнятій практиці. По-третє, підрозділи внутрішнього аудиту також оцінюють ефективність і результативність урядових програм. Останній функції, як правило, приділяється найменше уваги — винятки становлять державні аудиторські служби Великої Британії та Швеції.
3. **Зовнішній постаудит.** Найбільша частина аудиторської діяльності проводиться до здійснення видатків для забезпечення законності та достатності

видатків за призначеннями. Органи, які перевіряють відповідність законодавству, як правило, зосереджують увагу на стані після здійснення видатків і надають звіти про бюджетні рахунки на кінець року. Крім того, ці "вищі аудиторські установи" здійснюють аудит співвідношення вартості і якості подібно до аудиту, який проводиться внутрішніми аудиторськими підрозділами; при цьому в деяких випадках може відбуватися накладка діяльності з розслідування. Аудит відповідності законодавству сприяє встановленню системи аналітичних перевірок і рівноваг, яка підвищує рівень підзвітності громадянам.

Відповідальність за бюджетні правопорушення

Бюджетним правопорушенням визнається недотримання учасником бюджетного процесу встановленого Бюджетним кодексом та іншими нормативно-правовими актами порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету.

Концепція правопорушення охоплює такі елементи:

- невідповідне використання фінансових та матеріальних ресурсів;
- нездатність ефективно виконувати бюджетні та інші рішення;
- обман або помилки;
- нездатність надавати своєчасну та достовірну інформацію щодо фінансових та інших ресурсів.

Мовою закону:

Статею 117 Бюджетного кодексу визначені підстави для призупинення бюджетних асигнувань, зокрема:

- *несвоєчасне і неповне подання звітності про виконання бюджету;*
- *невиконання вимог щодо бухгалтерського обліку, складання звітності та внутрішнього фінансового контролю за бюджетними коштами і недотримання порядку перерахування цих коштів;*
- *подання недостовірних звітів та інформації про виконання бюджету;*
- *порушення розпорядниками бюджетних коштів вимог щодо прийняття ними бюджетних зобов'язань;*
- *нецільове використання бюджетних коштів.*

До уповноважених органів, яким надано право припиняти бюджетні асигнування в межах своїх повноважень, статею 117 Бюджетного кодексу віднесено такі:

- *Міністерство фінансів України;*
- *Державне казначейство;*
- *Державну контрольно-ревізійна служба України;*
- *місцеві фінансові органи;*
- *міські (міст районного значення), сільські, селищні голови;*
- *головні розпорядники бюджетних коштів.*

Ці органи можуть застосовувати до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів низку заходів адміністративного впливу:

- *застосування адміністративних стягнень до осіб, винних у бюджетних правопорушеннях відповідно до закону;*
- *припинення операцій з бюджетними коштами.*

Процедура припинення операцій з бюджетними коштами полягає у призупиненні будь-яких платежів з рахунку правопорушника бюджетного законодавства.

У разі виявлення бюджетного правопорушення складається документ, яким фіксується факт бюджетного правопорушення. Наказом Міністерства фінансів України №129 від 26 лютого 2002 р. затверджено "Порядок складання, передачі за належністю Протоколу про бюджетне правопорушення". Протокол складається посадовими особами Міністерства фінансів України, органів Державного казначейства України, органів Державної контрольно-ревізійної служби, Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, місцевих фінансових органів, виконавчих органів міських (міст районного значення), селищних та сільських рад, які відповідно до чинного законодавства уповноважені здійснювати контроль та проводити перевірки дотримання порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету. Якщо бюджетні правопорушення виявлено в процесі проведення ревізії, протокол не складається. Форма протоколу містить відомості про учасника бюджетного процесу, виклад суті бюджетного правопорушення, пояснення керівника установи. При цьому, до протоколу додається довідка проведеної перевірки. Підписані протоколи протягом трьох днів передаються для прийняття рішення про накладення стягнення. У разі відмови від підписання протоколу, про це робиться відмітка. Мотиви відмови та аргументація подаються у письмовій формі.

За результатами розгляду керівник уповноваженого органу приймає рішення щодо припинення операцій з бюджетними коштами відповідного розпорядника або одержувача бюджетних коштів. Рішення подається у вигляді відповідного розпорядження. Відповідно до статті 120 Бюджетного кодексу, припинення операцій з бюджетними коштами можливе на термін до тридцяти днів. На підставі розпорядження органи Державного казначейства припиняють операції з бюджетними коштами на зазначений у розпорядженні термін.

Підставою для відновлення операцій з бюджетними коштами є доповідна записка про усунення бюджетних правопорушень, на підставі якої приймається рішення. Розпорядження про відновлення операцій з бюджетними коштами приймається уповноваженим органом, що прийняв відповідне розпорядження про призупинення.

Мовою закону:

Витяг із Кримінального кодексу України

Стаття 210. Порушення законодавства про бюджетну систему України

1. *Використання службовою особою бюджетних коштів усупереч їх цільовому призначенню або в обсягах, що перевищують затверджені межі видатків, а так само недотримання вимог щодо пропорційного скорочення видатків бюджету чи пропорційного фінансування видатків бюджетів усіх рівнів, як це встановлено чинним бюджетним законодавством, якщо предметом цих діянь були бюджетні кошти у великих розмірах, — караються штрафом від ста до трьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або виправними роботами на строк до двох років, або обмеженням волі на строк до трьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого.*

2. Ті самі діяння, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно, або за попередньою змовою групою осіб, — караються обмеженням волі на строк від двох до п'яти років або позбавленням волі на строк від двох до восьми років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

Примітки. 1. До бюджетних коштів належать кошти, що включаються у бюджети всіх рівнів незалежно від джерела їх формування.

2. Великим розміром бюджетних коштів, відповідно до статей 210, 211 цього Кодексу, вважається сума, що в тисячу і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

3. Особливо великим розміром бюджетних коштів, відповідно до статей 210, 211 цього Кодексу, вважається сума, що в три тисячі і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Стаття 211. Видання нормативно-правових або розпорядчих актів, які змінюють доходи і видатки бюджету всупереч встановленому законом порядку

1. Видання службовою особою нормативно-правових або розпорядчих актів, які змінюють доходи і видатки бюджету всупереч встановленому законом порядку, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах, — карається штрафом від ста до чотирьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або виправними роботами на строк до двох років, або обмеженням волі на строк до п'яти років, або позбавленням волі на строк до чотирьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

2. Ті самі дії, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно, — караються позбавленням волі на строк від трьох до десяти років з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

8.4. Контроль і аудит фінансової діяльності місцевого самоврядування

Єдині правила бухгалтерського обліку всіх фінансових операцій, активів і фінансових зобов'язань держави визначаються Державним казначейством України за погодженням з Міністерством фінансів України. Бухгалтерський облік усіх операцій щодо виконання місцевих бюджетів України здійснюють органи Державного казначейства України. Цей облік повинен відображати всі активи та зобов'язання держави. Розпорядники бюджетних коштів ведуть бухгалтерський облік відповідно з правилами, встановленими Державним казначейством України.

Усі надходження до бюджету та витрати з бюджету обліковуються у валових показниках незалежно від того, передбачається чи не передбачається у бюджетних призначеннях взаємозарахування цих показників. Усі надходження до бюджету та витрати з державного бюджету заносяться на рахунки в хронологічному порядку відповідно до встановленої законодавством процедури. Усі бухгалтерські записи підтверджуються документально.

Фінансовий (внутрішній) аудит, який здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, повинен забезпечувати:

1) постійну оцінку достатності та відповідності діяльності бюджетної установи вимогам внутрішнього фінансового контролю;
2) оцінку діяльності на відповідність результатів встановленим завданням та планам;
3) інформування безпосередньо керівника бюджетної установи про результати будь-якої перевірки, оцінки, розслідування, вивчення чи ревізії, проведеної підрозділом внутрішнього аудиту.

Керівник кожної бюджетної установи відповідає за створення ефективної системи внутрішнього контролю за фінансовою та господарською діяльністю цієї установи з урахуванням:

1) положень Бюджетного кодексу та інших нормативно-правових актів;
2) вимог цілеспрямованого, ефективного і економного управління функціями кожного підрозділу, правильного розмежування функціональних обов'язків;
3) відповідності вимогам обліку та процедур, необхідних для здійснення бухгалтерського контролю щодо активів, пасивів, доходів та видатків бюджетної установи;
4) забезпечення відповідності діяльності бюджетної установи вимогам внутрішнього фінансового контролю.

Головні розпорядники бюджетних коштів і розпорядники бюджетних коштів, у яких є підвідомчі бюджетні установи, несуть відповідальність за організацію і стан фінансового (внутрішнього) контролю та аудиту як у своїх закладах, так і в підвідомчих бюджетних установах.

Зовнішній контроль та аудит за фінансовою та господарською діяльністю бюджетних установ здійснюється Рахунковою палатою та Головним контрольно-ревізійним управлінням України у відповідності до їх повноважень, визначених законодавством України.

Питання для самоконтролю

1. *На якій стадії бюджетного процесу Міністерство фінансів здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства?*
2. *За рахунок чого може покриватися дефіцит бюджету АРК та міських бюджетів?*
3. *У яких випадках можуть вноситися зміни до рішення про місцевий бюджет?*
4. *Чи можуть здійснюватися запозичення до загального фонду місцевого бюджету?*
5. *Вкажіть послідовність операцій, які здійснює Державне казначейство з обробки платежів, що надійшли до місцевого бюджету.*

РОЗДІЛ 9.
ФІНАНСИ ПІДПРИЄМСТВ КОМУНАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

9.1. Поняття про комунальну власність
9.2. Об'єкти права комунальної власності
9.3. Види комунальних підприємств
9.4. Фінансові ресурси комунальних підприємств за їх видами
9.5. Порядок складання, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів комунальних підприємств

Основні терміни та поняття: комунальна власність, комунальне підприємство, унітарне комунальне підприємство, кошторис комунального підприємства.

9.1. Поняття про комунальну власність

Реальність місцевого самоврядування визначається насамперед матеріальними і фінансовими ресурсами, якими розпоряджається територіальна громада та які в сукупності становлять матеріальну і фінансову основу місцевого самоврядування.

Конституція України (ст. 142) до матеріальної і фінансової основи місцевого самоврядування відносить рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також об'єкти їхньої спільної власності, що перебувають в управлінні районних та обласних рад.

Комунальна власність так само, як державна, приватно та інші форми власності є самостійною та рівноправною формою власності. Комунальна власність являє собою колективну форму власності, оскільки відображає відносини колективного присвоєння жителями міст, сіл, селищ та обєднань сіл коштів, обєктів та майна цієї власності, відповідне ставлення до них як до своїх. Територіальна громада є колективним власником коштів, обєктів, і майна комунальної власності.

Комуналльна власність, як термін, може використовуватися як ідентичне поняття — муніципальна власність, харакрерне для зарубіжних країн.

У зарубіжних країнах суб'єктом права комунальної (муніципальної) власності є не адміністративно-територіальна одиниця, а територіальний колектив як носій місцевого самоврядування і, відповідно, там немає різновидів комунальної власності. На відміну від України, де було запроваджено обласну, районну, міську, районну в містах, сільську та селищну різновиди комунальної власності, в зарубіжних країнах право комунальної (муніципальної) власності реалізується лише на рівні первинної (низової) адміністративно-територіальної одиниці, що утворюється на базі територіального колективу як суб'єкта місцевого самоврядування. Економічною основою зарубіжних регіональних органів влади, котрі також мають певні самоврядні права, є кошти і майно, що перебувають у власності населення регіонів.

9.2. Об'єкти права комунальної власності

Об'єктами права комунальної власності визначалося майно, що забезпечує діяльність відповідних рад і утворюваних ними органів, кошти місцевих бюджетів, державний житловий фонд, об'єкти житлово-комунального господарства, майно закладів народної освіти, культури, охорони здоров'я, торгівлі, побутового обслуговування, майно підприємств, місцеві енергетичні системи, транспорт, системи зв'язку та інформації, враховуючи націоналізоване майно, передане відповідним міністерствам, установам, організаціям, а також інше майно, необхідне для забезпечення економічного й соціального розвитку відповідної території.

Встановлено, що в комунальній власності також перебуває майно, передане у власність області, району чи іншої адміністративно-територіальної одиниці іншими суб'єктами права власності. Визначено: держава та її адміністративно-територіальні одиниці не відповідають за зобов'язаннями одне одного в процесі реалізації права державної власності.

Передача майна здійснювалася міністерствами та відомствами України, органами, уповноваженими управляти державним майном. Встановлювалася процедура передачі майна до комунальної власності по вертикалі місцевих рад та їхніх виконкомів. Розмежування майна між власністю областей, міст Києва та Севастополя і власністю районів, міст обласного підпорядкування, районів у містах Києві та Севастополі здійснювали облвиконкоми, Київський та Севастопольський міськвиконкоми.

Розмежування майна між власністю районів, міст обласного підпорядкування і власністю районів у містах, містах районного підпорядкування, сіл і селищ здійснювали відповідно міські та районні виконавчі комітети.

Передача майна здійснювалась безоплатно. У процесі формування комунальної власності визначено право обласної комунальної власності, право районної комунальної власності, право міської комунальної власності, право районної в місті комунальної власності, право сільської та селищної комунальної власності.

Перелік об'єктів права комунальної власності територіальної громади визначає відповідна сільська, селищна, міська рада.

Рухоме і нерухоме майно, інші об'єкти права комунальної власності громадського користування, які мають важливе значення для життєзабезпечення села, селища, міста, задоволення потреб територіальної громади та для збереження історико-культурних об'єктів визначаються територіальною громадою як об'єкти виключного права комунальної власності.

До об'єктів **виключного права комунальної власності,** зокрема, можуть бути віднесені:

- землі загального користування населених пунктів (майдани, вулиці, проїзди, шляхи, пасовища, сінокоси, набережні, парки, міські ліси, сквери, бульвари, кладовища, місця знешкодження та утилізації відходів), а також землі, надані для розміщення будинків органів державної влади та органів місцевого самоврядування;
- землі природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення;

- річки, водойми та їх береги;
- кладовища;
- пам'ятки історії та архітектури;
- природні ландшафти та заповідники;
- інші об'єкти, перелік яких встановлює територіальна громада або відповідна рада.

Об'єкти виключного права комунальної власності не можуть бути відчужені в будь-який спосіб, а їх перелік встановлюється статутом територіальної громади.

Територіальні громади можуть мати спільну власність — об'єкти, що задовольняють спільні потреби територіальних громад, об'єкти права комунальної власності, а також кошти місцевих бюджетів, які за рішенням двох або кількох територіальних громад, відповідних органів місцевого самоврядування об'єднуються на договірних засадах для виконання спільних проектів або для спільного фінансування (утримання) комунальних підприємств, установ та організацій.

Територіальна громада безпосередньо або через органи місцевого самоврядування володіє, користується і розпоряджається належним їй на основі права комунальної власності рухомим і нерухомим майном, коштами та іншими об'єктами з метою забезпечення надання необхідних громадських послуг. Так, відповідно до закону, територіальна громада — власник комунального майна, може здійснювати з об'єктами комунальної власності будь-які господарські операції, передавати їх у постійне або тимчасове користування фізичним та юридичним особам, здавати в оренду, вносити як частку до статутного фонду підприємств та акціонерних товариств, продавати, купувати, використовувати як заставу, приватизувати, визначати в угодах та договорах умови використання та фінансування об'єктів комунальної власності, що приватизуються або передаються в користування та оренду тощо.

З метою забезпечення умов для надання громадських послуг на належному рівні органи місцевого самоврядування можуть:

— продавати,
— купувати,
— резервувати земельні ділянки,
— здавати їх в оренду,
— використовувати в якості застави,
— передавати їх як внески до статутних фондів (капіталів) акціонерних товариств, товариств з обмеженою відповідальністю, кооперативів, фінансово-кредитних установ та інших підприємств і організацій.

У встановленому законом порядкувиконавчі органи місцевого самоврядування
— створюють, реорганізують та ліквідують комунальні підприємства, установи та заклади, визначають цілі їх діяльності та організаційні форми,
— затверджують статути створюваних ними підприємств, організацій та установ.
— вони регулюють ціни та тарифи на продукцію та послуги створених підприємств, взаємовідносини цих підприємств із відповідним бюджетом,
— встановлюють порядок використання прибутку,
— контролю за ефективністю використання належного підприємствам майна,
— веденням фінансово-господарської діяльності,
— призначають та звільняють керівників таких підприємств,

— заслуховують звіти про їх діяльність,
— делегують своїх представників до спостережних рад господарських товариств, частка капіталу яких належить органам місцевого самоврядування.

Управління об'єктами права комунальної власності здійснюють виконавчі органи місцевого самоврядування або інші уповноважені ними юридичні та фізичні особи.

Управління об'єктами права спільної власності територіальних громад здійснюють за рішенням районних, обласних рад районні, обласні державні адміністрації.

Для управління об'єктами права спільної власності сільськими, селищними, міськими радами можуть бути створені відповідні органи управління.

Відповідно до статті 13 Конституції України право комунальної власності територіальної захищається законом на рівних умовах з правами власності інших суб'єктів. Об'єкти права комунальної власності не можуть бути вилучені в територіальних громад і передані іншим суб'єктам права власності без згоди безпосередньо територіальної громади або відповідного рішення ради чи уповноваженого нею органу, за винятком випадків, передбачених законом.

Матеріальні та фінансові ресурси, які перебувають у комунальній власності, є надбанням територіальної громади. Правовий режим майна комунальної власності визначається законодавством України. Комунальна власність на рівних правах із державною, приватною та іншими формами власності визначається і захищається законом. Суб'єктом права комунальної власності є територіальна громада, а від її імені — представницький орган місцевого самоврядування, який володіє, користується і розпоряджається комунальним майном на основі законодавства України та статуту поселення.

Представницькі органи місцевого самоврядування можуть самостійно визначати перелік об'єктів, майна, яке входить до складу комунальної власності. При цьому їхні рішення може бути оскаржено в судовому порядку. Порядок вилучення об'єктів та майна в комунальну власність здійснюється на основі викупу. Органи місцевого самоврядування мають переважне право на викуп майна в комунальну власність.

Управління майном комунальної власності здійснюють виконавчі органи місцевого самоврядування, а також інші уповноважені юридичні та фізичні особи. Виконавчі органи місцевого самоврядування, відповідно до закону, можуть здійснювати з об'єктами комунальної власності всі майнові операції, передавати їх у постійне або тимчасове користування фізичним та юридичним особам, здавати в оренду, вносити як частку до статутних фондів підприємств (господарських товариств), продавати і купувати, використовувати як заставу, приватизувати, визначати в угодах та договорах умови використання і фінансування об'єктів комунальної власності, що приватизуються та передаються в користування й оренду.

Органи місцевого самоврядування можуть продавати, купувати і резервувати земельні ділянки, здавати їх в оренду, використовувати як заставу, передавати їх як внески до статутних фондів (капіталів) акціонерних товариств, товариств із обмеженою відповідальністю, кооперативів, фінансово-кредитних установ та інших підприємств і організацій.

Виконавчі органи місцевого самоврядування утворюють, реорганізують та ліквідують комунальні підприємства, організації та установи відповідно до законодавства, а також визначають мету, порядок діяльності та організаційні форми,

затверджують статути створюваних ними підприємств, організацій та установ. Вони регулюють ціни й тарифи на відповідну продукцію та послуги створених ними підприємств, їхні взаємовідносини з бюджетом місцевого самоврядування, встановлюють порядок використання прибутку, контролю за ефективністю використання їхнього майна та ведення фінансово-господарської діяльності, призначають і звільняють керівників таких підприємств, заслуховують звіти про їхню діяльність.

Особливості правового режиму майна, що передається виконавчим органом місцевого самоврядування в управління юридичним і фізичним особам, визначаються представницьким органом місцевого самоврядування на підставі закону про правовий режим коштів і майна комунальної власності. Володіння майном і фінансовими ресурсами комунальної власності може здійснюватися на правах власності, на правах господарського відання, на правах оперативного управління. Створені органами місцевого самоврядування комунальні підприємства, фірми, фонди й асоціації, акціонерні товариства наділяються правом господарського відання майном, яке закріплюється за цими суб'єктами господарювання.

Володіння комунальним майном на підставі права господарського відання передбачає певні обмеження. Суб'єкт господарювання, котрий володіє комунальним майном на основі права господарського відання, не має права продавати, здавати в оренду, використовувати його як заставу, передавати таке майно як внесок до статутного капіталу господарських акціонерних товариств чи приймати інші акти щодо розпорядження закріпленим за ним майном без згоди власника в особі територіальної громади чи ради (представницького органу). Суб'єкти, які володіють комунальним майном на підставі права господарського відання, відповідають за своїми зобов'язаннями коштами та майном, що є в їхньому володінні.

Володіння комунальним майном на основі права оперативного управління належить організаціям та установам (заклади охорони здоров'я, освіти, культури, соціального захисту та ін.), які утримуються за рахунок коштів бюджету органів місцевого самоврядування. Установи та організації, які здійснюють володіння комунальним майном на підставі права оперативного управління, не можуть розпоряджатися закріпленим за ними майном і мають право на здійснення господарської діяльності в межах, визначених законодавством і статутами, а також право самостійно розпоряджатися доходами від такої діяльності і майном, придбаним за рахунок цих доходів. Комунальна установа чи організація відповідає за своїми зобов'язаннями коштами, що є в її розпорядженні. Коли немає або недостатньо таких коштів, за її зобов'язаннями відповідає власник (орган місцевого самоврядування).

Правом оперативного управління наділяється міський, сільський та селищний голова, який є розпорядником коштів місцевого бюджету, позабюджетних, цільових та валютних фондів.

Визначено правовий режим коштів та майна, що перебуває в спільній власності органів місцевого самоврядування.

Територіальні громади різних поселень можуть приймати рішення про створення спільних комунальних підприємств та організацій, про об'єднання коштів для реалізації спільних соціально-економічних програм. Порядок використання коштів і майна, що перебуває у спільній власності органів місцевого самоврядування, визначається відповідними договорами.

9.3. Види комунальних підприємств

Унітарним є комунальне підприємство, не наділене правом власності на закріплене за ним майно. Майно такого підприємства є неподільним і не може бути розподілене на частки, паї. Не можуть мати часток, паїв у такому підприємстві і його працівники. Майно унітарного комунального підприємства використовується на підставі права господарського відання або на підставі права оперативного управління.

Комунальним акціонерним товариством є товариство, що має статутний фонд, поділений на певну кількість акцій рівної номінальної вартості. Акціонерне товариство несе відповідальність за зобов'язаннями лише майном товариства. Акціонери відповідають за зобов'язаннями товариства лише в межах належних їм акцій. Орган місцевого самоврядування може володіти 100 % акцій акціонерного товариства або лише їхньої частиною. Комунальним акціонерним товариством вважається товариство, в якому понад 50% акцій належить органу місцевого самоврядування. Органи місцевого самоврядування можуть бути учасниками як відкритих, так і закритих акціонерних товариств.

Комунальним товариством з обмеженою відповідальністю є товариство, що має статутний фонд, розподілений на частини, розмір яких визначається статутними документами. Учасники товариства несуть відповідальність за його зобов'язаннями в межах їхніх внесків до статутного фонду.

У випадках, визначених статутними документами, учасники товариства з обмеженою відповідальністю, які не повністю виконали свої внески, відповідають за зобов'язаннями товариства в межах внесеної суми. Органи місцевого самоврядування можуть володіти статутним фондом товариства з обмеженою відповідальністю повністю або частково. Комунальним вважається товариство з обмеженою відповідальністю, якщо орган місцевого самоврядування володіє більше ніж 50 % його статутного фонду.

Органам місцевого самоврядування забороняється бути учасниками товариств із додатковою відповідальністю, повних товариств, а також командитних товариств (товариств на довірі).

У зв'язку із запровадженням комунальної власності територіальної громади запропоновано на загальнодержавному рівні проводити інвентаризацію її об'єктів та складати їхній єдиний реєстр.

9.4. Фінансові ресурси комунальних підприємств за їх видами

Фінанси комунальних підприємств відіграють важливу роль у забезпеченні стабільного функціонування комунального сектора місцевої економіки, наданні цим сектором громадських послуг.

Становлення інституту фінансів комунальних підприємств в Україні розпочалося із запровадженням у 1990 р. комунальної форми власності. Суб'єктами права комунальної власності в Україні було визначено усі місцеві ради відповідних

адміністративно-територіальних одиниць, утворилося кілька видів комунальної власності: комунальна власність областей, міст, районів, районів у містах, сіл і селищ.

Закон України "Про власність" визначив комунальну власність як одну із форм державної власності і, таким чином, підприємства, які перебувають у власності відповідних адміністративно-територіальних одиниць, отримали правовий статус державних комунальних підприємств.

В Україні утворилося кілька видів комунальних підприємств.:

— це державні комунальні підприємства комунальної власності областей,
— державні комунальні підприємства комунальної власності міст,
— державні комунальні підприємства комунальної власності районів
— державні комунальні підприємства комунальної власності районів у містахі
— державні комунальні підприємства комунальної власності сіл та селищ.

Стаття 142 Конституції України змінила правовий статус комунальної власності, а саме — .майно, ресурси, земля та кошти комунальної форми власності є власністю територіальної громади. Це означає, що віднині власником комунальних підприємств є лише територіальна громада. Підприємства всіх інших рівнів влади не належать до складу комунальних.

Комунальний сектор в Україні включає: промисловість, сільське господарство, транспорт і зв'язок, будівництво, торгівлю та громадське харчування, постачання і збут, житлово-комунальне господарство, побутове обслуговування населення та інші галузі. Частина комунальних закладів не мають самостійних банківських рахунків, а лише субрахунки, наприклад, школи, дитячі садки та ін. Ще частина комунальних установ і закладів мають змішану систему фінансування — як кошторисну, так і госпрозрахункову.

Особливо складною є проблема встановлення меж комерціалізації діяльності комунальних підприємств з урахуванням потреб громади в суспільних послугах. Треба законодавчо встановити, що власником прибутків унітарних комунальних підприємств є територіальна громада. Вона має стати власником доходів змішаних підприємств відповідно до частки органу місцевого самоврядування в їхніх статутних капіталах.

Нині фінанси підприємств комунальної власності функціонують на основі законодавства, яке регламентує діяльність усіх господарських структур в економіці України. Використання фінансових ресурсів підприємств комунальної власності має свої особливості, їхній прибуток розподіляється в порядку, визначеному відповідними місцевими радами згідно із статутами цих підприємств. Статути затверджуються місцевими радами, яким належать ці підприємства.

Відповідно до Закону "Про бюджетну систему України " 100% податку на прибуток комунальних підприємств зараховується до бюджету місцевої ради того рівня, якому належать ці підприємства. Місцеві ради можуть надавати пільги або повністю звільняти від оподаткування підприємства комунальної форми власності в тій частині, в якій ці податки зараховуються до відповідних місцевих бюджетів.

Комунальні підприємства в Україні мають самостійні фінансові баланси, їхні рахунки не об'єднуються з бюджетними рахунками органів місцевого самоврядування. Більшість установ і закладів, що перебувають у комунальній власності, є са-

мостійними юридичними особами і фінансуються за рахунок місцевих бюджетів на основі кошторисів.

. Фінанси комунальних підприємств обліковуються в складі фінансів державного сектора економіки. Місцева фінансова статистика має стати одним із розділів комунальної статистики України.

Фінанси муніципальних підприємств є інститутом і складовою частиною місцевих фінансових систем зарубіжних країн. У багатьох зарубіжних Та країнах фінансові ресурси муніципальних підприємств за своїми обсягами прирівнюються до ресурсів місцевих бюджетів, а в деяких з них навіть перевищують бюджетні кошти. Муніципальними підприємствами в зарубіжних країнах вважаються підприємства, які повністю належать органам місцевого самоврядування, і господарські товариства, коли частка в капіталі органів місцевого самоврядування перевищує 50%.

Та водночас, це не вказує на загальне правило. Законодавство інших зарубіжних країн передбачає значні національні особливості порядку створення, діяльності та організації фінансів муніципальних підприємств. Так у США муніципальні послуги в основному забезпечуються приватними фірмами та компаніями. В Австрії муніципальні підприємства, якіі повністю перебувають у власності общин, функціонують у системі громадського транспорту, постачання води, електроенергії, каналізації, прибирання сміття, освоєння території та в інших галузях. У Данії, крім названих галузей, комунальні підприємства займаються продажем деревини з муніципальних лісів.

Основними формами комунальних підприємств у зарубіжних країнах є товариства з обмеженою відповідальністю, акціонерні товариства, асоціації та фонди. Вони поділяються на два види:

— одні з них безпосередньо засновані муніципалітетами,
— інші є дочірніми підприємствами, заснованими комунальними фірмами і компаніями.

Для більшості зарубіжних країн характерна відміна останнім часом усіх протекціоністських заходів щодо діяльності муніципальних підприємств, їхні фінанси формуються на загальних умовах, визначених для всіх бізнесових структур.

Значним джерелом доходів у розвинутих зарубіжних країнах є муніципальні платежі за послуги, що надаються місцевими органами влади. Місцеві органи влади цих країн, як правило, самостійно встановлюють ціни й тарифи на послуги, які вони надають членам територіальних колективів. У кожній країні сформувалися власні підходи до плати за послуги, що надаються місцевою владою. У багатьох країнах плата за ці послуги не покриває видатків на їх здійснення. І це свідома політика. . За більшістю статей видатків місцевої влади цієї країни платежі за послуги лише частково покривають витрати. Таким чином, соціальне призначення місцевої влади реалізується в тому, що більшість послуг, які вона надає територіальним громадам, дотується. Разом з тим і муніципальні платежі є джерелом бюджетних доходів органів місцевого самоврядування.

Перелік груп власних надходжень бюджетних установ та комунальних підприємств підготовлено і спрямовано на визначення єдиних підходів до використання власних надходжень бюджетних установ з урахуванням статей 29 і 69 Бюджетного кодексу України в частині зарахування до доходів державного бюджету плати за

послуги, що надаються бюджетними установами, які утримуються за рахунок державного бюджету, до доходів місцевих бюджетів власних надходжень бюджетних установ, які утримуються за рахунок відповідних бюджетів, та статті 13 цього Кодексу в частині включення до спеціального фонду бюджету призначень на видатки за рахунок конкретно визначених джерел надходжень.

Власні надходження бюджетних установ поділяються на дві групи:

— перша з них — це плата за послуги, що надаються бюджетними установами. Цю групу утворюють надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законами та нормативно-правовими актами. Такі надходження постійні і обов'язково плануються в бюджеті.

Перша група поділяється на такі підгрупи:

1) плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх функціональними повноваженнями, тобто це кошти, які надійшли бюджетним установам як плата за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних функцій та завдань бюджетних установ;

1) виконавчий збір, стягнутий державною виконавчою службою.

2) надходження бюджетних установ від господарської та/або виробничої діяльності. До цієї підгрупи відносяться кошти, які отримують бюджетні установи від господарсько-виробничої діяльності допоміжних, навчально-допоміжних підприємств, господарств, майстерень тощо; квартирна плата та плата за гуртожиток; від працевикористання спецконтингенту; відрахування від заробітку або іншого доходу спецконтингенту за харчування, речове майно, комунально-побутові та інші надані йому послуги тощо.

У разі створення для провадження господарської діяльності госпрозрахункових підрозділів, які мають статус юридичної особи, їх доходи та видатки — це не власні надходження бюджетної установи і не включаються до спеціального фонду бюджету;

3) плата за оренду майна бюджетних установ.

4) надходження бюджетних установ від реалізації майна. До цієї підгрупи відносяться кошти, які отримують бюджетні установи від реалізації необоротних активів (крім будівель і споруд) та інших матеріальних цінностей, у тому числі списаних.

Надходження перших двох підгруп формуються за видами, визначеними переліками послуг, що можуть надаватися бюджетними установами за плату, затверджуваними Кабінетом Міністрів України для відповідної галузі. Такі переліки складаються відповідно до груп власних надходжень із зазначенням конкретних напрямів використання коштів, які отримують бюджетні установи за надання цих послуг. Відповідальними за складання переліків визначаються центральні органи виконавчої влади, що є провідними у відповідній галузі.

-Друга група — інші джерела власних надходжень бюджетних установ. Цю групу утворюють кошти, перераховані бюджетним установам для виконання окремих доручень, а також благодійні внески, гранти та дарунки. Такі кошти не постійні і плануються лише у випадках, що попередньо визначені рішеннями Кабінету Міністрів України, укладеними угодами, в тому числі міжнародними, календарними планами проведення централізованих заходів тощо.

Друга група поділяється на такі підгрупи:

1) благодійні внески, гранти та дарунки. До цієї підгрупи відносяться всі види добровільної безповоротної та безоплатної допомоги як передача будь-яких видів майна, благодійні внески, гранти та дарунки, у тому числі внески від спонсорів та меценатів.
2) кошти, які отримують бюджетні установи для виконання окремих конкретних доручень від підприємств, організацій чи фізичних осіб, від інших бюджетних установ. До цієї підгрупи відносяться також інвестиції, які, згідно із законодавством, надходять до бюджетних установ, у тому числі на спорудження житлових будинків.

3. Власні надходження бюджетних установ використовуються відповідно до закону про державний бюджет чи рішення про місцевий бюджет за такими напрямами:

1) перша група:
   - підгрупа 1 — на покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням зазначених у підгрупі послуг;
   - підгрупа 2 — на організацію зазначених у підгрупі видів діяльності, а також на господарські видатки бюджетних установ;
   - підгрупа 3 — на утримання, обладнання, ремонт майна бюджетних установ;
   - підгрупа 4 — на ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів (крім будівель і споруд) та матеріальних цінностей, на покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти, на преміювання осіб, які безпосередньо зайняті збиранням відходів і брухту, а також на господарські потреби бюджетних установ.
2) підгрупа 2 другої групи — за спеціально визначеними напрямами у разі надходження таких коштів.

9.5. Порядок складання, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів комунальних підприємств

Кошторис бюджетних установ (комунальних підприємств) є основним плановим документом, який надає повноваження бюджетній установі щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень.

Бюджетне призначення — повноваження, надане головному розпоряднику бюджетних коштів Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, що має кількісні та часові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування.

Кошторис має дві складові:

- загальний фонд, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією на виконання бюджетною установою (далі — установа) основних функцій;

- спеціальний фонд, який містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій.

План асигнувань із загального фонду бюджету — це помісячний розподіл асигнувань, затверджених у кошторисі для загального фонду, за скороченою формою економічної класифікації, який регламентує взяття установою зобов'язань протягом року.

Бюджетне асигнування — повноваження, надане розпоряднику бюджетних коштів відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів з конкретною метою в процесі виконання бюджету.

План асигнувань є невід'ємною частиною кошторису і затверджується разом із цим кошторисом. Форма плану асигнувань затверджується Мінфіном. Установа незалежно від того, веде вона облік самостійно чи обслуговується централізованою бухгалтерією, для забезпечення своєї діяльності складає індивідуальні кошториси і плани асигнувань за кожною виконуваною нею бюджетною програмою (функцією).

Зведені кошториси і зведені плани асигнувань — це зведення показників індивідуальних кошторисів і планів асигнувань розпорядників коштів бюджету нижчого рівня, що складаються головним розпорядником для подання Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам та органам Державного казначейства. Зведені кошториси не затверджуються.

Установам можуть виділятися бюджетні кошти тільки за наявності затверджених кошторисів і планів асигнувань. Установи мають право брати бюджетні зобов'язання витрачати бюджетні кошти на цілі та в межах, установлених затвердженими кошторисами і планами асигнувань.

Бюджетне зобов'язання — будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або в майбутньому.

Для здійснення програм та заходів, які проводяться за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів.

Розпорядники бюджетних коштів — бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету.

За обсягом наданих прав розпорядники поділяються на головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Головні розпорядники бюджетних коштів — бюджетні установи в особі їх керівників, які визначаються відповідно до частини першої статті 22 Бюджетного кодексу України та затверджуються законом про державний бюджет або рішенням про місцевий бюджет шляхом встановлення їм бюджетних призначень.

Розпорядник коштів бюджету нижчого рівня (далі — розпорядник нижчого рівня) — розпорядник, який у своїй діяльності підпорядкований відповідному головному розпорядникові та (або) діяльність якого координується через нього.

Розпорядники нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня, в процесі складання, розгляду, затвердження та виконання кошторисів застосовують до них положення цього Порядку, визначені для головних розпорядників.

Одержувачі бюджетних коштів (далі — одержувачі) — це підприємства і госпрозрахункові організації, громадські та інші організації, що не мають статусу бюджетної установи, які одержують кошти з бюджету як фінансову підтримку або уповноважені органами державної влади на виконання загальнодержавних програм, надання послуг безпосередньо через розпорядників.

Одержувачі витрачають бюджетні кошти відповідно до плану використання бюджетних коштів.

Типова форма плану використання бюджетних коштів, яка встановлюється Мінфіном, у разі потреби на вимогу розпорядника може бути доповнена іншими показниками.

Порядок складання проектів кошторисів: Мінфін, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників відомості про граничні обсяги видатків загального фонду проекту відповідного бюджету на наступний рік, що є підставою для складання проектів кошторисів.

Для правильної та своєчасної організації роботи, пов'язаної із складанням проектів кошторисів, головні розпорядники, керуючись відповідними вказівками Мінфіну, Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, місцевих фінансових органів щодо складання проектів відповідних бюджетів на наступний рік:

- встановлюють для розпорядників нижчого рівня граничні обсяги видатків із загального фонду бюджету, термін подання проектів кошторисів і дають вказівки щодо їх складання;
- розробляють і повідомляють розпорядникам нижчого рівня інші показники, яких вони повинні додержуватися відповідно до законодавства і які необхідні для правильного визначення видатків у проектах кошторисів;
- забезпечують складання проектів кошторисів на бюджетні програми (функції), що виконуються безпосередньо головними розпорядниками.

Головні розпорядники розглядають показники проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня щодо законності та правильності розрахунків, доцільності запланованих видатків, правильності їх розподілу за економічною класифікацією, повноти надходження доходів, додержання діючих ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів, а також інших показників відповідно до законодавства та складають проекти зведених кошторисів.

За проектами зведених кошторисів головні розпорядники формують бюджетні запити, які подаються Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам для включення до проектів відповідних бюджетів у встановленому ними порядку.

Термін розгляду показників проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня встановлюється головними розпорядниками так, щоб проекти зведених кошторисів могли бути своєчасно оформлені як бюджетні запити. У разі обмеження терміну формування бюджетних запитів головними розпорядниками Мінфін, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи надають до-

звіл головним розпорядникам самостійно визначати порядок та обсяг одержання необхідних даних для забезпечення своєчасного формування і подання бюджетних запитів.

Проекти кошторисів складаються усіма установами на наступний бюджетний рік, якщо ці установи функціонували до початку року, на який плануються видатки. У разі якщо установи утворені не з початку року, кошториси складаються і затверджуються для кожної установи з часу її утворення до кінця бюджетного року в загальному порядку.

У частині надходжень проектів кошторисів зазначаються планові обсяги, які передбачається спрямувати на покриття видатків установи із загального та спеціального фондів проектів відповідних бюджетів, включаючи планові обсяги запозичень, що надійдуть до спеціального фонду кошторису. У процесі складання та затвердження проектів кошторисів залишки коштів за спеціальним фондом кошторисів не плануються.

Формування доходної частини спеціального фонду проекту кошторису здійснюється на підставі розрахунків доходів, які складаються за кожним джерелом доходів, що плануються на наступний рік.

За основу цих розрахунків беруться такі показники:

- обсяг надання тих чи інших платних послуг, а також інші розрахункові показники (площа приміщень і вартість обладнання та іншого майна, що здаються в оренду, кількість місць у гуртожитках, кількість відвідувань музеїв, виставок тощо) та розмір плати в розрахунку на одиницю показника, який повинен встановлюватися відповідно до законодавства;
- прогнозне надходження зборів (обов'язкових платежів) до спеціального фонду бюджету.

На підставі цих показників визначається сума доходів на наступний рік за кожним джерелом їх надходження з урахуванням конкретних умов роботи установи. Під час формування показників, на підставі яких визначаються доходи планового періоду, обов'язково враховується рівень їх фактичного виконання за останній звітний рік, а також очікуваного виконання за період, що передує плановому. Показники повинні наводитися в обсязі, зазначеному в розрахунку, і повністю відповідати показникам бухгалтерської звітності за відповідні періоди.

У процесі формування спеціального фонду проекту кошторису планування власних надходжень бюджетних установ здійснюється за групами та підгрупами відповідно до правил, визначених законодавством для цієї категорії доходів бюджету.

Спеціальний фонд проекту кошторису передбачає зведення показників за всіма джерелами надходження коштів до цього фонду та відповідними напрямами їх використання.Розподіл видатків спеціального фонду проекту кошторису проводиться виключно в межах і за рахунок відповідних надходжень, запланованих для цього в зазначеному фонді.

Відповідальність за виникнення заборгованості, що склалася за видатками спеціального фонду, несе виключно розпорядник, з вини якого вона утворилась.

Під час визначення обсягів видатків розпорядників нижчого рівня головні розпорядники повинні враховувати об'єктивну потребу в коштах кожної установи, виходячи з її основних виробничих показників і контингентів, які встановлюються

для установ (кількість класів, учнів у школах, ліжок у лікарнях, дітей у дошкільних закладах тощо), обсягу виконуваної роботи, штатної чисельності, необхідності погашення дебіторської і кредиторської заборгованості та реалізації окремих програм і намічених заходів щодо скорочення витрат у плановому періоді. Обов'язковим є виконання вимоги щодо першочергового забезпечення бюджетними коштами видатків на оплату праці з нарахуваннями, а також на господарське утримання установ. Під час визначення видатків у проектах кошторисів установи повинен забезпечуватися суворий режим економії коштів і матеріальних цінностей. До кошторисів можуть включатися тільки видатки, передбачені законодавством, необхідність яких обумовлена характером діяльності установи. Видатки на придбання обладнання, капітальний ремонт приміщень тощо, які не є першочерговими, можуть передбачатися лише за умови забезпечення коштами невідкладних витрат та відсутності заборгованості. При цьому видатки на заробітну плату з коштів спеціального фонду обчислюються залежно від обсягу діяльності, що провадиться за рахунок цих коштів, із застосуванням встановлених законодавством норм, які використовуються установами аналогічного профілю.

Мінфін має право визначати на кожний рік порядок врахування у кошторисах обсягів заборгованості, яка виникла внаслідок непогашення бюджетних зобов'язань установ.

Асигнування на централізовані заходи, які здійснюються головними розпорядниками, включаються до кошторисів тільки у разі, коли проведення таких заходів за рахунок коштів бюджету не суперечить законодавству.

До централізованих заходів належать заходи з організації та здійснення безпосередньо апаратом головного розпорядника або апаратом уповноваженого ним розпорядника нижчого рівня або уповноваженою ним установою закупівель товарів, робіт і послуг у рамках реалізації затверджених у встановленому порядку національних і державних програм, а також загальнодержавних заходів програмного характеру з метою забезпечення відповідними товарами, роботами, послугами закладів та установ системи головного розпорядника та (або) співвиконавців відповідних національних і державних програм.

Показники видатків, що включаються до проекту кошторису, повинні бути обґрунтовані відповідними розрахунками за кожним кодом економічної класифікації.

Видатки спеціального фонду кошторису за рахунок власних надходжень плануються в такій послідовності: за встановленими напрямами використання, на погашення заборгованості установи з бюджетних зобов'язань за спеціальним та загальним фондом кошторису та на проведення заходів, пов'язаних з виконанням основних функцій, які не забезпечені (або частково забезпечені) видатками загального фонду. При цьому розпорядник бюджетних коштів здійснює коригування обсягів узятих бюджетних зобов'язань за загальним фондом кошторису для проведення видатків з цих зобов'язань із спеціального фонду кошторису відповідно до бюджетного законодавства.

Кошториси та штатні розписи установ, які належать до сфери управління МЗС і специфіка діяльності яких пов'язана з функціонуванням за кордоном, можуть складатися за окремим порядком, погодженим з Мінфіном.

Після затвердження державного та місцевих бюджетів проекти зведених кошторисів приводяться у відповідність з показниками цих бюджетів.

Порядок розгляду і затвердження кошторисів

У тижневий термін після опублікування закону про Державний бюджет України, відповідного рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад Мінфін, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників лімітні довідки про бюджетні асигнування.

Лімітна довідка про бюджетні асигнування — це документ, який містить затверджені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх помісячний розподіл, а також інші показники, що згідно із законодавством повинні бути визначені на основі нормативів, і видається відповідно Мінфіном, Міністерством фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органом, головним розпорядником. Показники лімітної довідки доводяться до відома головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня для уточнення проектів кошторисів і складання проектів планів асигнувань. Форма лімітної довідки затверджується Мінфіном.

Розпорядники нижчого рівня уточнюють проекти кошторисів, складають проекти планів асигнувань і подають ці документи головним розпорядникам для уточнення показників проектів зведених кошторисів і складання проектів зведених планів асигнувань. Розпорядники свої витрати приводять у відповідність з бюджетними асигнуваннями та іншими показниками, що доведені лімітними довідками. Для цього чисельність працівників установи, що пропонується до затвердження за штатним розписом, повинна бути приведена у відповідність з визначеним фондом оплати праці, а інші витрати — у відповідність з іншими встановленими асигнуваннями таким чином, щоб забезпечити виконання покладених на установу функцій.

Типова форма штатного розпису установи затверджується Мінфіном. У разі потреби міністерства та інші центральні органи виконавчої влади за погодженням з Мінфіном можуть установлювати форму штатного розпису для відповідної галузі.

Проекти кошторисів і планів асигнувань установ у разі потреби розглядаються головним розпорядником в присутності керівників цих установ. Головні розпорядники під час розгляду проектів кошторисів і планів асигнувань зобов'язані:

- забезпечити суворе виконання вимог законодавства, а також вказівок щодо складання кошторисів на наступний рік;
- додержуватися режиму економії, не допускати включення до кошторисів асигнувань, не зумовлених потребою;
- забезпечити в проектах кошторисів і планів асигнувань додержання доведених у лімітних довідках річних обсягів асигнувань та їх помісячного розподілу з урахуванням термінів проведення окремих заходів і можливості здійснення відповідних видатків протягом року;
- не допускати прийняття в кошторисах сум, не підтверджених розрахунками та економічними обгрунтуваннями.

Головні розпорядники у двотижневий термін після одержання лімітних довідок подають Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам уточнені проекти зведених кошторисів та проекти зведених планів асигнувань для складання і затвердження річного розпису асигнувань відповідних бюджетів (розпису асигнувань згідно з бюджетними призначеннями, затвердженими у відповідному бюджеті для загального і спеціального фонду в роз-

різі головних розпорядників, за повною економічною класифікацією, що відповідає зведенню усіх кошторисів) та помісячного розпису асигнувань загального фонду відповідних бюджетів (розпису асигнувань згідно з бюджетними призначеннями, затвердженими у відповідному бюджеті для загального фонду в розрізі головних розпорядників, за скороченою економічною класифікацією помісячно, що відповідає зведенню усіх планів асигнувань). Уточнені проекти кошторисів та складені проекти планів асигнувань повинні відповідати певним лімітним довідкам.

Мінфін надсилає для реєстрації, обліку та виконання затверджений річний розпис асигнувань державного бюджету та помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету Державному казначейству, яке протягом трьох робочих днів з дня затвердження доводить до головних розпорядників витяги із зазначених документів, які є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань усіма розпорядниками та планів використання бюджетних коштів одержувачами.

Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників витяги із затвердженого річного розпису асигнувань відповідного бюджету та помісячного розпису асигнувань загального фонду відповідного бюджету, які є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань розпорядниками та планів використання бюджетних коштів одержувачами.

Кошториси, плани асигнувань та плани використання бюджетних коштів повинні бути затверджені протягом 30 календарних днів з дня затвердження розпису бюджету.

Кошториси, плани асигнувань і штатні розписи затверджуються керівником відповідної вищестоящої установи, за винятком:

1) Секретаріату Кабінету Міністрів України за відповідними бюджетними програмами — Міністром Кабінету Міністрів України за погодженням з Прем'єр-Міністром України та Мінфіном;
2) міністерств та інших центральних органів виконавчої влади за бюджетними програмами "Керівництво та управління" — керівниками відповідних центральних органів виконавчої влади за погодженням з Мінфіном, за іншими бюджетними програмами, що виконуються безпосередньо апаратом міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, — керівниками відповідних центральних органів виконавчої влади. Кошториси, плани асигнувань і штатні розписи органів виконавчої влади, що належать до сфери управління міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, затверджуються керівниками цих міністерств та інших центральних органів виконавчої влади;
3) обласних, Київської та Севастопольської міських держадміністрацій — головами відповідних держадміністрацій за погодженням з Мінфіном;
4) міністерств і відомств Автономної Республіки Крим, управлінь, відділів, інших підрозділів обласних, Київської та Севастопольської міських, районних держадміністрацій — Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, Київською та Севастопольською міськими держадміністраціями після експертизи, проведеної Міністерством фінансів Автономної Республіки

Крим, головними обласними і головним Київським міським та Севастопольським міським фінансовими управліннями;

5) управлінь, відділів, інших підрозділів райдержадміністрацій — райдержадміністраціями після експертизи, проведеної районними фінансовими управліннями;
6) президій державних академій наук за бюджетними програмами "Наукова і організаційна діяльність президії" — їх керівниками за погодженням з Мінфіном; за іншими бюджетними програмами, що виконуються безпосередньо апаратом цих установ, — їх керівниками;
7) за бюджетними програмами спеціального фонду державного бюджету, що виконуються за рахунок 30 % збору за забруднення навколишнього природного середовища, — головним розпорядником за погодженням з Мінфіном;
8) національних вищих навчальних закладів, яким безпосередньо встановлені призначення у державному бюджеті, — керівниками цих закладів за погодженням з головним розпорядником, якщо інше не передбачено законодавством.

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

Кошториси, плани асигнувань і штатні розписи установ, які не мають вищестоящої установи (центральні районні, центральні міські лікарні тощо), затверджуються райдержадміністраціями або виконавчими органами відповідних місцевих рад.

Кошториси і плани асигнувань, передбачені на проведення централізованих заходів, затверджуються окремо на кожний захід керівниками міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, держ-адміністрацій та виконавчих органів місцевих рад, що запланували зазначені заходи. Для здійснення кожного конкретного заходу не пізніше ніж за місяць складається окремий кошторис на підставі календарних планів.

Кошториси і плани асигнувань підписує керівник установи (централізованої бухгалтерії) та керівник її фінансового підрозділу або головний (старший) бухгалтер. Одночасно з кошторисом затверджується план асигнувань і штатний розпис установи, включаючи структурні підрозділи, які утримуються за рахунок власних надходжень. Ці документи подаються та затверджуються у двох примірниках, один з яких повертається цій установі, а другий залишається в установі, керівник якої їх затвердив.

Кошторис затверджується за загальним і спеціальним фондами на рік без розподілу за періодами в обсязі, який дорівнює сумі цих фондів.

Кошторис, плани асигнувань і штатні розписи установ затверджуються керівником установи, уповноваженої затверджувати такі документи, підпис якого скріплюється гербовою печаткою, із зазначенням дати.

У тижневий термін після затвердження штатних розписів головні розпорядники подають Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам зведені показники за мережею, штатними розписами і контингентами установ та одержувачів за формами, встановленими Мінфіном.

Управління справами Верховної Ради України, Державне управління справами, Секретаріат Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Рахункова палата, Центральна виборча комісія, Верховний Суд України, Конституційний

Суд України, Вища рада юстиції, Вищий господарський суд України та інші установи, яким затверджені бюджетні призначення і які відповідно до законодавства самостійно затверджують кошториси, плани асигнувань і штатні розписи, у тритижневий термін після прийняття державного бюджету на відповідний рік подають Мінфіну затверджені кошториси, розрахунки до них, календарні плани, плани асигнувань і штатні розписи.

Затвердження кошторисів і планів асигнувань, а також здійснення видатків у сумі, що перевищує встановлені бюджетні призначення, тягне за собою відповідальність згідно із законодавством.

Мінфін, ГоловКРУ, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи щороку в межах своєї компетенції після прийняття відповідних бюджетів перевіряють правильність складення і затвердження кошторисів і планів асигнувань

Скорочення завищених асигнувань, виявлених внаслідок перевірки правильності складання кошторисів, проводиться Мінфіном, Міністерством фінансів Автономної Республіки Крим, місцевими фінансовими органами на підставі матеріалів перевірок.

Вивільнені асигнування спрямовуються на проведення інших пріоритетних заходів, що плануються розпорядником, шляхом внесення змін у встановленому порядку до їх кошторисів за рішенням Мінфіну, Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, місцевого фінансового органу на підставі обгрунтованого подання головного розпорядника.

Основні вимоги щодо виконання кошторису

Для здійснення контролю за відповідністю асигнувань, визначених у кошторисах і планах асигнувань розпорядників, асигнуванням, затвердженим річним розписом асигнувань державного бюджету та помісячним розписом асигнувань загального фонду державного бюджету, органи Державного казначейства проводять реєстрацію та ведуть облік зведених кошторисів і планів асигнувань розпорядників вищого рівня у розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів.

Розпорядники мають право проводити діяльність виключно в межах асигнувань, затверджених кошторисами і планами асигнувань, за наявності витягу, доведеного органом Державного казначейства, що підтверджує відповідність цих документів даним казначейського обліку. З цією метою розпорядники, які отримали від органів Державного казначейства витяг, повинні подати цим органам дані про розподіл показників зведених кошторисів і планів асигнувань у розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів. Зазначені показники доводяться до відповідних органів Державного казначейства за місцем розташування розпорядників нижчого рівня та одержувачів.

Органи Державного казначейства здійснюють контроль за відповідністю розподілу показників зведених кошторисів і планів асигнувань даним казначейського обліку.

У разі невідповідності кошторисів і планів асигнувань витягу, отриманому від відповідних органів Державного казначейства, розпорядники повинні перезатвердити зазначені документи згідно з витягом. Здійснення видатків установ та одержувачів без затверджених у встановленому порядку кошторисів, планів асигнувань і планів

використання бюджетних коштів припиняється через 30 календарних днів після затвердження річного розпису асигнувань і помісячного розпису асигнувань загального фонду відповідних бюджетів. До затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань і планів використання бюджетних коштів підставою для здійснення видатків є проекти кошторисів, планів асигнувань і планів використання бюджетних коштів, засвідчені підписами керівника установи і головного бухгалтера. Після закінчення 30-денного терміну органи Державного казначейства здійснюють операції з розрахунково-касового обслуговування розпорядників коштів державного бюджету тільки відповідно до затверджених та зареєстрованих у обліку відповідних органів Державного казначейства кошторисів і планів асигнувань.

У разі якщо бюджетний розпис на наступний рік не затверджено в установлений законодавством термін, в обов'язковому порядку складається тимчасовий розпис бюджету на відповідний період. Бюджетні установи складають на цей період тимчасові індивідуальні кошториси, які затверджуються їх керівниками. При цьому зведені тимчасові кошториси не складаються. Під час складання річного розпису асигнувань бюджету, помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету, кошторисів і планів асигнувань установ на наступний рік ураховуються видатки, проведені згідно з тимчасовим розписом бюджету та тимчасовими кошторисами.

Установи мають право брати зобов'язання щодо видатків загального фонду бюджету відповідно до кошторису і плану асигнувань виходячи з потреби у забезпеченні виконання пріоритетних заходів та з урахуванням здійснення платежів для погашення зобов'язань минулих періодів, якщо інше не передбачено законодавством.

Обсяг бюджетних зобов'язань, узятих установою протягом року, повинен забезпечити зменшення рівня заборгованості за бюджетними зобов'язаннями минулих періодів та недопущення виникнення заборгованості за бюджетними зобов'язаннями у поточному році.

У разі скорочення асигнувань розпорядники повинні вживати заходів до ліквідації або скорочення обсягу бюджетних зобов'язань, які перевищують уточнені плани асигнувань.

У разі прийняття відповідного рішення щодо тимчасового обмеження асигнувань загального фонду бюджету розпорядники повинні забезпечити приведення обсягів зобов'язань у відповідність з тимчасовим обмеженням асигнувань.

Зміни до кошторису і плану асигнувань вносяться у разі:

- потреби у перерозподілі асигнувань розпорядника;
- прийняття нормативного акта про передачу повноважень і бюджетних асигнувань одного розпорядника іншому;
- прийняття рішення щодо розподілу нерозподілених бюджетних асигнувань між розпорядниками;
- необхідності збільшення видатків спеціального фонду бюджету внаслідок перевищення надходжень до цього фонду з урахуванням залишків бюджетних коштів на початок поточного бюджетного періоду, не використаних у попередньому бюджетному періоді порівняно з надходженнями, врахованими у бюджеті на відповідний рік;
- прийняття рішення щодо скорочення видатків загального фонду бюджету в цілому на рік;

- внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет).

Зміни до кошторисів і планів асигнувань вносяться після внесення відповідних змін до річного розпису асигнувань бюджету, помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету та бюджетного розпису з урахуванням особливостей спеціального фонду.

У разі внесення змін до кошторисів і планів асигнувань обов'язково складаються відповідні довідки, які затверджуються і виконуються у тому ж порядку, що й кошториси і плани асигнувань. Форма довідки затверджується Мінфіном. При цьому кошториси і плани асигнувань не перезатверджуються. Зміни до штатних розписів вносяться у порядку, встановленому для їх затвердження. Зміни до планів використання бюджетних коштів вносяться одержувачами в порядку, встановленому для їх затвердження, за формою, що відповідає плану використання.

Бюджетна установа не має права здійснювати запозичення в будь-якій формі або надавати за рахунок бюджетних коштів позички юридичним і фізичним особам.

Видатки спеціального фонду бюджету проводяться виключно в межах і за рахунок відповідних надходжень до цього фонду на підставі кошторисів з урахуванням внесених до них змін. Видатки спеціального фонду кошторису здійснюються у послідовності, передбаченій пунктом 23 цього Порядку для їх планування. Установи мають право використовувати протягом поточного року залишки коштів на рахунках спеціального фонду на початок року для здійснення видатків, передбачених у кошторисах на поточний рік (шляхом внесення змін до спеціального фонду кошторису). Зміни до спеціального фонду кошторису вносяться в разі, коли загальний обсяг фактичних надходжень до цього фонду разом з обсягом залишків коштів на його рахунках на початок року буде більший, ніж відповідні надходження, враховані у кошторисі на відповідний рік. При цьому в спеціальному фонді кошторису уточнений обсяг видатків повинен дорівнювати сумі уточненного обсягу доходів і залишків коштів на початок року.

Протягом року розпорядники вносять зміни до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями на підставі довідки про внесення змін до кошторису, яка затверджується керівником установи, що затвердив кошторис без внесення відповідних змін до бюджетного розпису за спеціальним фондом бюджету. Розпорядники нижчого рівня в обов'язковому порядку подають розпорядникам вищого рівня завірені відповідним органом Державного казначейства копії затверджених довідок про внесення змін до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями. Розпорядниками вносяться зміни до спеціального фонду кошторису у частині збільшення надходжень та видатків у разі, коли обсяги власних надходжень спеціального фонду кошторису фактично перевищили обсяги, враховані під час затвердження відповідного бюджету. У разі коли фактичні обсяги власних надходжень бюджетних установ за 10 місяців відповідного бюджетного періоду становили менше ніж 70 % відповідних обсягів, врахованих у спеціальному фонді кошторису, розпорядники зобов'язані внести зміни до спеціального фонду кошторису у частині зменшення надходжень і видатків з урахуванням очікуваного виконання спеціального фонду кошторису у відповідному бюджетному періоді. Розпорядники упорядковують бюджетні зобов'язання з урахуванням внесених до спеціального фонду кошторису змін.

Органи Державного казначейства ведуть облік таких змін, проводять видатки спеціального фонду бюджету за власними надходженнями на підставі кошторисів з урахуванням внесених до них змін без внесення змін до бюджетного розпису та відображають у звітності про виконання державного бюджету планові показники за спеціальним фондом бюджету з урахуванням внесених змін до кошторисів.

Зміни до спеціального фонду кошторису за іншими надходженнями (крім власних надходжень бюджетних установ) вносяться в порядку, за яким після внесення відповідних змін до бюджетного розпису складаються довідки про внесення змін до кошторису.

Планові показники за спеціальним фондом кошторису розпорядників у формах звітності повинні відповідати даним обліку, який ведеться органами Державного казначейства. Головні розпорядники під час подання зведеної фінансової звітності забезпечують відповідність планових показників за спеціальним фондом кошторисів з урахуванням внесених до них змін даним звітності Державного казначейства про виконання спеціального фонду державного бюджету. Головні розпорядники під час складання та подання зведеної фінансової звітності враховують дані довідок про внесення змін до кошторису, які є підставою для відображення планових показників за власними надходженнями у зведених звітах про виконання кошторисів. При цьому зазначені дані повинні відповідати даним обліку Державного казначейства.

У звітності про виконання державного та місцевих бюджетів за спеціальним фондом відображаються планові показники з урахуванням внесених змін до кошторисів. У разі внесення змін до спеціального фонду кошторису (бюджетного розпису) зміни до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) не вносяться.

У разі коли виконання робіт за рахунок коштів спеціального фонду державного бюджету здійснювалося за державним замовленням, відповідні зміни вносяться до обсягів державного замовлення.

Після розгляду річних звітів про виконання кошторисів за минулий рік уточнюються показники перехідних контингентів станом на 1 січня поточного року, виходячи з фактичного виконання плану цих контингентів за минулий рік. За результатами перевірок у разі виявлення завищених асигнувань вносяться зміни до кошторисів і планів асигнувань шляхом скорочення їх обсягів. Право скорочення асигнувань надається Мінфіну, Міністерству фінансів АР Крим, місцевим фінансовим органам. Виконання кошторисів і планів асигнувань здійснюється наростаючим підсумком з початку року.

Звіти про виконання кошторисів, планів асигнувань і планів використання бюджетних коштів подаються в порядку та за формами, встановленими Державним казначейством.

Питання для самоконтролю

1. *Які види комунальних підприємств Ви знаєте?*
2. *Що таке комунальний кредит?*
3. *Які фінансові ресурси є в розпорядженні комунальних підприємств?*

РОЗДІЛ 10.
ФІНАНСИ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

10.1. Проблеми розвитку житлово-комунального господарства в Україні.
10.2. Класифікація та групування витрат ЖКГ.
10.3. Планування та калькулювання собівартості житлово-комунальних послуг.
10.4. Комунальні платежі та методи управління ними.

Основні терміни та поняття: жилово-комунальне господарство, комунальні платежі, витрати, комунальні послуги, інформаційні системи житлово-комунального господарства.

10.1. Проблеми розвитку житлово-комунального господарства в Україні

Житлово-комунальне господарство — це одна з важливих та пріоритетних галузей національного господарського комплексу, яка забезпечує життєдіяльність населених пунктів та суттєво впливає на розвиток економічних взаємовідносин у державі. У цій сфері зайнято 5 % працездатного населення країни, які обслуговують близько 25 % основних фондів держави. Понад 14,2 тис. спеціалізованих підприємств та організацій різних форм власності надають споживачам 40 видів житлово-комунальних послуг.

Проте в житлово-комунальному господарстві накопичено багато проблем, що ставлять під загрозу можливість його сталого функціонування.

Не сформований інститут власника житла гальмує створення дійсно ринкових відносин в обслуговуванні житла. У власність громадян передано понад 5,3 млн квартир та одноквартирних будинків, що становить 75,4 % державного житлового фонду. Проте підприємства, що мають житловий фонд, а також органи місцевого самоврядування продовжують виконувати функції з утримання житла, у тому числі приватизованого.

Не забезпечено сприятливих умов для приватизації ЖЕКів та створення об'єднань співвласників багатоквартирних будинків, асоціацій жителів багатоквартирних будинків, будинкових комітетів тощо. Відсутність національних комісій регулювання діяльності природних монополій з централізованого водопостачання та водовідведення, централізованого постачання теплової енергії, як це передбачено Законом України "Про природні монополії", призвело до нерівних умов господарювання на ринку надання послуг водо-, теплопостачання та водовідведення та постачання електричної енергії. Якщо рівень тарифів на електроенергію визначається на державному рівні, то на послуги житлово-комунального господарства — на місцевому. Немає механізму їх синхронізації.

У зв'язку з цим Комітет визначив основні завдання та заходи Загальнодержавної програми реформування та розвитку житлово-комунального господарства (далі — Програма), щоб вивести галузь із кризового стану.

Метою Програми є реалізація державної політики, спрямованої на задоволення потреб усіх споживачів у економічно доступних житлово-комунальних послугах належного рівня та якості, що відповідає вимогам державних стандартів, гармонізованих зі стандартами Євросоюзу; створення умов для сталої, ефективної роботи та розвитку житлово-комунального господарства, підвищення рівня прозорості у взаємовідносинах між суб'єктами ринку житлово-комунальних послуг; зниження техногенного впливу на природні об'єкти; стимулювання економного і раціонального використання ресурсів, насамперед енергоносіїв.

Програма передбачає виконання таких основних завдань:

- підвищити ефективність управління житлово-комунальним господарством та упорядкування відносин власності у цій сфері;
- забезпечити беззбиткове функціонування підприємств галузі при прозорій економічно обґрунтованій системі визначення рівня тарифів та адресного соціального захисту населення;
- технічно переозброїти галузь, запровадити інноваційну модель її розвитку.

Ключовою проблемою управління на етапі реформування житлово-комунального господарства є запровадження системи договірних відносин, зумовлених появою у цій сфері господарюючих суб'єктів різних організаційно-правових форм.

Пріоритетним на першому етапі є створення в містах керуючих житловим фондом компаній — замовників житлово-комунальних послуг, запровадження Єдиної автоматизованої системи нарахування та обліку оплати населенням споживаних житлово-комунальних послуг та енергоносіїв.

У сфері природних монополій — утворення акціонерних товариств — керуючих компаній, до статутного фонду яких не входить майно, що не підлягає приватизації.

Органи місцевого самоврядування самостійно обирають одну з таких схем управління комунальним майном та житлово-комунальними підприємствами — суб'єктами природних монополій: схему безпосереднього керівництва (існуюча), яка базується на постійному керівництві підприємством комунальної власності через укладення контракту з керівником і передбачає повну відповідальність органів місцевого самоврядування за експлуатацію, обслуговування, фінансування, інвестування реконструкції та розвитку підприємства тощо або схему делегованого управління (рекомендована) — базується на розподілі відповідальності згідно з договорами (контрактами) на управління, оренду цілісного майнового комплексу або договору концесії на 20–25 років.

Одночасно з реформуванням управління у сфері природних монополій посилюється державне регулювання діяльності суб'єктів на монопольних ринках послуг водо-, теплопостачання та водовідведення. Ці функції покладаються на першому етапі на Держжитлокомунгосп та його регіональні підрозділи, на другому — на Національну комісію регулювання діяльності природних монополій у житлово-комунальній сфері.

Головним завданням забезпечення беззбиткового функціонування підприємств галузі при прозорій економічно обґрунтованій системі визначення рівня тарифів та

адресному соціальному захисту населення є досягнення рівня поточної беззбитковості підприємств галузі з одночасним впровадженням комплексу заходів, спрямованих на:

- зменшення рівня витрат операційної діяльності;
- збільшення надходжень підприємств, що надають житлово-комунальні послуги.

Реалізація першого напряму може бути здійснена шляхом оптимізації витрат та втрат матеріальних та енергетичних ресурсів (палива, електричної енергії, води, теплової енергії) житлово-комунальних підприємств; встановлення цін на енергоресурси для підприємств житлово-комунального господарства на рівні цін для населення; зменшення податкового навантаження на підприємства житлово-комунального господарства (відміни ПДВ на послуги, поширення спрощеної системи оподаткування).

По другому напряму пропонується:

- запровадити механізм регулювання тарифів через установлення їх граничного рівня та застосування одночасної індексації тарифів з урахуванням інфляційних процесів, у тому числі змін цін і тарифів на паливно-енергетичні ресурси та механізм покриття різниці між фактичною вартістю житлово-комунальних послуг та встановленими тарифами (при їх затвердженні менше від фактичної вартості) з місцевих бюджетів;
- забезпечити збільшення рівня збору платежів до 95 %;
- визначити структури дебіторської та кредиторської заборгованості та ліквідувати ці борги;
- збільшити видатки з місцевих бюджетів розвитку на житлово-комунальне господарство;
- відновити пеню за несвоєчасну оплату житлово-комунальних послуг.

Заходи щодо технічного переозброєння галузі, запровадження інноваційної моделі її розвитку визначені в Галузевих програмах енергозбереження, поетапного оснащення наявного житлового фонду засобами обліку та регулювання споживання води і теплової енергії, реконструкції житлових будинків перших масових серій та впровадження низки енергозберігаючих проектів, реалізація яких передбачає одержання швидкого економічного ефекту.

Механізм реалізації Програми включає організаційно-технічні заходи, нормативно-правове, науково-технічне та фінансове забезпечення її виконання, розробку та затвердження регіональних програм, координацію дій усіх суб'єктів господарювання у цій сфері Міжвідомчою комісією з реалізації реформи житлово-комунального господарства при Кабінетові Міністрів України.

Для визначення стану житлово-комунального господарства та його реформування передбачається здійснювати постійний моніторинг на підставі системи індикаторів, що характеризують роботу галузі в цілому та її підгалузей.

У Програмі наводять прогнозні розрахунки фінансового стану підприємств тепло-, водопостачання та водовідведення за умови врахування інфляційних процесів; основні завдання центральних і місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування щодо реалізації Програми реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2003–2010 роки; орієнтовний перелік демон-

страційних проектів; зведені показники орієнтовного фінансування пріоритетних напрямів нормативно-правового та науково-технічного забезпечення Програми та зведені показники орієнтовної вартості і джерела фінансування заходів розвитку житлово-комунального господарства та міського електротранспорту за даними Ради Міністрів АР Крим, обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій.

Реалізація Програми та досягнення запланованої мети можливе тільки за умови спільних дій центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, підприємств і організацій та споживачів житлово-комунальних послуг.

10.2. Класифікація та групування витрат ЖКГ

З метою зіставлення планових та звітних даних про витрати при здійсненні планування, обліку і калькулювання виробничої (операційної) собівартості робіт (послуг) у наступних параграфах визначено групи витрат, які класифіковані за різними ознаками.

За місцем виникнення витрати на виробництво робіт (послуг) групуються за окремими структурними підрозділами житлово-комунальних підприємств і організацій.

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво поділяється на основне, допоміжне і обслуговуюче (невиробниче) господарство і регламентується в наказі про облікову політику підприємства.

До основного виробництва належать відокремлені структурні підрозділи підприємств, які безпосередньо беруть участь у виконанні житлово-комунальних робіт та виробництві, які належать до основного виду операційної діяльності. Допоміжне виробництво призначене для обслуговування підрозділів основного виробництва: виконання робіт по технічному обслуговуванню, ремонту основних фондів, забезпечення інструментом, запасними частинами для ремонту устаткування, різними видами енергії, транспортними та іншими послугами. До нього належать ремонтні цехи, будівельні дільниці, механічні майстерні, енергетичні, експериментальні та інші підрозділи До невиробничого господарства належать: культурно-побутові заклади, житлово-комунальне господарство, підсобні сільськогосподарські підприємства, науково-дослідні, оздоровчі, спортивні та інші структурні підрозділи, які не беруть участі у здійсненні та забезпечені надання комунальних послуг.

За видами витрати класифікуються за економічними елементами та за статтями витрат.

За способами віднесення на виробничу собівартість — прямі та непрямі витрати. Прямі — це витрати, які можуть бути безпосередньо включені до виробничої собівартості окремих видів робіт (послуг). До непрямих витрат належать витрати, безпосередньо не пов'язані із виконанням житлово-комунальних робіт (послуг). До таких витрат належать загальновиробничі витрати, які включають витрати по управлінню та обслуговуванню виробничого процесу.

За ступенем впливу обсягів виконаних робіт та реалізованих послуг на рівень витрат, витрати поділяються на змінні та постійні.

Змінні витрати — це витрати, абсолютна величина яких змінюється (збільшується або зменшується) разом із зміною обсягів робіт (послуг). Зокрема, витрати на сировину, матеріали, пально-мастильні матеріали, електроенергію, запасні частини і комплектуючі тощо. Постійні витрати — це витрати, абсолютна величина яких із збільшенням або зменшенням обсягів робіт (послуг) істотно не змінюється. До них належать витрати, пов'язані з обслуговуванням і управлінням виробничих підрозділів, та витрати на забезпечення загальногосподарських потреб.

За складом витрати поділяються на одноелементні, тобто економічно однорідні, та комплексні, які складаються з кількох елементів.

За звітними періодами витрати поділяються на поточні, витрати минулих та майбутніх періодів.

За доцільністю витрати поділяються на продуктивні, непродуктивні та надзвичайні.

Непродуктивними витратами вважаються витрати, що виникли в результаті недостатньої організації виробництва і управління, відхилень від технологічних норм, псування матеріальних цінностей. До витрат від надзвичайних подій (втрати від стихійного лиха, від техногенних катастроф та аварій, інші) відносяться як втрати за наслідками цих подій, так і витрати на здійснення заходів, пов'язаних з запобіганням та ліквідацією таких наслідків (відшкодування, сплата стороннім організаціям, заробітна плата працівників, зайнятих на відновлювальних роботах, вартість використаних сировини та матеріалів тощо).

Групування витрат за економічними елементами

Групування витрат за економічними елементами здійснюється для організації контролю за рівнем витрат у цілому по підприємству, визначення загального обсягу використаних підприємством матеріальних, трудових і грошових коштів. Витрати операційної діяльності групуються за економічними елементами витрат відповідно до п.21 П(С)БО 16 "Витрати" (г0027-00).

До складу елемента "Матеріальні витрати" включаються витрати згідно з п.22 П(С)БО 16 "Витрати" (20027-00). Вартість матеріальних ресурсів залежно від способу їх придбання (отримання) визначається підприємством відповідно до п.п.9–15, а їх оцінка при використанні у виробництво (вибуття) — п.п.16–23 П(С)БО 9 "Запаси" (20751-99).

Транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з доставкою й транспортуванням запасів, у тому числі вантажно-розвантажувальні роботи, включаються до відповідних елементів витрат і обліковуються відповідно до п.9 абзац 5 П(С)БО 9 "Запаси" (20751-99).

До елемента "Матеріальні витрати" можуть включатися такі витрати.

Витрати на придбання у сторонніх підприємств чи організацій сировини і матеріалів, палива, мастил, енергії, шин, малоцінних і швидкозношуваних предметів, які не належать до основних засобів, молока і продуктів лікувально-профілактичного харчування та засобів індивідуального захисту у випадках, передбачених законодавством, інших виробничих запасів або виготовлених власними силами запасних частин і комплектуючих виробів, які використані на:

- виробництво житлово-комунальних послуг (виконання робіт);
- забезпечення технологічного процесу надання послуг (робіт), їх якості та надійності;
- проведення всіх видів ремонту, технічного огляду і обслуговування, реконструкції, модернізації основних засобів (технологічного обладнання, його агрегатів і вузлів, будівель, споруд тощо), у тому числі отриманих за договорами лізингу (оренди);
- забезпечення робіт, пов'язаних з дотриманням правил безпеки праці, протипожежної і сторожової охорони, санітарно-гігієнічних, природоохоронних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами технічної експлуатації, нагляду і контролю за процесом виробництва;
- забезпечення роботи апарату управління підприємства та його структурних підрозділів, включаючи транспортне обслуговування, пов'язане з управлінням виробництвом, а також технічних засобів управління: обчислювальної техніки, засобів зв'язку, сигналізації тощо, які знаходяться на балансі підприємства;
- утримання та експлуатацію приміщень і території підприємства;
- утримання за наявності законсервованих основних засобів;
- винахідництво і раціоналізацію, проведення дослідно-експериментальних та конструкторських робіт, виготовлення та дослідження;
- забезпечення робіт, пов'язаних з професійною підготовкою, перепідготовкою та підтриманням професійної майстерності працівників підприємства за профілем його діяльності безпосередньо на підприємстві.

Витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням нових видів робіт (послуг):

- підвищені витрати на виробництво нових видів робіт (послуг) в період їх освоєння;
- витрати на освоєння нового виробництва, цехів та агрегатів (пускові витрати), раціоналізацію.

Витрати, пов'язані з використанням природної сировини, плата за воду, що вибирається з водогосподарських систем у межах затверджених лімітів, а також платежі за використання інших природних ресурсів, за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє середовище, розміщення відходів та інших видів шкідливого впливу в межах лімітів.

Витрати на обслуговування виробничого процесу:

- на матеріали, паливо, енергію та на її трансформацію і подачу до місця використання; на роботи і послуги виробничого характеру, які виконуються сторонніми організаціями або структурними підрозділами підприємства, що не належать до основного виду його діяльності (виконання лабораторних аналізів, ремонт та перевірка приладів обліку, які знаходяться на балансі підприємства, дослідження внутрішнього стану трубопроводів тощо), на придбання інструментів, пристроїв та інших засобів і предметів праці;
- проведення поточного ремонту, проведення технічного огляду та технічного обслуговування основних виробничих фондів, у тому числі взятих в тимчасове користування за угодами оперативної оренди (лізингу), за винятком їх реконструкції і модернізації;

- контроль за виробничими процесами і якістю продукції (робіт, послуг);
- забезпечення правил техніки безпеки праці, пожежної і сторожової охорони (включаючи оплату послуг сторонніх підприємств за пожежну та сторожову охорону), санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами технічної експлуатації, нагляду і контролю за діяльністю підприємств у встановленому законодавством порядку;
- забезпечення працівників спеціальним одягом, взуттям, обмундируванням, форменим одягом, захисними пристроями та спеціальним харчуванням у випадках, передбачених законодавством.

З витрат на матеріальні ресурси, що включаються до собівартості виконаних робіт (наданих послуг), вираховується вартість зворотних відходів.

Зворотні відходи — це залишки сировини, матеріалів, теплоносіїв та інших видів матеріальних ресурсів, що утворилися в процесі виробництва робіт (послуг) і втратили повністю або частково споживчі властивості початкового ресурсу (хімічні та фізичні) і через це використовуються з підвищеними витратами (зниженням виходу продукції) або використовуються не за прямим призначенням, а також реалізуються на сторону.

Оцінка зворотних відходів здійснюється відповідно до методу, передбаченого в обліковій політиці підприємства. Є такі поточні витрати:

- поточні витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення (очисних споруд, уловлювачів, фільтрів тощо), витрати на захоронення екологічно небезпечних відходів, оплата послуг сторонніх організацій за приймання, зберігання та знищення екологічно небезпечних відходів, очищення стічних вод, інші види поточних витрат;
- витрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням технологій та організацією виробництва, поліпшенням якості робіт (послуг), що проводиться в ході виробничого процесу;
- витрати на проведення інших робіт власними силами, власне виробництво електричної та інших видів енергій, а також на трансформацію та передачу придбаної енергії до місця її споживання включаються до відповідних елементів витрат;
- витрати від нестачі матеріальних цінностей в межах норм природного убутку.

До складу елемента "Витрати на оплату праці" належать витрати, що зазначені в п.23 П(С)БО 16 "Витрати" (г0027-00) згідно з прийнятими підприємством системами оплати праці, включаючи будь-які види грошових і матеріальних доплат, витрати на оплату праці фізичних осіб, які знаходяться з підприємством в трудових і договірних відносинах та інших заохочень і виплат, виходячи з тарифних ставок у вигляді премій, заохочень, погашення вартості товарів (робіт, послуг) згідно з договорами цивільно-правового характеру, інші виплати в грошовій та натуральній формі, які встановлені Положенням про оплату праці, колективним договором або за домовленістю сторін.

Структура та перелік витрат підприємства, пов'язаних з оплатою праці, формується відповідно до Закону України "Про оплату праці" № 108/95-ВР (108/95-ВР), Інструкції зі статистики заробітної плати № 323 (20465-95), Мін'юст № 465/1001).

До елемента витрат "Відрахування на соціальні заходи" належать витрати, зазначені в п. 24 П(С)БО 16 "Витрати" (г0027-00), зокрема:

- збір на державне (обов'язкове) соціальне страхування, включаючи збір на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття;
- відрахування на державне (обов'язкове) пенсійне страхування (до Пенсійного фонду України), а також відрахування на додаткове пенсійне страхування;
- відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві;
- інші обов'язкові збори і відрахування на соціальні заходи, визначені законодавством.

Відрахування на обов'язкове соціальне страхування, обов'язкове пенсійне страхування здійснюються за встановленими законодавством нормами та порядком. Відрахування на додаткове пенсійне страхування, обов'язкове медичне страхування та інші обов'язкові збори і відрахування на соціальні заходи відносяться до собівартості наданих послуг (виконаних робіт) згідно з порядком, визначеним законодавством.

До складу елемента "Амортизація основних засобів і нематеріальних активів" належать суми амортизаційних відрахувань, нарахованих згідно з порядком, нормами та умовами, встановленими відповідно до чинного законодавства та облікової політики підприємства. Розрахунок амортизації основних засобів та нематеріальних активів та віднесення їх на собівартість робіт (послуг) здійснюються згідно з П(С)БО 7 "Основні засоби" (г0288-00) та П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" (г0750-99).

До складу елемента "Інші операційні витрати" належать витрати, які включаються у собівартість наданих послуг (виконаних робіт) і не враховані в попередніх елементах витрат, а саме:

- сума сплаченої орендної (лізингової) плати за користування наданими в оперативну та фінансову оренду (лізинг) основними фондами;
- витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи плату за розрахункове обслуговування, отримання гарантій, вексельного авалю, факторингових і довірчих операцій, облік боргових вимог і зобов'язань, включаючи цінні папери, поштово-телеграфних послуг та інших витрат, пов'язаних з грошовим обігом;
- будь-які витрати по страхуванню ризиків транспортування тепла, води, іншої продукції по трубопроводах, цивільної відповідальності, пов'язаної з експлуатацією трубопроводів при транспортуванні продукції підприємств, інших транспортних засобів, що перебувають у складі основних фондів підприємства, майна підприємств, страхування кредитних та комерційних ризиків у разі, якщо такі ризики безпосередньо пов'язані з господарською діяльністю підприємств при виконані ними обов'язків по договорах цивільно-правового характеру;
- оплата послуг сторонніх підприємств і організацій, зокрема:
- за протипожежну і сторожову (включаючи воєнізовану) охорону (в частині, що стосується іншої операційної діяльності);
- за використання та (або) обслуговування технічних засобів управління: обчислювальних центрів, вузлів зв'язку, засобів сигналізації;

— щодо управління виробництвом, якщо штатним розписом підприємства не передбачено відповідні функціональні служби;
— консультаційного та інформаційного характеру, пов'язаних із забезпеченням поточної діяльності підприємства, ціноутворенням, реалізацією послуг населенню, бюджетним організаціям та комерційним підприємствам;
— пов'язаних з освоєнням нових робіт, послуг;
— за приймання, зберігання та знищення екологічно небезпечних відходів, очищення стічних вод;
— оплата робіт і послуг виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами та організаціями або структурними підрозділами даного підприємства, що не належать до основного виду його діяльності;
— суми податків, зборів та інших передбачених законодавством обов'язкових платежів;
— витрати на виготовлення інструкцій, розрахункових книжок, правил та іншої службової документації;
— витрати на офіційну публікацію звітів (балансів) про фінансовий стан підприємств у засобах масової інформації, якщо це передбачено законодавством;
— витрати за користування автомобільними стоянками;
— витрати на проведення роз'яснювально-рекламних заходів: розробка і видання рекламних виробів (ілюстрованих прейскурантів, каталогів, брошур, проспектів, плакатів, афіш, рекламних листів, листівок, оформлення виставок тощо); реклама в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі по радіо і телебаченню); придбання, виготовлення, копіювання, дублювання і демонстрація рекламних кіно-, відео- і діафільмів, зберігання та експедирування рекламних матеріалів; виготовлення стендів, муляжів, рекламних щитів, покажчиків тощо (в сумі амортизації, зносу щодо зазначеного інвентарю); проведення інших рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю підприємства;
— витрати на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатне надання послуг (виконання робіт) з рекламними цілями у передбачених законодавством розмірах;
— придбання довідників, технічних паспортів та інших документів експлуатаційної, технічної та виробничої діяльності;
— витрати на службові відрядження працівників у межах норм, передбачених законодавством;
— витрати на перевезення працівників до місця роботи і назад у напрямках, що не обслуговуються пасажирським транспортом загального користування або в час, коли він не працює, включаючи додаткові витрати на спеціальні маршрути міського пасажирського транспорту, організовані відповідно до угод, укладених з транспортними підприємствами; витрати на перевезення працівників-інвалідів I і II групи до місця роботи і назад незалежно від наявності маршрутів пасажирського транспорту загального користування;
— витрати на відшкодування шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням трудових обов'язків, а також заподіяної іншим особам;

- надбавки до тарифних ставок і посадових окладів працівникам транспорту, робота яких проходить у дорозі або має роз'їзний характер, за кожну добу з моменту виїзду до моменту повернення на підприємство, в тому числі при здійсненні перевезень за межами України;
- витрати на забезпечення нормальних умов праці та техніки безпеки згідно з вимогами чинного законодавства;
- витрати з підтримки професійних навичок (в тому числі за межами України) працівників, що здійснюють експлуатацію технологічних комплексів;
- витрати, пов'язані з професійною підготовкою та перепідготовкою по профілю підприємства в українських навчальних закладах фізичних осіб, які знаходяться в трудових відносинах з підприємством. Витрати, пов'язані з набором робочої сили, передбачені законодавством, з урахуванням витрат на оплату випускникам денного відділення середніх спеціальних та середніх професійно-технічних училищ і молодим спеціалістам, які закінчили вищий навчальний заклад, вартості проїзду до місця роботи, а також оплачуваної відпустки, яка надається їм перед початком роботи;
- витрати на утримання приміщень, засобів зв'язку і інших, що надаються безоплатно органам державної служби у встановленому порядку;
- оплата вартості ліцензій, сертифікатів та інших спеціальних дозволів, виданих державними органами для ведення господарської діяльності підприємства, включаючи плату за реєстрацію підприємства в органах державної реєстрації, зокрема в органах місцевого самоврядування, їх виконавчих органах, витрати на придбання ліцензій, надання державних послуг з медичної сертифікації персоналу та інших спеціальних дозволів на право надання будь-яких, пов'язаних зі звичайною діяльністю підприємства, послуг;
- витрати на оприлюднення річного звіту, у випадках, передбачених діючим законодавством;
- витрати на виготовлення і придбання бланків цінних паперів, а також інші витрати, пов'язані з емісією цінних паперів;
- витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності підприємства, у тому числі з питань законодавства, і передплату спеціалізованих періодичних видань, а також на проведення аудиту згідно з чинним законодавством, включаючи проведення добровільного аудиту за рішенням підприємства;
- витрати на утримання та експлуатацію об'єктів соціальної інфраструктури: дитячих ясел або садків, дитячих таборів відпочинку; закладів середньої та середньої професійно-технічної освіти та закладів підвищення кваліфікації працівників підприємства; закладів охорони здоров'я, пунктів безоплатного медичного обстеження, профілактики та допомоги працівникам підприємства; спортивних залів і площадок, що використовуються безоплатно для оздоровлення працівників підприємства, клубів і будинків культури (крім будинків відпочинку, туристичних баз та інших подібних закладів); приміщень, що використовуються підприємством для організації харчування його працівників; житлового фонду, включаючи гуртожитки, та об'єктів житлово-комунального господарства, щодо яких

підприємством прийнято документально оформлене рішення про передачу на баланс місцевих рад.

Витрати на утримання та експлуатацію зазначених об'єктів соціальної інфраструктури включаються до складу операційної собівартості виконаних робіт, наданих послуг, якщо ці об'єкти не надають платних послуг та не займаються іншою комерційною діяльністю. Витрати, зазначені у цьому пункті, які мають комплексний характер, розподіляються між відповідними елементами витрат:

- витрати на цивільну оборону та утримання державних матеріальних резервів;
- витрати на обов'язкове страхування життя або здоров я працівників у випадках, передбачених законодавством;
- операційні курсові витрати (втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінка активів, суми фінансових санкцій тощо);
- витрати на утримання приміщень, що надаються безоплатно підприємствам громадського харчування або використовуються підприємствами самостійно для обслуговування працівників, що перебувають з підприємствами у трудових відносинах, витрати на проведення поточного ремонту приміщень, на освітлення, опалення, водопостачання та каналізацію, електропостачання, а також на паливо для приготування їжі;
- сума нарахованих (сплачених) податків, зборів (обов'язкових платежів), встановлених Законом України "Про систему оподаткування" (1251-12), за винятком податків, зборів, передбачених п.п. 5.3.3, 5.3.4, та пені, штрафів, неустойок, які передбачені підпунктом 5.3.5 статті 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" (334/94-ВР), тобто ті, що включаються до валових витрат, податок на землю, що використовується у виробничому обороті, санітарних та охоронних зонах, податок з власників транспортних засобів, а також збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством України.

Групування витрат за статтями калькуляції

Групування витрат за статтями калькуляції призначене для організації аналітичного обліку витрат і калькулювання собівартості окремих видів житлово-комунальних послуг (робіт), обчислення витрат в розрізі структурних підрозділів комунального підприємства.

Витрати, пов'язані з виробництвом і реалізацією робіт (послуг) та управління підприємством (крім підприємств міського електротранспорту) з метою планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) групуються за такими типовими статтями:

Прямі матеріальні витрати. 1. Сировина та матеріали. До статті "Сировина та матеріали" включається вартість сировини та матеріалів, потрібних для виконання робіт (послуг) та для забезпечення технологічного процесу (хімічні реагенти: коагулянт, хлор, аміак, сіль, сульфовугілля, хімреактиви, тощо). Витрати за статтею "Сировина та матеріали" включаються безпосередньо до собівартості окремих видів робіт (послуг).

2. Паливо на технологічні потреби.

3. Електроенергія на технологічні потреби. До статей "Паливо на технологічні потреби" та "Енергія на технологічні потреби" відносяться витрати на всі види палива та енергії, що безпосередньо витрачаються у технологічному процесі виробництва робіт (послуг), як одержані від сторонніх організацій, так і вироблені самим підприємством. Витрати на паливо та енергію на технологічні потреби (рух рухомого складу електротранспорту, виробництво теплової енергії, гарячої води, її очищення і доставка, відведення та очищення стоків, робота ліфтів) відносяться безпосередньо до собівартості робіт (послуг).

4. До статті "Покупні ресурси, комплектувальні вироби, напівфабрикати" включається вартість води (для підприємств водопровідного господарства) та теплової енергії (для підприємств теплового господарства), придбаних у сторонніх підприємств для подальшого транспортування та реалізації споживачам. Витрати на покупні ресурси, комплектувальні вироби, напівфабрикати відносяться безпосередньо до собівартості робіт (послуг).

5. До статті "Роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій" включається вартість робіт (послуг) виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами і організаціями або структурними підрозділами підприємства, що не належать до основного виду діяльності. До робіт і послуг виробничого характеру належать: у житловому господарстві — експлуатація ліфтів, прибирання, вивезення та знешкодження сміття; у водопровідному та тепловому господарствах — користування водо-, тепломережами сторонніх підприємств.

6. Витрати інших матеріальних ресурсів. До цієї статті витрат відносяться матеріальні витрати, що не знайшли відображення в попередніх статтях витрат.

Витрати на оплату праці:

1) основна заробітна плата виробничих працівників.

2) додаткова заробітна плата виробничих працівників.

3) інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Амортизація основних виробничих засобів та інших необоротних матеріальних активів.

Витрати по орендній платі основних засобів.

Загальновиробничі витрати. Загальна величина загальновиробничих витрат підприємства в цілому є сумою відповідних витрат структурних підрозділів основного виробництва. Такі самі витрати допоміжних виробництв включаються до собівартості робіт (послуг), що виконуються (надаються) допоміжними виробництвами підприємства.

До статті "Загальновиробничі витрати" належать:

1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці фахівців і працівників апарату управління цехів та дільниць, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені діючим законодавством, інші грошові і матеріальні виплати згідно з Положенням про оплату праці, колективним договором тощо, відрахування на соціальні заходи, оплата службових відряджень персоналу цехів і ділянок, інші витрати на утримання апарату управління).
2. Амортизація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення.

3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення.
4. Витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів і інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення. До цієї статті належать витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією технологічного обладнання, транспортних засобів, цехових приміщень, будівель, споруд, включаючи витрати на дезинфекцію, дератизацію виробничих приміщень тощо.

Витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання розподіляються між видами робіт (послуг), пропорційно величині цих витрат за годину роботи машин та обладнання і тривалості його роботи при виконанні відповідного виду (послуг) або за методом, передбаченим обліковою політикою підприємства.

До пускових витрат відносяться витрати, пов'язані з освоєнням нових потужностей виробництва, які включаються до собівартості робіт протягом періоду, визначеного проектно-технічною документацією, а також витрати для виконання планових перевірок стану обладнання, виконання періодичних регламентних робіт, які передбачені відповідною проектно-технічною документацією, і розподіляються на період часу між виконанням цих робіт. Ці витрати визначаються кошторисом, а їх погашення починається з місяця, наступного за місяцем підписання акту про закінчення випробувань чи пробної експлуатації об'єкта;

5. Витрати на вдосконалення технологи і організації виробництва.
6. Витрати на дезінфекцію і дератизацію.
7. Витрати на пожежну й сторожову охорону об'єктів виробничого призначення та утримання санітарних зон.
8. Витрати на охорону навколишнього середовища.
9. Витрати на обслуговування виробничого процесу.
10. Витрати по податках і цільових платежах загальновиробничого характеру.

Адміністративні витрати. До статті "Адміністративні витрати" належать загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування і управління підприємством, які включають:

1. Витрати на утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу (оплата праці персоналу, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені діючим законодавством; інші грошові і матеріальні виплати згідно з Положенням про оплату праці, колективним договором; відрахування на соціальні заходи).
2. Витрати на службові відрядження.
3. Представницькі та організаційні витрати.
4. Витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів і інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання (матеріали на утримання будинків, опалення, освітлення, вивезення сміття, профдезінфекція, охорона майна).
5. Витрати на професійні послуги (юридичні, експертні з оцінки майна, аудиторські та інші послуги).
6. Витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телексні, факс, Інтернет тощо).

7. Амортизація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів загальногосподарського використання.
8. Витрати по податках і цільових платежах загальногосподарського характеру. До цієї статті включаються: податки, збори й інші, передбачені законодавством обов'язкові платежі, крім тих, що включаються у виробничі витрати, зокрема: плата за землю, займану адміністративно-управлінськими приміщеннями; комунальний податок, розрахований відповідно до чисельності адміністративного персоналу; податок із власників транспортних засобів на автомобілі, які використовуються апаратом управління підприємства; інші обов'язкові збори і платежі, передбачені чинним законодавством.
9. Витрати на розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банку (крім витрат при прийманні платежів від населення тощо).
10. Витрати на врегулювання спорів у судових органах.
11. Інші витрати загальногосподарського призначення. До цієї статті витрат включаються витрати на підготовку і перепідготовку кадрів; оренду електронно-обчислювальних машин; передплату періодичних професійних видань та інші, що не були включені до вищезазначених статей.

Адміністративні витрати розподіляються між об'єктами калькулювання пропорційно сумі заробітної плати робітників, зайнятих виконанням (наданням) відповідних робіт (послуг), або до витрат на утримання та експлуатацію машин та обладнання. (Номенклатуру витрат наведено в ст.18 П(С)БО 16 "Витрати" (г0027-00).

Витрати на збут. До статті "Витрати на збут" відносяться такі витрати:

1. Витрати на оплату праці та утримання персоналу, що забезпечує збут послуг.
2. Відрахування на соціальні заходи.
3. Витрати на дослідження ринку, рекламу, участь у виставках, ярмарках, вартість безоплатно переданих зразків і моделей, інформаційні послуги.
4. Витрати на виготовлення розрахункових книжок.
5. Амортизація та ремонт основних засобів, інших необоротних матеріальних активів.
6. Амортизація нематеріальних активів відділу збуту.
7. Відрахування житлово-комунальним організаціям за збір абонентської плати.
8. Обслуговування і перевірки технологічних приладів обліку, витрати на гарантійне обслуговування.
9. Інші витрати, пов'язані зі збутом послуг.

Інші операційні витрати. До статті "Інші операційні витрати" включаються:

1. Витрати на дослідження і розробки.
2. Резерв сумнівних боргів у сумі безнадійної дебіторської заборгованості.
3. Втрати від операційних курсових різниць.
4. Втрати від знецінення запасів, застосування яких втратило економічну доцільність.
5. Витрати на утримання сфери соціально-культурного призначення.
6. Інші витрати операційної діяльності.

10.3. Планування та калькулювання собівартості житлово-комунальних послуг

Планування собівартості житлово-комунальних робіт (послуг) здійснюється підприємствами галузі та їх структурними підрозділами одночасно з розробкою їх загальних річних, квартальних, а при необхідності — місячних планів.

Планові витрати на виконання робіт (послуг) у вартісному вираженні формують їх планову собівартість.

Розрахунку планових витрат передує оцінка та аналіз виконання планових показників попереднього періоду, результатів діяльності структурних підрозділів та підприємства в цілому, фактичної ефективності окремих організаційно-технічних заходів та виробництва в цілому.

На підставі результатів оцінки та аналізу в процесі планування виявляють внутрішньовиробничі резерви та розроблюють організаційно-технічні заходи, спрямовані на оптимізацію структури й вимог виробництва, оптимізацію процесу виробництва та удосконалення технологій виробництва робіт (послуг), транспортування послуг до споживачів; удосконалення його організації та управління, підвищення технічного рівня, раціональний вибір матеріальних ресурсів, що використовуються, підвищення економічної ефективності виробництва, оптимізації рівня використання виробничих потужностей, матеріальних та грошових ресурсів, удосконалення системи організації праці. Серед заходів особлива увага приділяється впровадженню систем обліку використання матеріальних ресурсів та обсягів споживання послуг.

Процес планування включає виконання таких завдань:

- визначення потреб в ресурсах для виконання робіт (надання послуг) у натуральному виразі;
- розрахунок індивідуальних складових витрат у грошовому виразі;
- визначення загальної величини витрат у грошовому виразі, яка визначає собівартість робіт (послуг) і є основою для формування цін (тарифів) на роботи (послуги);
- створення основи для визначення внутрішньовиробничих економічних відносин на підприємстві.

Розрахунки витрат проводяться з урахуванням суспільних умов виробництва, що визначають умови праці, правила використання природних ресурсів, безпечного ведення робіт, охорони навколишнього середовища, а також ураховують техніко-економічні особливості умов господарювання підприємств, що надають комунальні послуги.

Визначення планових витрат здійснюється шляхом техніко-економі-чних розрахунків, проведених з використанням технічних норм, нормативів та інших параметрів виробничого процесу, що фіксується технічною документацією, статистичних даних з урахуванням економічних умов виробничої діяльності: форм і систем оплати праці, цін на продукцію і ресурси, що передбачаються в плановому році, нормативів платежів, що визначаються законами та нормативними актами.

Для розрахунку планових витрат використовуються такі дані:

— планові обсяги виконання робіт (послуг) у натуральному та вартісному виразі;

— норми витрат матеріальних ресурсів для виконання робіт (послуг) і розрахунки потреби в ресурсах у натуральному виразі;
— договори на постачання матеріальних ресурсів, на обслуговування і управління виробництвом;
— офіційні дані про ціни виробників промислової продукції на плановий період;
— норми витрат праці, розрахунки чисельності і кваліфікаційного окладу робітників, умови оплати праці, визначені колективним договором і чинним законодавством України, ставки і розцінки, які застосовуються на підприємстві при оплаті праці;
— економічні нормативи і норми: амортизаційних відрахувань, відрахувань на соціальні заходи, податків, зборів та інших обов'язкових платежів, передбачених обліковою політикою підприємства та діючим законодавством тощо;
— плани організаційно-технічних заходів щодо технічного переоснащення та удосконалення організації виробництва, ресурсозбереження, планово-попереджувальних робіт, що приводять до економії матеріальних ресурсів, поліпшення використання трудових ресурсів, до усунення зайвих витрат і втрат. Ціни на продукцію і ресурси, що передбачаються в плановому періоді;
— плани, кошториси підприємства, інші дані, необхідні для планування.

Перелік типових видів кошторисів, які можуть складатися комунальними підприємствами:

- кошторис загальновиробничих витрат;
- кошторис витрат на виробництво допоміжних цехів;
- кошторис витрат на утримання та експлуатацію обладнання;
- кошторис адміністративних витрат;
- кошторис витрат на збут;
- кошторис витрат на підготовку виробництва та освоєння нових потужностей;
- кошторис транспортно-заготівельних витрат;
- кошторис витрат на обслуговування виробничого процесу;
- кошторис інших виробничих витрат;
- кошторис витрат на всі види ремонтів основних фондів;
- кошторис витрат на охорону праці та техніку безпеки;
- кошторис витрат на утримання пожежної і сторожової охорони;
- кошторис витрат на винахідництво і раціоналізацію;
- кошторис витрат на утримання об'єктів соціальної інфраструктури;
- кошторис витрат на виробничу практику і підготовку кадрів;
- кошторис витрат на представницькі цілі та рекламні заходи.

Розрахунок планової операційної собівартості робіт (послуг) складається з розрахунків реалізованої (виробничої) собівартості, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат. Планова виробнича собівартість розраховується за типовими статтями калькуляції.

Сировина і матеріали, паливо, електроенергія. Витрати на сировину, матеріали, паливо, енергію та інші матеріальні ресурси формуються, виходячи з оцінки їх вибуття на виробництво, яка визначається підприємством у наказі про облікову політику, згідно з вимогами п.п.16-23 П(С)БО 9 "Запаси" (20751-99).

Розрахунок планових витрат на сировину, матеріали, технологічне паливо та енергію в основному виробництві складається на рік у натуральному та вартісному виразі на підставі даних про обсяги виробництва в плановому періоді, показів контрольно-вимірювальних приладів, технічно обгрунтованих норм витрат матеріальних та енергетичних ресурсів на одиницю робіт (послуг) у розрахунку на рік з урахуванням змін у плановому періоді.

Сума витрат на матеріальні ресурси зменшується на вартість зворотних відходів.

Розрахунок витрат на покупні ресурси (вода і тепло, придбане у сторонніх організацій для підприємств і організацій водопровідного та теплового господарств) здійснюється на підставі планових обсягів реалізації послуг, існуючих потужностей власного виробництва, показів контрольно-вимірювальних приладів, цін і тарифів на зазначені види матеріальних ресурсів та умов укладених договорів на їх поставку. Витрати на технологічне оброблення покупних ресурсів враховуються у відповідних статтях калькуляції.

Планування витрат на роботи (послуги) виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій здійснюється на підставі запланованих обсягів їх проведення (надання), цін і тарифів на них, а також умов укладених договорів на їх проведення. На підприємствах, де обсяг витрат на роботи та послуги виробничого характеру сторонніх підприємств незначний, ця стаття може не використовуватись, витрати на них враховуються залежно від характеру робіт за статтями "Сировина та матеріали", "Паливо", "Енергія" тощо.

Витрати на оплату праці. За основу для планування витрат на оплату праці беруться норми витрат праці, розрахунки чисельності і кваліфікаційного складу робітників, тарифні сітки, ставки і розцінки, умови оплати праці, визначені колективним договором з дотриманням норм і гарантій, передбачених чинним законодавством України, генеральною та галузевими (регіональними) угодами, які застосовуються на підприємстві при оплаті праці.

Структуру фонду оплати праці наведено в пункті 1.2. Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Міністерства статистики України від 11.12.95 N 323 (г0465-95).

Відрахування на соціальні заходи. Розрахунок планових витрат здійснюється відповідно до норм чинного законодавства.

Амортизація основних виробничих засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів розраховується, виходячи зі складу і терміну служби основних засобів, необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів виробничого призначення згідно з П(С)БО 7 "Основні засоби" (г0288-00) та наказом підприємства про облікову політику. Для розрахунку планової амортизації основних засобів, нематеріальних активів слід враховувати плани капітальних інвестицій, графіки уведення (вибуття) в експлуатацію придбаних, виготовлених основних засобів, очікуваний строк експлуатації, ліквідаційну вартість основних засобів, нематеріальних активів в плановому періоді тощо.

Загальновиробничі витрати. Витрати на управління виробництвом плануються, виходячи з розрахунків чисельності, умов оплати праці, визначених колективним договором з дотриманням норм і гарантій, передбачених чинним законодавством України, генеральною та галузевими (регіональними) угодами, які застосовуються на підприєм-

стві при оплаті праці, а також передбачуваних у плановому періоді змін. Розрахунок планових витрат по відрахуваннях на соціальні заходи здійснюється відповідно до норм чинного законодавства. Планування витрат на оплату службових відряджень персоналу цехів і ділянок здійснюється на підставі фактичних витрат за попередній рік, з урахуванням передбачуваних змін у плановому періоді, відповідно до норм відшкодування витрат по відрядженнях, передбачених чинним законодавством.

Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів загальновиробничого призначення (цехового, дільничного, лінійного). Розрахунок планових відрахувань здійснюється аналогічно розрахунку амортизації основних виробничих засобів та інших необоротних матеріальних активів та амортизації нематеріальних активів виробничого призначення.

Витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів та інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення.

Планування витрат на утримання (опалення, освітлення, охорона, профдезінфекція, вивезення сміття та інші комунальні послуги), експлуатацію, ремонт, утримання санітарних зон здійснюється на підставі планів (кошторисів) підприємства і укладених та запланованих договорів.

Опалення, освітлення, вивезення сміття та інші комунальні витрати розраховуються, виходячи з електроенергії на освітлення виробничих приміщень, теплової енергії для опалення площі, твердих побутових відходів і діючих тарифів на електроенергію і комунальні послуги.

Витрати на дезінфекцію, дератизацію виробничих приміщень, санітарно-епідеміологічне забезпечення розраховуються, виходячи з їхнього фактичного рівня, передбачуваних змін та укладених договорів.

Витрати на страхування, операційну оренду основних засобів та інших необоротних матеріальних активів визначаються відповідно до укладених та передбачуваних договорів або фактичного та прогнозного рівня таких витрат.

Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва, упровадження заходів з ресурсозбереження визначаються відповідно до планів підприємства.

Витрати на пожежну і сторожову охорону об'єктів виробничого призначення, службові роз'їзди, інші витрати загальновиробничого призначення (усунення намерзлої криги, аналізи води, метрологічне обслуговування, зберігання матеріалів тощо) визначаються відповідно до укладених та передбачуваних договорів або фактичного та прогнозного рівня таких витрат.

Витрати на охорону навколишнього середовища. Витрати приймаються, виходячи з її фактичного рівня і планових змін.

Витрати на придбання матеріалів, купівельних комплектних виробів, напівфабрикатів для виробничих комплексів, послуги ремонтних цехів та інших допоміжних виробництв, а також сума зносу малоцінних і швидкозношуваних предметів, послуги зв'язку (телефонні, телеграфні, факсові, Інтернет, поштові тощо), послуги сторонніх організацій загальновиробничого призначення розраховуються, виходячи з їхнього фактичного рівня і передбачуваних змін.

Витрати на підготовку і перепідготовку кадрів, техніку безпеки (вартість спецодягу, спецвзуття, миючих засобів, забезпечення санітарно-технічних вимог і правил

техніки безпеки, заходів щодо техніки безпеки й охорони праці некапітального характеру тощо) розраховуються, виходячи з планової чисельності працівників, на яких розповсюджуються норми колективного договору з охорони праці та техніки безпеки, відповідно до вимог чинного законодавства з охорони праці, техніки безпеки.

Витрати по податках і цільових платежах (зборах) включають збір за забруднення навколишнього середовища, збір за спеціальне використання прісних водних ресурсів, плату (податок) на землю, займану виробничими приміщеннями і допоміжними цехами, комунальний податок, інші обов'язкові платежі, передбачені чинним законодавством. Розраховуються згідно з чинним законодавством.

Адміністративні витрати. Витрати на оплату праці персоналу апарату управління плануються, виходячи з розрахунків чисельності, умов оплати праці, визначених колективним договором з дотриманням норм і гарантій, передбачених чинним законодавством України, генеральною та галузевими (регіональними) угодами, які застосовуються на підприємстві при оплаті праці, а також і передбачуваних у плановому періоді змін. Відрахування на соціальні заходи плануються відповідно до норм чинного законодавства. Витрати на службові відрядження плануються аналогічно до витрат на службові відрядження персоналу цехів і ділянок. Представницькі, організаційні та інші витрати розраховуються відповідно до складеного кошторису згідно з діючим законодавством. Витрати на утримання (опалення, освітлення, охорона, профдезінфекція, вивезення сміття та інші комунальні послуги), експлуатацію, ремонт, страхування, послуги ремонтних цехів, інших допоміжних виробництв та сторонніх підприємств, операційну оренду основних засобів та інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання плануються аналогічно плановим розрахункам на відповідні загальновиробничі витрати. Витрати на професійні послуги (юридичні, аудиторські, послуги з оцінки майна та інші) приймаються виходячи з укладених і запланованих угод. Витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні витрати, телекс, факс, Інтернет тощо) визначаються виходячи з їхнього фактичного рівня і змін, які передбачаються у плановому періоді. Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів загальногосподарського використання визначається аналогічно розрахункам планової амортизації на відповідні загальновиробничі витрати. Витрати по податках і цільових платежах (зборах) та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, крім тих, що включаються у виробничу собівартість, плануються на підставі норм, визначених чинним законодавством. Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, обчислювальних центрів приймаються згідно з укладеними та запланованими договорами. Інші витрати загальногосподарського призначення. Витрати на підготовку та перепідготовку кадрів приймаються згідно з планом підприємства. Витрати на обов'язкове страхування водіїв автомобілів, які обслуговують апарат управління підприємства, плануються на підставі фактичних витрат з урахуванням передбачених змін в плановому році. Витрати на підписку періодичних видань плануються на підставі прейскурантів на підписку періодичних видань. Витрати на охорону праці плануються на підставі кошторису по охороні праці.

Витрати на збут. Витрати на оплату праці персоналу служби збуту плануються, виходячи з розрахунків чисельності і кваліфікаційного складу робітників, норм витрат праці, тарифних сіток, ставок і розцінок, умов оплати праці, визначених

колективним договором з дотриманням норм і гарантій, передбачених чинним законодавством України, генеральною та галузевими (регіональними) угодами, які застосовуються на підприємстві при оплаті праці, а також передбачуваних у плановому періоді змін. Витрати на службові відрядження плануються аналогічно до витрат на службові відрядження персоналу цехів і ділянок. Відрахування на соціальні заходи плануються відповідно до норм чинного законодавства. Витрати на рекламу та інформаційні послуги визначаються на підставі кошторису або угод на рекламно-інформаційні послуги. Витрати на виготовлення розрахункових книжок плануються на підставі розрахунків, що враховують дані про кількість абонентів та інші дані. Планові відрахування на амортизацію основних засобів, необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, пов'язаних зі збутом робіт (послуг), визначаються аналогічно плановим розрахункам амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, амортизації нематеріальних активів виробничого призначення. Відрахування організаціям (підприємствам) за збір абонентської плати і за надання в користування бази даних житлового фонду плануються на підставі укладених та передбачуваних договорів. Витрати на ремонт розраховуються на підставі планів (кошторисів) підприємства і укладених договорів. Інші витрати, пов'язані з реалізацією робіт (послуг), плануються на підставі фактичних та прогнозних даних.

Інші операційні витрати. По цій статті витрати плануються на підставі розрахунків, що базуються на планах науково-дослідницьких робіт, методі оцінки безнадійної дебіторської заборгованості та нарахування резерву сумнівних боргів відповідно до облікової політики підприємства, кошторисах витрат на утримання соціально-побутової сфери підприємства та інших даних.

Облік і калькулювання собівартості робіт (послуг) підприємств в основних підгалузях житлово-комунального господарства

Бухгалтерський облік витрат (собівартості) на виконання робіт (надання послуг) та подання облікової інформації у фінансовій звітності здійснюється підприємствами згідно з вимогами Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"№ 996-XIV (996-14), Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (16 "Витрати" (20027-00), 9 "Запаси" (г0751-99), інших П(С)БО, Інструкції щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій № 291 (20893-99), наказу "Про облікову політику підприємства", інших нормативно-правових актів.

Облік витрат (собівартості) на виконання робіт (надання послуг) у первинному, поточному та зведеному обліку здійснюється з дотриманням принципу відповідності.

Визнання в обліку витрат базується на використанні методу нарахування всіх витрат, які можуть бути достовірно оцінені, в тому числі всіх процентних витрат.

Відображення в обліку витрат (собівартості) на виконання робіт (надання послуг) здійснюється згідно з робочим планом рахунків по вибору підприємства з використанням рахунків та субрахунків витрат першого, другого та третього порядку восьмого та дев'ятого класу або тільки восьмого "Витрати за елементами", чи тільки рахунки дев'ятого класу "Витрати діяльності".

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості на виконання робіт (надання послуг), собівартості реалізованих робіт (послуг), операційної та інших видів собівартості, а також змінних і постійних витрат та методів їх обліку і розподілу визначається підприємством самостійно з урахуванням доцільності і наводиться в додатках до облікової політики.

На підставі даних зведеного обліку витрат на виробництво складаються калькуляції фактичної собівартості, які використовуються для контролю за дотриманням планових калькуляцій як окремих робіт (послуг), так і всього обсягу виробництва чи діяльності. Звітні калькуляції складаються на всі виконані підприємством роботи та надані послуги.

Управлінський облік витрат (собівартості) на виконання робіт (надання послуг) та подання облікової інформації для планування, калькулювання, оцінки, контролю та інших управлінських цілей внутрішнім користувачам здійснюється підприємствами самостійно на основі внутрішніх регламентів (наприклад, Положення про систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності й контролю господарських операцій).

Управлінський облік в основних підгалузях житлово-комунального господарства не регламентується і не регулюється державними органами, а організовується підприємством самостійно на основі загальних принципів і методів обліку, виходячи з потреб діяльності.

Собівартість об'єктів витрат може визначатися залежно від особливостей організації діяльності підприємства, методів калькулювання з застосуванням різних систем виробничого обліку та відповідних субрахунків бухгалтерського обліку. Впровадження системи виробничого обліку здійснюється підприємством самостійно.

Особливості розрахунку собівартості робіт підприємств в основних підгалузях житлово-комунального господарства

Витрати на обслуговування внутрішньобудинкових мереж та обладнання, в тому числі приладів обліку та регулювання споживання води та теплової енергії, включаються до складу квартирної плати.

Власники приватних будинків та бюджетні організації внутрішньобудинкове обслуговування здійснюють самостійно або за окремими договорамиза додаткові кошти.

Житлове господарство. Крім типових статей, калькуляції в житловому господарстві застосовуються додаткові статті, а саме:

- підготовка житлового фонду до експлуатації в зимовий період;
- поточний ремонт житлового фонду.

До статті "Сировина та матеріали" підприємства житлового господарства включають, крім типових, витрати на:

- використання піску та інших матеріалів для посипання території в зимовий період;
- використання води для поливання та миття території і зелених насаджень;
- посадку зелених насаджень;
- використання землі, добрив, засобів захисту рослин тощо;
- використання води для системи холодного і гарячого водопостачання.

До статті "Паливо і енергія на технологічні цілі" підприємства житлового господарства включають, крім типових, витрати на:

- освітлення місць загального користування в житлових будинках та прибудинкової території;
- теплову енергію для опалення та підігрівання води для системи гарячого водопостачання;
- електроенергію для забезпечення у внутрішньобудинкових системах процесів опалення і гарячого водопостачання;
- електроенергію для ліфтів.

До статті "Роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій", крім типових витрат, відноситься вартість послуг сторонніх підприємств за:

- вивезення снігу;
- прибирання, вивезення та знешкодження сміття і очищення неканалізаційних люків;
- очищення димоходів та вентиляційних каналів;
- дезінфекцію та дератизацію місць загального користування житлового фонду (підвалів, сміттєзбірників тощо);
- експлуатацію, технічне обслуговування устаткування диспетчерських систем по обслуговуванню житлового фонду за заявками населення.

До статті "Підготовка житлового фонду до експлуатації в зимовий період" відносяться витрати на випробування під тиском систем опалення, водопостачання та водовідведення.

До статті "Поточний ремонт житлового фонду включаються витрати на матеріали, енергію, оплату праці ремонтних працівників, відрахування на соціальні заходи, транспортні витрати тощо.

До статті "Загальновиробничі витрати", крім витрат типової номенклатури, включаються також:

- вартість житла та комунальних послуг, безкоштовно або пільгово наданих працівникам житлових організацій, відповідно до діючого законодавства;
- витрати на технічну інвентаризацію (реєстрацію усіх змін у складі житлового фонду, що експлуатується, і його стану).

До статті "Витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання", крім витрат типової номенклатури, підприємства житлового господарства включають витрати на обслуговування інформаційно-обчислювального комплексу з програмним забезпеченням.

До статті "Адміністративні витрати", крім витрат типової номенклатури, включаються також:

- витрати на оплату послуг банківських установ по прийому платежів від населення;
- витрати по централізованому збору платежів від населення.

До статті "Витрати на збут", крім витрат типової номенклатури, включаються також витрати на виготовлення бланків договорів, рахунків, розрахункових книжок та довідок.

Калькуляційною одиницею в житловому господарстві є один квадратний метр загальної площі житлових будинків.

Водопровідно-каналізаційне господарство. До собівартості робіт (послуг) підприємств водопровідно-каналізаційного господарства включаються усі витрати по добуванню, виробництву і транспортуванню споживачам питної води, а також по прийманню, відведенню і очищенню води для її подальшого використання чи випуску у водойми (в тому числі гарячої води, а також води, яка проходить процес очищення на загальноміських спорудах).

Собівартість обчислюється за видами технологічних процесів (піднімання води, подача її в мережу, очищення та подача споживачам) та за видами послуг — водопостачання та водовідведення.

Підприємствами водопровідно-каналізаційного господарства, крім типових статей калькуляції, застосовується стаття "Вода для використання з технологічною метою". Витрати по статті включаються в собівартість робіт (послуг) по виробничій собівартості води.

Витрати на воду для власних потреб водопровідно-каналізаційних підприємств (по собівартості її виробництва), необхідні для технології очищення питної води (промивання фільтрів, відстійників, резервуарів питної води, реагентного господарства та дезінфекції водопровідних мереж), згідно з Правилами технічної експлуатації систем водопостачання та каналізації населених пунктів України, які затверджено наказом Держжитлокомунгоспу України № 30 (20231-95), та відповідно до Методики розроблення технологічних нормативів використання води на підприємствах водопровідно-каналізаційного господарства України, затвердженої наказом Держбуду України № 161.

Норми втрат води (готової продукції) в системах подачі і розподілу води після розрахунку затверджуються органами виконавчої влади на місцях.

Витрати на очищення, оброблення та транспортування купованої води, її реалізацію абонентам відносяться до відповідних статей собівартості ("Сировина та матеріали", "Паливо та електроенергія для використання з технологічною метою", "Витрати на оплату праці" тощо).

До статті "Витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання", крім витрат Типової номенклатури, підприємства водопровідно-каналізаційного господарства включать:

— витрати на обслуговування інформаційно-обчислювального комплексу з програмним забезпеченням;
— витрати на аварійно-відновлювальні роботи (матеріали, запасні частини, заробітна плата робітників аварійних бригад з відрахуваннями на соціальні заходи, витрати на оплату проїзду обхідників, енергоресурси тощо) в тій частині, яка не відноситься до капітальних витрат, за винятком аварій, що відносяться до надзвичайних ситуацій.

Згідно з Тимчасовим класифікатором надзвичайних ситуацій до них відносяться:

— аварії на каналізаційних системах, теплових мережах, у системах водопостачання населенню питної води, що призвели до збільшення об'єму стічних вод і концентрації забруднених речовин більше ніж у 10 разів;
— аварії на очисних спорудах стічних вод промислових підприємств з масовим викидом забруднюючих речовин в обсязі перевищення ГДК в 10 разів і більше.

До статей "Загальновиробничі витрати" та "Адміністративні витрати" на підприємствах водопровідно-каналізаційного господарства, крім витрат типової номенклатури, також відносяться:

— витрати на оплату послуг банківських установ та розрахункових центрів по прийманню та розробленню платежів від населення при прийманні платежів Водоканалом;
— будь-які витрати платника податків, що пов'язані з утриманням та експлуатацією основних фондів природоохоронного призначення, включаючи санітарні та охоронні зони, які знаходяться в його власності або на балансі;
— витрати на утримання територій санітарних зон охорони (охорона, озеленення, освітлення, утримання в належному санітарному стані тощо).

До статті "Інші операційні витрати", крім витрат типової номенклатури, відносяться відрахування за геологорозвідувальні роботи відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України № 645 (645-95-п).

Калькуляційними одиницями для підприємств водопровідно-каналізаційного господарства є один кубометр води та один кубометр стічних вод.

Теплове господарство. До собівартості послуг підприємств теплового господарства включаються витрати на виробництво теплової енергії і гарячої води та подачу їх споживачам.

Облік і калькулювання собівартості робіт та послуг підприємств теплового господарства здійснюється за видами продукції та за стадіями технологічного процесу (виробництво, подача) на одиницю відпущеної продукції, якими є 1 гігакалорія теплової енергії та 1 м^3 гарячої води (тільки за наявності відкритої системи гарячого водопостачання).

При калькулюванні витрат у собівартості теплової енергії виділяються умовно-змінні витрати: "Паливо, електроенергія та покупне тепло", які залежать від обсягів споживання теплової енергії (зима, літо). Умовно-постійні витрати: усі інші, які не залежать від обсягів споживання теплової енергії.

До статей "Сировина та матеріали" підприємства теплового господарства включають:

- витрати на воду, що використовується для заповнення теплових мереж, підживлення котлоагрегатів, промивання фільтрів при хімічному очищенні води, а також на господарські потреби в межах діючих нормативів;
- вартість холодної води, що використовується для подачі в систему гарячого водопостачання (тільки за наявності відкритої системи підігріву води для гарячого водопостачання);
- межі витрат тепла в системах подачі і розподілу регламентовані "Галузевою методикою нормування питомих витрат паливно-енергетичних";
- ресурси при виробленні теплової енергії в комунальній теплоенергетиці", затверджені наказом Держбуду України № 290.

До статей "Витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання", крім типових витрат, підприємства теплового господарства включають:

- витрати на ремонт, промивання, гідравлічну перевірку, щорічну наладку котлоагрегатів, теплових мереж, електричного обладнання, коефіцієнт виробничої потужності та амортизації, проведення паспортизації будівель, облад-

нання, теплових мереж, що знаходяться на балансі підприємств теплового господарства;
- витрати на обстеження технічного стану теплових мереж, обладнання приладів обліку теплової енергії, паспортизацію теплового навантаження споживачів теплової енергії та приладів обліку;
- витрати на обслуговування інформаційно-обчислювального комплексу з програмним забезпеченням.

До загальновиробничих та адміністративних витрат на підприємствах теплового господарства залежно від їх структури управління також відносяться:
- витрати на оплату послуг банківських установ та розрахункових центрів за приймання та розробку платежів від населення, якщо приймає плату теплове господарство або за його дорученням виконавець послуг чи розрахунковий центр;
- витрати на утримання територій санітарних зон охорони (охорона, озеленення, освітлення, утримання в належному санітарному стані тощо).

Калькуляційними одиницями для підприємств теплового господарства є одна гігакалорія тепла.

Міський електротранспорт. Собівартість послуг міськелектротранспорту являє собою виражену у вартісній формі сукупність витрат, пов'язаних із забезпеченням технологічного процесу перевезення пасажирів.

Облік і калькулювання собівартості послуг проводиться за видами перевезень (трамвай, тролейбус) та за стадіями технологічного процесу.

Групування витрат, пов'язаних з експлуатацією міського електротранспорту, здійснюється за такою номенклатурою статей калькуляції:

До статті "Енергія для використання з технологічною метою" включається вартість електроенергії, що одержується зі сторони і використовується для забезпечення роботи рухомого складу, а також витрати на перетворення змінного електричного струму.

До статті "Витрати на оплату праці" відносяться витрати на оплату праці водіїв, кондукторів пасажирських вагонів (трамваїв, тролейбусів) за період їх роботи на лінії.

До статті "Відрахування на соціальні заходи" відносяться відрахування на соціальні заходи від заробітної плати водіїв, кондукторів пасажирських вагонів (трамваїв, тролейбусів) відповідно до встановлених законодавством норм (соціальне страхування, до Пенсійного фонду, до Фонду сприяння зайнятості населення).

До статті "Амортизація рухомого пасажирського складу" відносяться витрати на повне відновлення основних виробничих фондів у вигляді амортизаційних відрахувань від балансової вартості трамваїв та тролейбусів за встановленими нормами і порядком.

До статті "Утримання та поточний ремонт енергогосподарства" відносяться витрати на:
- амортизаційні відрахування на повне відновлення об'єктів енергогосподарства (кабельні мережі, тягові електропідстанції);
- технічне обслуговування та поточний ремонт об'єктів енергогосподарства;
- оплату праці робітників, які обслуговують енергогосподарство;

- відрахування на соціальні заходи та обов'язкові платежі до фондів відповідно до та у межах норм, передбачених законодавством.

До статті "Утримання служби автоматики та зв'язку" включаються витрати на автоматизацію процесу управління рухом трамваїв і тролейбусів. До них відносяться витрати:

- на оплату праці робітників службі автоматики та зв'язку;
- відрахування на соціальні заходи та обов'язкові платежі до фондів відповідно до та у межах норм, передбачених законодавством;
- амортизаційні відрахування від вартості засобів автоматики та зв'язку;
- на технічне обслуговування і поточний ремонт засобів автоматики та зв'язку.

До статті "Утримання та поточний ремонт трамвайної колії та контактних мереж" включаються витрати на:

- амортизаційні відрахування на повне відновлення трамвайних колій та контактних мереж у межах норм, встановлених законодавством;
- проведення технічного обслуговування та ремонт трамвайної колії;
- оплату праці робітників, які обслуговують і ремонтують трамвайні колії та контактні мережі;
- відрахування на соціальні заходи та обов'язкові платежі до фондів відповідно до та у межах норм, передбачених законодавством.

До статті "Утримання служби (відділу) руху" відносяться витрати на організацію пасажирського руху та утримання диспетчерської служби (заробітна плата диспетчерів, відрахування на соціальні заходи, експлуатаційні витрати по утриманню диспетчерських пунктів тощо).

Загальна сума витрат на утримання служби руху розподіляється між трамвайними і тролейбусними господарствами пропорційно вагонодням у русі та відноситься на собівартість трамвайних і тролейбусних перевезень.

До статті "Експлуатаційні витрати" відносяться витрати:

- на поточний ремонт пасажирського рухомого складу, його технічне обслуговування, поточний ремонт устаткування (касових апаратів, компостерів, радіообладнання, акумуляторів тощо), а також заміну та відновлення автошин;
- вартість використаних мастильних, обтиральних та інших матеріалів, обслуговування рухомого складу та підтримання його в робочому стані;
- на оплату праці робітників, які проводять технічне обслуговування та ремонт рухомого складу;
- вартість використаного палива, електроенергії, води, пари та інших видів енергії на технічне обслуговування та ремонт рухомого складу.

До статті "Загальновиробничі витрати", крім витрат типової номенклатури, відносяться витрати на придбання (друкування) всіх видів проїзних квитків, оплату організаціям комісійних за продаж квитків, утримання пунктів (кіосків) по продажу квитків, оплату праці та відрахування на соціальні заходи від оплати праці продавців квитків, контролерів, транспортні та інші витрати по збиранню контролю виторгу від продажу квитків.

До статті "Загальногосподарські витрати" відносяться витрати, які наведено в типовій номенклатурі.

Калькуляційною одиницею на підприємствах міського електротранспорту є одне пасажироперевезення. При цьому враховується вся кількість пасажирів, включаючи тих, які мають пільги по оплаті за проїзд.

10.4. Комунальні платежі та методи управління ними

Підвищення рівня збору платежів є однією з передумов фінансової стабільності у сфері надання комунальних послуг в Україні. В цьому огляді, підготовленому в рамках Програми "Реформування тарифів і реструктуризація комунальних підприємств в Україні", фінансованої Агентством США з міжнародного розвитку, проаналізовано досвід міст України з поліпшення збирання платежів шляхом:

1) застосування санкцій та стимулів з метою погашення заборгованості за житлово-комунальні послуги,
2) запровадження економічних стимулів для дисциплінованих платників, які не мають боргів з оплати послуг
3) створення в містах автоматизованих систем збору і обробки платежів. Підсумовано основні результати дослідження:

- Заборгованість з оплати житлово-комунальних послуг в Україні протягом останніх років постійно зростає. Закони та інші нормативно-правові акти, що регулюють відносини надавачів і споживачів послуг, не сприяють формуванню платіжної дисципліни. Комунальні підприємства, органи місцевого самоврядування в умовах обмеженого правового поля змушені створювати власні механізми підвищення рівня оплати послуг.
- Малопоширеною є практика укладання та контролю за виконанням договорів між комунальними підприємствами та споживачами, результатом чого є нечітке визначення та недотримання обома сторонами взаємної відповідальності як за якість наданих послуг, так і за їх своєчасну оплату.
- Встановлення та дотримання договірних відносин між комунальними підприємствами-виробниками послуг та споживачами допоможе усунути таку перешкоду у підвищенні рівня сплати виставлених рахунків, як небажання споживачів платити за послуги, які вони не отримують або отримують незадовільної якості.
- Підвищенню рівня збору платежів буде сприяти зняття мораторію на стягнення з громадян пені за несвоєчасну оплату житлово-комунальних послуг.
- Застосування санкцій (пені, відключення від мережі тепло-, водопостачання, застосування судового порядку стягнення боргів) має сприяти поліпшенню дисципліни споживачів і підвищенню збору платежів.
- У багатьох регіонах набуло поширення застосування економічних стимулів підвищення рівня оплати послуг, наприклад: проведення лотерей серед дисциплінованих платників, запровадження знижок при погашенні заборгованості або передоплаті за житлово-комунальні послуги.
- Реструктуризація боргу споживачів шляхом укладення з комунальними підприємствами договорів на термін 1–5 років не сприяє суттєвому знижен-

ню заборгованості — в багатьох випадках боржники продовжують не оплачувати поточні платежі.

- З метою поліпшення збору платежів за комунальні послуги до роботи з боржниками залучаються територіальні житлово-експлуатаційні організації, об'єднання співвласників житла, будинкові комітети, житлово-будівельні кооперативи та підприємства, де працюють боржники.
- Інформаційно-роз'яснювальна робота є надзвичайно важливою для підвищення збору платежів. Звернення до споживачів через засоби масової інформації та за допомогою агітаційних автобусів, розклеювання списків боржників у під'їздах, оприлюднення їх у пресі, вивішування інформаційних плакатів, звернень — усе це сприятиме підвищенню рівня свідомості споживачів щодо необхідності своєчасної оплати.
- Розсилання рахунків на оплату комунальних послуг сприяє поліпшенню платіжної дисципліни. Однак багато комунальних підприємств не розсилають платіжні квитанції, заощаджуючи кошти, необхідні для їх друкування та доставки.
- Поквартирний обхід боржників для збору коштів за тепло та гарячу воду, який проводився спеціальними комісіями, що складалися з представників місцевої адміністрації, комунальних підприємств, ЖЕКів, соціальних служб, виявився недостатньо ефективним — лише незначна частина з відвіданих споживачів сплатила за послуги. Однак цей захід сприяє дослідженню платоспроможності населення, причин несплати та якості послуг.
- Усунення житлово-експлуатаційних організацій від виконання функцій посередників між споживачами послуг та підприємствами-надавачами послуг водо-, теплопостачання та водовідведення значно ускладнило процедуру розрахунків за послуги для населення, оскільки вимагало підтримання стосунків замість одного з декількома підприємствами-виробниками послуг.
- З метою поліпшення збору платежів у містах створено загальноміські автоматизовані системи збору та обробки платежів за житлово-комунальні послуги. Завдяки створенню цих систем у ряді міст України отримано такі результати:
  - прискорилася швидкість надходження коштів на рахунки комунальних підприємств у повному обсязі;
  - знизилася в деяких випадках вартість робіт з формування, приймання, оброблення, обліку та контролю платіжних документів;
  - завдяки стимулюванню громадян до оплати спожитих послуг зменшився рівень заборгованості. Тепер абоненти можуть оплачувати всі комунальні послуги в одному пункті прийому платежів;
  - підвищилися оперативність, повнота та достовірність інформації про комунальні платежі, пільги та житлові субсидії;
  - створено умови для планування та формування доходів від реалізації комунальних послуг за рахунок оперативного надходження та оброблення інформації з питань вартості послуг, надання пільг та субсидій.

Досягнення фінансової стабільності комунальних підприємств шляхом збільшення надходжень коштів від споживачів є одним з основних завдань Про-

грами "Реформування тарифів і реструктуризація комунальних підприємств в Україні", фінансованої Агентством США з міжнародного розвитку. З метою збільшення надходжень коштів на підприємства за надані послуги необхідно розробити та здійснити заходи, спрямовані на поліпшення фінансової дисципліни споживачів. У цьому огляді описано і проаналізовано досвід міст України з підвищення рівня збору платежів за трьома основними напрямами: застосування санкцій та заохочень до сплати боргів за житлово-комунальні послуги; запровадження економічних стимулів для дисциплінованих платників, впровадження автоматизованих систем збору та обробки платежів за послуги.

Проблема заборгованості з оплати спожитих житлово-комунальних послуг в Україні багатогранна і складна. Взагалі вона значно загострюється в моменти підвищення вартості житлово-комунальних послуг. Досить часто сама постановка питань заборгованості з оплати послуг кон'юнктурна або популістська. Підходи до їх розгляду та вирішення часто не враховують фінансових та економічних проблем комунальних підприємств. Дані, які використовуються для аналізу існуючої ситуації, часто неповні або застарілі.

Щоб усунути ці недоліки, важливо неупереджено розглянути ситуацію з оплатою послуг і проаналізувати реальний її стан та фактори, які впливають на динаміку росту заборгованості, врахувавши особливості різних регіонів України. Особливе значення має аналіз та вивчення досвіду зменшення заборгованості та аналіз діяльності підприємств і місцевих та регіональних органів влади, в яких рівень заборгованості найвищий.

Заборгованість за житлово-комунальні послуги продовжує зростати, ще більше погіршуючи і без того критичний фінансово-економічний стан підприємств житлово-комунального господарства.

Проблема заборгованості має два виміри, оскільки одна частина боргів є поточними, а інша накопичилися за минулі роки. Відповідно й способи вирішення проблеми щодо двох видів боргів різні. У випадку поточної заборгованості можуть застосовуватися заходи з метою запобігання їх утворенню та створення умов, за яких своєчасно платити за послуги буде вигідно (санкції, економічні стимули при своєчасній оплаті, удосконалення процедури збирання платежів), а для погашення накопиченої заборгованості більш доцільними є реструктуризація боргів або відшкодування боргів у судовому порядку.

Впродовж останніх років певна частина населення поступово звикала до думки, що за спожиті житлово-комунальні послуги можна і не платити. Суттєвий негативний вплив на рівень оплати справило законодавче припинення стягнення пені за несвоєчасне внесення плати за житлово-комунальні послуги. Не найкраще впливає на рівень збору платежів і відсутність чіткого правового механізму встановлення та реалізація взаємних зобов'язань споживачів та надавачів послуг. Дуже часто споживачі-боржники мотивують своє небажання платити за житлові та комунальні послуги їх неналежною якістю або нерегулярністю надання. Як наслідок, неплатежі стали традиційними навіть для забезпечених громадян.

До зникнення "звички платити" за комунальні послуги долучилося ще кілька факторів — різке зростання тарифів внаслідок переходу на світові ціни на енергоносії та зменшення державного фінансування галузі; заборгованість

по зарплатах та пенсіях; фінансова неспроможність деяких категорій населення оплатити послуги; неповне використання можливостей, передбачених законодавством щодо надання житлових субсидій при наявності заборгованості за послуги.

Україна до цього часу не виробила єдиного підходу для подолання кризового становища щодо боргів за спожиті житлово-комунальні послуги. Проблема підвищення рівня збору платежів за комунальні послуги давно знаходиться в центрі уваги органів місцевого самоврядування, органів державної влади, політиків та громадськості.

У багатьох містах комунальні підприємства за підтримки місцевої влади впроваджують заходи, спрямовані на те, щоб примусити платоспроможних громадян оплачувати житлово-комунальні послуги, а малозабезпеченим громадянам допомогти в оплаті через сприяння у призначенні житлових субсидій та реструктуризації існуючих боргів.

У ряді матеріалів та публікацій, що стосуються росту заборгованості з оплати послуг, головною причиною цього стану вважається низький рівень доходів населення та низький рівень заробітної плати. Однак очевидно, що не всі домогосподарства, які мають заборгованість з оплати послуг, малозабезпечені. Велику частку боржників становлять сім'ї із середнім або високим достатком. Одночасно недооцінюється та роль, яку відіграють в питанні оплати житлово-комунальних послуг житлові субсидії. Програма житлових субсидій взяла на себе оплату частини вартості послуг для малозабезпечених верств населення. Програмою передбачено створення умов погашення заборгованості для домогосподарств, що звертаються за житловими субсидіями. Більшість учасників програми житлових субсидій (тобто малозабезпечені верстви населення) не мають заборгованості, або уклали угоди з відділом субсидій або надавачем послуг про її погашення. Погашення боргів здійснюється протягом 6–24 і більше місяців, залежно від їх розміру та рівня доходів домогосподарства. Якщо угода не виконується, тобто заборгованість не погашається, то надання субсидії припиняється.

Рівень заборгованості за спожиті комунальні послуги тісно пов'язаний із якістю та обсягами їх надання. До причин, які призводять до зниження рівня оплати послуг, належать: відключення гарячого водопостачання без попереднього інформування населення, нездійснення перерахунків вартості реально отриманих послуг (наприклад, у випадку теплої зими), затримка із відновленням централізованого теплопостачання, і навіть відсутність самої послуги. Відсутність у споживачів дійових механізмів реагування на неякісні послуги, нерівнозначні відносини між споживачем і надавачем — важливий фактор зростання заборгованості. Для того щоб зробити перерахунок у випадку отримання послуг нижчої якості чи в меншому обсязі, споживачеві необхідно здійснити досить складну процедуру — викликати представників ЖЕКу чи комунального підприємства, вислухати від них зустрічні претензії, оформити акт. Набагато простіше просто перестати платити. В той же час для підвищення вартості послуг, відключення послуг, нерегулярного надання послуг комунальним підприємствам навіть не потрібно повідомляти споживача. Вважається достатнім, що в кінці року було зроблено остаточний розрахунок за фактом споживання.

Застосування санкцій як способу ліквідації заборгованості населення за спожиті житлово-комунальні послуги

Аналізуючи застосування санкцій у випадках заборгованості споживачів за спожиті житлово-комунальні послуги слід мати на увазі, що термін "санкції" в юридичній науці — це спосіб покарання за адміністративні проступки чи кримінальні злочини. У випадках, які описуються, під санкціями мається на увазі матеріальна (тобто цивільно-правова) відповідальність.

Цивільно-правова (майнова) відповідальність наступає у випадку невиконання або несвоєчасного виконання зобов'язань (які набувають форму договорів) між сторонами про виконання тих чи інших дій однієї сторони на користь іншої. Отже, санкції в цьому контексті — це способи забезпечення зобов'язань, які виникають між виробниками (виконавцями) послуг та споживачами.

Є кілька видів цивільно-правової відповідальності, яка може настати у випадках невиконання або неналежного виконання сторонами своїх договірних зобов'язань:

- пеня як визначена законом або договором грошова сума, яку боржник повинен сплатити кредиторові в разі невиконання або неналежного виконання зобов'язання, зокрема в разі прострочення виконання або прострочення оплати за отримані послуги;
- припинення надання послуг (відключення споживача);
- погашення заборгованості за рішенням суду шляхом накладення стягнення на кошти та майно боржника.

Застосування перелічених вище санкцій до недобросовісних платників за спожиті житлово-комунальні послуги суттєво обмежено, а деякі з них (стягнення пені, відключення) зупинено чи заборонено. Фактично, в Україні склалися законодавчі умови, за яких громадяни споживають комунальні послуги і у випадку несплати чи несвоєчасної оплати не несуть ніякої матеріальної відповідальності. Страждають при цьому комунальні підприємства, які через брак коштів не мають можливості надавати послуги належної якості та в необхідних обсягах.

Не сприяють підвищенню рівня збору платежів і деякі невиважені заяви Верховної Ради України щодо списання боргів за житлово-комунальні послуги, та необґрунтовані заяви представників органів державної влади про суттєве завищення тарифів. Можна лише дивуватися, що за таких умов приблизно 90% нарахувань за послуги все ж оплачується.

Аналізуючи застосування видів матеріальної відповідальності (санкцій) до недисциплінованих платників, слід наголосити на такому важливому факторі, як належне виконання сторонами договірних зобов'язань. Стягнення пені чи припинення надання комунальних послуг (відключення) споживачам можна вчиняти тільки за умови, якщо це не тільки дозволено законом, а й передбачено договором між сторонами.

Крім того, в Україні склалася така законодавством закріплена ситуація, при якій фактично надають послуги комунальні підприємства, а договори на надання цих послуг із споживачами-громадянами укладають виконавці послуг (дуже часто це — житлово-експлуатаційні організації). При цьому зрозуміло, що якість та обсяги наданих послуг може гарантувати тільки комунальне підприємство, воно повинне отримувати кошти за надані послуги і, відповідно, тільки воно може застосовувати

засоби матеріальної відповідальності у випадку несвоєчасної оплати споживачами послуг.

З другого боку, споживачі не мають засобів впливу на комунальні підприємства у випадку несвоєчасного надання послуг або надання послуг нижчої якості чи в менших обсягах. В умовах природного монополізму у надавачів комунальних послуг відсутні економічні мотиви, які змусили б виробників боротися за споживача, прагнути до поліпшення якості послуг. Це принципова вада системи надання житлово-комунальних послуг в Україні, яка виражається у відсутності ефективних засобів впливу на постачальників у разі неналежної якості наданих послуг.

Застосування санкцій, передбачених законодавством, у випадку несвоєчасної оплати або несплати вартості спожитих комунальних послуг

Поряд із загальними вимогами цивільного законодавства до порядку укладення договорів, їх належного та своєчасного виконання, в тому числі і своєчасної сплати за спожиті послуги, в галузі надання комунальних послуг існують деякі особливості.

Згідно з "Правилами надання населенню послуг з водо-, теплопостачання та водовідведення", які затверджені Постановою Кабінету Міністрів України № 1497, підставою для надання послуг водо-, теплопостачання та водовідведення споживачеві є договір, який розробляється виконавцем послуг на основі Типового договору (додаток № 1 до цих Правил). Ініціатором укладення договору є виконавець. Виконавець послуг має надавати послуги мешканцям, отримуючи від них плату за надані послуги. Одним з основних обов'язків споживача (наймача або власника квартири чи приватного будинку), за договором, є своєчасна, в установлений договором термін, оплата наданих послуг за встановленими тарифами. У разі несплати споживачем за отримані послуги понад термін, встановлений договором (як правило, три місяці), застосовуються санкції, передбачені законодавством та договором.

Відповідно до цивільного законодавства України при порушенні однієї з істотних умов договору — невнесення споживачем плати за спожиті послуги — передбачено застосувати такі способи захисту прав надавача послуг: стягнення неустойки (пені), припинення надання послуг, відшкодування боргів за рахунок майна та доходів боржника. Однак Верховна Рада України прийняла ряд нормативних актів, які обмежили або зупинили застосування санкцій за несплату або несвоєчасну сплату населенням комунальних послуг. Про ці документи більш детально йдеться далі.

Стягнення пені. Нарахування та стягнення пені в разі несвоєчасної оплати спожитих житлово-комунальних послуг громадянами заборонено Законом України № 486/96-ВР "Про тимчасову заборону стягнення з громадян України пені за несвоєчасне внесення плати за житлово-комунальні послуги". Обгрунтуванням прийняття такої заборони стало "...невиконання державою зобов'язань по виплаті заробітної плати, пенсій, стипендій, інших грошових виплат населенню...". Заборона запроваджувалась як тимчасовий захід.

Внаслідок законодавчої заборони стягнення пені ця санкція не застосовується до всіх боржників загалом, включаючи й тих, хто має достатні доходи і отримує зарплату вчасно. Тому для багатьох платоспроможних громадян не платити за комунальні послуги стало нормою.

Крім того, в 2000 р. повністю ліквідовано заборгованість з виплати пенсій, за останні роки суттєво знижено заборгованість із заробітної плати (за статистичними даними менше ніж за 3 роки сума боргів із зарплати зменшилася з 7,5 до 2,5 млрд грн.). Відміна заборони на санкції не вплине на малозабезпечених громадян, оскільки вони отримують житлову субсидію. Застосування пені як одного з видів цивільно-правової (матеріальної) відповідальності покликане спонукати сторони до належного виконання договірних зобов'язань та запобігати виникненню нової заборгованості за комунальні послуги в майбутньому. Відновлення застосування пені деякою мірою може вплинути і на погашення вже існуючої заборгованості. Тому доцільно відмінити закон від 13 листопада 1996 р. і поновити стягнення пені із недисциплінованих споживачів.

Уряд планує повторно подати на розгляд Верховної Ради України законопроект, у якому передбачити поновлення стягнення пені за несвоєчасну оплату населенням спожитої електроенергії (див. розпорядження КМУ №451-р "Про затвердження плану заходів щодо реалізації довгострокової тарифної політики на оптовому ринку електроенергії України").

Потребує додаткового обговорення розмір пені, яка може бути стягнута у випадку несвоєчасної сплати, та механізм її застосування через договори із споживачами.

Припинення надання послуг. Припинення виконання договірних зобов'язань (у нашому випадку — надання комунальних послуг) — це один з видів захисту комунальних підприємств у випадку, якщо споживач не оплачує вартість спожитих послуг.

Згідно з "Правилами надання населенню послуг з водо-, теплопостачання та водовідведення", виконавець послуг має право припиняти надання послуг у разі несплати вартості наданих послуг понад 3 місяці або понад термін, встановлений договором (але не менше як 3 місяці).

Однак, відповідно до Постанови Верховної Ради України № 512-XIV "Про оплату житлово-комунальних послуг населенням України" органам державної виконавчої влади та місцевого самоврядування, підприємствам і організаціям незалежно від форм власності заборонено відключати жилі приміщення від енерго-, тепло-, водо- і газопостачання та відселяти з житла громадян у разі невнесення ними плати за житлово-комунальні послуги у зв'язку з невиплатою заробітної плати або пенсії.

Постановою Верховної Ради України № 2456-III "Про інформацію Кабінету Міністрів України про стан і формування цін та тарифів у житлово-комунальній сфері" Кабінету Міністрів доручено до 1 липня 2001 р. забезпечити погашення заборгованості за житлово-комунальні послуги всіма верствами населення. Виняток зроблено для тих сімей, які мають фактично отриманий сукупний доход, менший за сукупний прожитковий мінімум — заборгованість таких сімей станом на 1 червня 2001 р. доручено погасити за рахунок державних коштів. До виконання цієї Постанови органам державної влади та місцевого самоврядування заборонено застосовувати санкції до таких сімей. Однак Постанови Верховної Ради, які не є законами, мають декларативний характер і не є обов'язковими до виконання.

Отже, комунальні підприємства — виконавці послуг можуть припиняти надання послуг споживачам у разі несплати ними виставлених рахунків. Відповідне положення про можливість вчинення таких дій має бути визначено у договорі про

надання послуг. При цьому виконавець має завчасно попередити споживача про відключення.

Технічна можливість відключення залежить від виду послуг. Окремі квартири можуть бути відключені від водопостачання без припинення цієї послуги для сусідніх квартир. Проте ця процедура передбачає доступ до квартири, який залежить від бажання мешканця-неплатника. Крім того, технічні засоби для відключення водопостачання знаходяться всередині квартири, що уможливлює самовільне під'єднання споживача.

У багатьох випадках значно складніше відключити окрему квартиру від послуги центрального опалення, оскільки трубопровід подачі гарячої води здебільшого має вигляд безперервної петлі, яка проходить через весь будинок. У більшості будинків відключення однієї квартири зумовлює припинення отримання послуги мешканцями всіх інших квартир будинку. А це несправедливо по відношенню до тих, хто сплачує за послуги. В той же час у деяких будинках є технічна можливість відключити окремі квартири.

Погашення заборгованості за рішенням суду. У разі неоплати громадянами спожитих комунальних послуг комунальні підприємства можуть стягнути борг у судовому порядку. Для цього потрібно дотриматися певної процедури — надіслати письмову вимогу підприємства про сплату суми боргу. В цій вимозі має бути попередження про те, що в разі несплати боргу до суду буде передано позовну заяву про примусове стягнення боргу. Практика показує, що частина боржників вважає за краще оплатити борги до початку розгляду справи в суді.

Згідно з Цивільним кодексом України, строк позовної давності становить 3 роки. Отже, борги можуть бути стягнуті за 3 роки, що передують даті подання позову.

У разі невиконання боржником рішення суду добровільно, борг стягується в примусовому порядку органами Державної виконавчої служби.

Згідно із Законом України № 606-XIV "Про виконавче провадження", відшкодування боргів може здійснюватися в першу чергу за рахунок коштів боржника, в другу — за рахунок його майна, а у випадку недостатності чи відсутності коштів та майна (третя черга) — за рахунок доходів громадян.

За рішенням суду у випадку відсутності коштів у боржника на його майно може бути накладено арешт (проведено опис) і продано в примусовому порядку. Винятки з майна, на яке не може бути накладено стягнення, містяться в спеціальному переліку — додатку до Закону "Про виконавче провадження".

Слід мати на увазі, що квартири, будинки та інші житлові приміщення не включені в список майна, яке не може бути реалізоване в примусовому порядку для покриття боргів. Стаття 62 Закону "Про виконавче провадження" передбачає звернення стягнення на належні боржникові будинок, квартиру, земельну ділянку чи інше нерухоме майно у разі відсутності у нього достатніх коштів чи рухомого майна. Реалізація будинку, квартири та іншого нерухомого майна боржника провадиться шляхом продажу з прилюдних торгів.

Відшкодування боргів за рахунок доходів боржників (заробітна плата, пенсія, стипендія та інші доходи) здійснюється при відсутності у боржника коштів на рахунках у кредитних установах, відсутності чи недостатності майна боржника для повного покриття належних до стягнення сум. Розмір відрахувань, що може бути

утриманий із заробітної плати (пенсії, стипендії, інших доходів) боржника до повного погашення заборгованості, становить 20% (ст.70 Закону "Про виконавче провадження").

Ефективність цивільно-правової відповідальності залежить, передусім, від її застосування до конкретних осіб, які мають значну заборгованість. Однак механізм майнової відповідальності ще недостатньо задіяний. Застосування заходів матеріальної відповідальності боржників (приклади різних міст наведено далі в цьому параграфі) ускладнюється рядом факторів:

- укладання договорів між комунальними підприємствами та споживачами ведеться повільно. Поширені випадки, коли договори не укладаються або ж вони формальні і тому не є засобом підвищення взаємної відповідальності сторін;
- відсутність укладених у письмовій формі договорів або нечітке їх формулювання щодо відповідальності у разі несплати споживачами за спожиті послуги є підставою для ряду судів у відмові по задоволенню позовів комунальних підприємств. Суди в багатьох випадках виносять рішення про реструктуризацію боргів на термін до 5 років, а не їх примусове стягнення;
- матеріальна відповідальність боржників за рішенням суду неефективна у випадках, коли відповідачами є малозабезпечені сім'ї, у яких немає коштів та майна, на яке може бути накладене стягнення;
- перевантаженість судів у період здійснення судової реформи зумовлює вкрай повільний розгляд ними позовів про примусове стягнення заборгованості за житлово-комунальні послуги;
- юристи комунальних підприємств не в змозі своєчасно підготувати велику кількість позовних матеріалів про стягнення заборгованості;
- низька ефективність роботи органів виконавчої служби зумовлена їх поганим технічним оснащенням та невеликим за кількістю штатом працівників. Як наслідок, винесені судом рішення про примусове стягнення заборгованості за комунальні послуги та повернення сплаченого комунальними підприємствами при подачі позовів мита виконуються вкрай повільно. Пріоритетом для працівників виконавчих служб є конфіскація майна, стягнення невиплаченої зарплати, інших боргових зобов'язань;
- відсутні правові норми, які дали б доступ представникам комунальних підприємств до квартир боржників для відключення їх від централізованих мереж. Крім того, технічно складно відключати окремі квартири неплатників від мереж тепло- та водопостачання в більшості багатоквартирних будинків, як описано вище. Як наслідок, відключаються цілі будинки, в яких проживають як боржники, так і добросовісні платники.

Приклади застосування санкцій в містах. В травні 2002 р. влада м. Луцька визначила комплекс заходів, спрямованих на активізацію стягнення боргів за житлово-комунальні послуги:

1. Вибіркова, з огляду на матеріальне становище боржників, підготовка позовних матеріалів та передача їх до суду. Міська влада визначає перелік тих громадян, до яких будуть пред'являтися позови. Загальна кількість лучан із заборгованістю понад 5 тис. грн становить близько 1,5 тис. наймачів (влас-

ників) житла. Комунальні підприємства подаватимуть позови до суду з метою примусового стягнення боргів аж до опису майна мешканців. У судових засіданнях буде брати участь представник юридичної служби міськвиконкому. Існуюча до цього практика самостійної передачі позовів підприємствами виявилася малоефективною, оскільки:

— вимагала попередніх значних витрат для сплати державного мита;
— судді у своїх рішеннях обмежувалися відрахуванням частини зарплати для відшкодування боргів, причому розмір відрахувань був дуже низьким і розтягував термін відшкодування на довгі роки;
— громадяни, ліквідовуючи борги у примусовому порядку, припиняли сплачувати поточні платежі за послуги.

2. Надання допомоги малозабезпеченим боржникам щодо погашення боргів, наприклад: укладення договорів про реструктуризацію боргів на термін 1–5 років, сприяння в оформленні субсидій, списання боргів у виключних випадках (для захисту неповнолітніх).
3. Оприлюднення списків неплатників з найбільшою заборгованістю через пресу, тиражування листівок, на стендах, встановлених у місцях масового перебування лучан.

Економічні стимули та інші заходи щодо збільшення збору платежів

В умовах обмежених правових норм, що регулюють відносини споживачів і надавачів послуг, органи місцевої влади разом з комунальними підприємствами впроваджують різноманітні альтернативні заходи з метою збільшення збору платежів. До таких заходів слід віднести:

— запровадження прямих розрахунків із споживачами;
— створення міських розрахункових центрів по автоматизованому збору платежів;
— впровадження заходів контролю за рухом коштів;
— застосування економічних стимулів з метою збільшення збору платежів;
— інформаційно-роз'яснювальну роботу серед населення.

З метою економічного стимулювання населення в ряді міст запроваджували такі стимули, як знижки при погашенні заборгованості та (або) оплаті за житлово-комунальні послуги, лотереї серед дисциплінованих платників.

Запровадження знижок при погашенні заборгованості та оплаті житлово-комунальних послуг. Щоправда, при впровадженні програм по наданню знижок виникає ряд важливих питань:

- з яких джерела покривати витрати у зв'язку з наданням знижок в оплаті послуг;
- як саме вони мають відображатись у фінансовому обліку та податковій звітності.

Знижки не завжди економічно доцільні, особливо за відсутності у підприємства прибутків. Як свідчить досвід міст України, при будь-якому варіанті надання знижок показники фінансової діяльності підприємства погіршуються.

Прикладом того, як місцева влада може подбати, щоб у разі запровадження знижок перешкодити зростанню чи появі збитків комунальних підприємств, є Жмерин-

ка Вінницької області. Згідно з рішенням міської ради, яким запроваджено надання знижок при погашенні заборгованості та поточній оплаті комунальних послуг (водо-, теплопостачання, водовідведення, обслуговування і утримання житла), було передбачено дотування комунальних підприємств при формуванні бюджету 2002 року.

Слід зазначити, що надання знижок лише щодо погашення заборгованості негативно оцінюється дисциплінованими платниками. Крім того, після завершення в містах таких акцій, рівень збору платежів за послуги, як правило, знижується, оскільки споживачі очікують наступного їх повторення.

Проведення лотерей серед дисциплінованих платників. Результати в різних містах неоднакові. Проведення лотерей у Запоріжжі показало, що цей захід неефективний — за час проведення кількох тиражів протягом 4 років сума боргу зросла з 43,7 млн грн майже у 5 разів. А внаслідок проведення розіграшів призів підприємством "Харківкомуночищвод" платежі зросли. Кількість абонентів, у яких немає боргів за каналізацію, збільшилася з 39 тис. у 2000 р. до 124 тис. після проведення другого розіграшу, а в 2002 р. досягла 140 тис. абонентів, що становить третю частину споживачів послуг підприємства.

Організаційні заходи щодо погашення заборгованості

Боржникам надається можливість укладати з комунальними підприємствами договори про реструктуризацію боргу на термін 1–5 років, за умови 100% поточної оплати. Якщо між споживачем та надавачем житлово-комунальних послуг договірних відносин немає, то договір реструктуризації може бути підставою для позову до суду за невиконання споживачем зобов'язань щодо оплати послуг. Однак цей спосіб не завжди сприяє зниженню заборгованості — у багатьох випадках боржники продовжують не платити за послуги.

Списати заборгованість можна у виключних випадках за рішенням місцевих органів влади, якщо на те є вагомі підстави, переважно, щоб захистити неповнолітніх.

Для тих громадян, які не мають грошей на квартплату, ЖЕКи пропонують товарообмінний спосіб оплати (бартер). Наприклад, у м. Білопілля Сумської області ЖЕК придбав кузов вантажного автомобіля у громадянина, погасивши його заборгованість з квартплати, що накопичилася з 2000 р.[7]

Інформаційно-роз'яснювальна робота

Підприємства розсилають квитанції-повідомлення з позначенням суми місячних нарахувань та існуючої заборгованості, а також письмові попередження про те, що в разі несплати боргу більше як за 3 місяці буде припинено надання послуг. Розсилка рахунків на оплату комунальних послуг є дисциплінуючим фактором.

У ряді міст інформаційно-роз'яснювальна робота ведеться за місцем проживання неплатників, із залученням територіальних ЖЕО. Деякі тепло- та водопостачальні підприємства створюють відділи абонентських служб у районах міст, що забезпечує індивідуальний підхід до споживачів (наприклад, водоканал м. Запоріжжя). Об'єднання співвласників житла, будинкові комітети та ЖБК можуть бути дійовим засобом впливу на неплатників.

Комунальні підприємства застосовують економічні стимули для зацікавлення працівників ЖЕКів щодо підвищення рівня збору платежів. Так, у Львові для ма-

теріального стимулювання роботи зі збору квартирної плати та плати за утримання будинків і прибудинкових територій було введено доплати працівникам підприємств житлового господарства (в межах розрахункового фонду оплати праці). Завдяки тому, що двірники нагадували мешканцям про необхідність оплати, дещо підвищився відсоток оплати, але в основному за рахунок населення пенсійного віку.

Поквартирний обхід боржників проводиться в ряді міст спеціальними комісіями, які складаються з представників місцевої адміністрації, комунальних підприємств, ЖЕКів, соціальних служб. Вони відвідують квартири громадян, щоб вивчити платоспроможність населення, переконати оплатити послуги. У містах Львові, Рівному та Харкові працівники теплопостачальних підприємств ходили по квартирах для збору коштів за тепло та гарячу воду. У Львові такі комісії під час таких відвідувань також складали "соціальні паспорти" на злісних неплатників та проводили заміри температури в приміщеннях, збираючи інформацію про роботу теплопостачальних підприємств у Львові. У Харкові бригади в складі працівників підприємства "Харківські теплові мережі", ЖЕКів та міліції відвідали 8 тис. квартир боржників. Однак цей захід не дав очікуваних результатів — борги погасили лише 10% відвіданих абонентів.

Для поліпшення збору платежів на рівні міста застосовуються різноманітні економічні, організаційні та інформаційні заходи. Вони найбільш ефективні, коли мають комплексний цілеспрямований характер спільними зусиллями міської влади та комунальних підприємств.

Введення знижок при погашенні заборгованості або оплаті за житлово-комунальні послуги без визначення джерел фінансування економічно недоцільне. Крім того, такі акції негативно впливають на платіжну дисципліну в цілому, оскільки дискримінують дисциплінованих платників.

Особлива увага з боку органів місцевого самоврядування має приділятися проведенню інформаційно-роз'яснювальній роботі з населенням та залученню громадськості до процесу встановлення тарифів на житлово-комунальні послуги і вирішення проблем житлово-комунального господарства міст.

Організація збору платежів за комунальні послуги

Згідно з "Правилами надання населенню послуг з водо-, теплопостачання та водовідведення", затвердженими постановою КМУ від 30 грудня 1997 р. за № 1497, виконавець послуг має надавати споживачам послуги, отримуючи від них плату відповідно до вартості наданих послуг. Виконавця послуг (житлово-експлуатаційні організації, водо-, теплопостачальні або інші підприємства і організації) в комунальному житловому фонді визначають місцеві державні адміністрації або органи місцевого самоврядування. Отже, відповідно до цих Правил збір платежів з населення може здійснюватися виконавцем послуг — житлово-експлуатаційними організаціями або підприємствами — виробниками послуг. Аналогічно це питання визначено в "Положенні про порядок відшкодування власникам житла витрат на технічне обслуговування внутрішньобудинкових мереж та обладнання житлового фонду і збирання платежів з населення", а саме: збирання плати з населення за користування водою, каналізацією, електроенергією може проводитись як за єдиними розрахунковими книжками (платіжними повідомленнями) через житлово-експлуатаційні ор-

ганізації, так і за кожним видом послуг окремо безпосередньо виробниками послуг. Порядок проведення збору визначається Урядом Автономної Республіки Крим, обласними, Київською та Севастопольською міськими державними адміністраціями. У разі збирання плати з населення за єдиними розрахунковими книжками виробники послуг відшкодовують житлово-експлуатаційним організаціям відповідні витрати за посередницькі послуги в розмірах, які встановлюються органами, що затверджують тарифи на ці послуги, тобто міськвиконкомами. Розрахунки відшкодування вказаних витрат проводяться на договірних умовах.

У ряді нормативно-правових актів ("Правила користування системами комунального водопостачання та водовідведення в містах і селищах України", "Правила користування тепловою енергією", Закон України "Про питну воду та питне водопостачання"), на відміну від "Правил надання населенню послуг...", до переліку виконавців послуг не включено підприємства-виробники. Наприклад, у "Правилах користування тепловою енергією" зазначено, що виконавці послуг — це житлово-експлуатаційні організації та інші підприємства, які безпосередньо надають комунальні послуги. У разі відпуску теплової енергії для опалення й гарячого водопостачання житловим будинкам незалежно від їх відомчої належності та форми власності енергопостачальна організація здійснює розрахунки не з окремими квартиронаймачами й власниками квартир, а з житлово-експлуатаційними підприємствами комунальної власності, організаціями, житлово-будівельними кооперативами, об'єднаннями співвласників багатоквартирних будинків та іншими власниками будинків.

Згідно ыз Законом України "Про питну воду та питне водопостачання", договори про надання послуг з питного водопостачання можуть укладатися підприємствами питного водопостачання безпосередньо лише з визначеними споживачами, зокрема:

- власниками будинків, що перебувають у приватній власності;
- підприємствами, установами або організаціями, у повному господарському віданні або оперативному управлінні яких перебуває житловий фонд і до обов'язків яких належить надання споживачам послуг з питного водопостачання та водовідведення;
- об'єднаннями співвласників багатоквартирних будинків, житлово-будівельними кооперативами та іншими об'єднаннями власників житла, яким передано право управління багатоквартирними будинками та забезпечення надання послуг з водопостачання та водовідведення на підставі укладених ними договорів.

Таким чином, вищезгадані нормативно-правові акти є неузгодженими щодо визначення виконавця послуг, з яким повинен укладати договори споживач. У ряді міст такі договори не укладали ні житлово-експлуатаційні організації, ні виробники послуг. Наприклад, підприємства "Одестеплокомуненерго" та "Одеські теплові мережі" здійснювали прямі розрахунки з населенням, але відмовлялися вживати заходи для забезпечення нормативних параметрів якості послуг (крім перерахунку оплати), мотивуючи тим, що вони не є виконавцями. А житлово-експлуатаційні організації, визначені виконавцем послуг теплопостачання за рішенням управління житлово-комунального і паливно-енергетичного господарства, відмовлялися усувати недоліки систем тепло- та водопостачання, посилаючись на те, що не отримують

плати за ці послуги. Це призводило до того, що споживачі не могли захищати свої права на якісні послуги і необхідну, доступну і достовірну інформацію про умови їх надання, порядок оплати і пред'явлення претензій. Такі випадки негативно впливають на рівень збору платежів.

"Програма реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2002–2005 роки та на період до 2010 року", схвалена Постановою КМУ № 139, передбачає залучення до управління житловим фондом на конкурсних засадах "керуючих компаній", до функцій яких належатиме визначення підрядників для виконання робіт з надання житлово-комунальних послуг та укладення угод з ними, а також організація збору платежів за житлово-комунальні послуги.

Форма оплати послуг, як передбачено "Правилами надання населенню послуг...", може бути готівкова або безготівкова, що визначається в договорі між споживачем і виконавцем послуг. При оплаті в безготівковій формі (можливі авансові платежі) споживач доручає банку або іншій організації щомісячно перераховувати (наприклад, із заробітної плати) визначену суму платежу зі свого рахунка на розрахунковий рахунок виконавця. Оплата готівкою здійснюється через каси банківських установ або виконавця послуг з видачею платіжного документа, оформленого у встановленому порядку (відбиток реєстратора розрахункових операцій, печатки тощо).

Опис схем збору платежів, що задіяні в Україні

Традиційно, ще з часів колишнього СРСР, ЖЕКи були посередниками між споживачами послуг (населенням) та підприємствами-надавачами послуг з водо-, теплопостачання та водовідведення. Збирання платежів здійснювалося за єдиними розрахунковими книжками, причому плата за всі комунальні послуги від населення надходила на рахунки ЖЕКів, а потім перераховувалася на рахунки відповідних підприємств-виробників (постачальників) комунальних послуг. Нарахування та виставлення рахунків за комунальні послуги (водо-, теплопостачання та водовідведення тощо) здійснювали ЖЕКи.

Однак на початку 90-х років, при високих темпах інфляції, погіршенні платіжної дисципліни населення, почастішали випадки, коли ЖЕКи затримували більшу частину коштів, використовуючи їх на свої першочергові потреби. Як наслідок, кошти до підприємств водо-, теплопостачання та водовідведення стали надходити нерегулярно і не в повному обсязі, що призвело до суттєвого погіршення їх фінансового стану.

У більшості регіонів України керівництво підприємств водо-, теплопостачання почало створювати власні системи збору платежів, без посередників: організовували свої абонентські відділи, впроваджували власні розрахункові книжки для оплати послуг. При збиранні платежів за кожним видом послуг окремо плата за комунальні послуги надходить безпосередньо на рахунки комунальних підприємств. Нарахування та виставлення рахунків за комунальні послуги здійснюють підприємства-виробники комунальних послуг.

Завдяки переходу на прямі розрахунки з населенням підприємствам вдалося дещо покращити рівень збору платежів, проте додались нові проблеми:

- громадяни змушені були вести розрахунки не з однією організацією, а з усіма надавачами послуг за 4–6 розрахунковими книжками;

- швидкість обслуговування жителів на пунктах прийому оплати за комунальні послуги зменшилась у декілька разів, почали виникати довжелезні черги, що призвело до додаткового зниження рівня оплати;
- новостворені абонентські служби не мали досвіду і відповідної інфраструктури для забезпечення належного рівня обслуговування споживачів;
- підприємства не застосовували практику укладання прямих договорів із споживачами або робили це формально; внаслідок збільшення чисельності абонентів значно збільшилося навантаження юридичної служби при обмеженій кількості працівників;
- для ведення роботи з населенням кожне підприємство змушене було утримувати додатковий штат працівників;
- у комунальних підприємств виникли додаткові витрати, зумовлені веденням своїх баз даних та контролю за оплатою;
- ускладнився і погіршився обмін даними із відділами субсидій, які не володіли інформацією для оперативного перерахунку субсидій;
- виникли додаткові труднощі із обслуговуванням внутрішньобудинкових мереж.

Зараз в Україні існують як прямі схеми збору платежів (реалізуються підприємствами тепло-, водопостачання та водовідведення), так і з використанням посередників. У тих випадках, коли ЖЕКи не використовуються як посередники в збиранні коштів, це реалізується підприємством безпосередньо або через загальноміські розрахункові центри, для яких ЖЕКи, як і інші комунальні підприємства, є просто надавачами ряду комунальних послуг.

Що стосується надання послуг, то в більшості міст за ЖЕКами залишилась функція обслуговування внутрішньобудинкових мереж, у тому числі і внутрішньоквартирних. Оплата за ці послуги включається в плату за утримання житла.

Ці нововведення поліпшили фінансовий стан підприємств тепло-, водопостачання та водовідведення, спростили і значно пришвидшили проходження коштів від споживача до надавача послуг, покращили роботу абонентських служб, зробили нарахування і розрахунки більш прозорими і для споживачів.

Але запровадження прямих схем розрахунків має бути підкріплене чітким розподілом функціональних обов'язків між підприємством — виробником послуг та виконавцем послуги, якщо такого визначено. Лише в цьому випадку поряд із покращанням проходження платежів досягається і поліпшення якості послуг. Якість надання послуг покращилась там, де підприємства тепло-, водопостачання та водовідведення взяли на себе весь обсяг робіт по обслуговуванню споживачів, запровадили практику укладення угод із споживачами, тобто розглядали систему надання якісних послуг і систему збору платежів за послуги як єдиний взаємопов'язаний комплекс.

Автоматизовані системи збору платежів за житлово-комунальні послуги: досвід міст України

У ряді міст органи місцевої влади почали шукати більш ефективні шляхи організації роботи комунальних підприємств. Так було створено автоматизовані системи збору та обробки платежів за житлово-комунальні послуги, сформовано єдині

загальноміські бази даних усіх споживачів комунальних послуг та впроваджено сучасні автоматизовані методи розрахунку, збору та обліку платежів. Як правило, такі системи створювались на основі спеціалізованих інформаційно-обчислювальних центрів при органах міської влади.

Одними з перших таку систему запровадили у містах Луцьку, Хмельницьку, Кременчуці та Києві. У більшості міст їх створення базувалось на однакових засадах і мало на меті вирішення одних і тих же проблем:

- прискорити швидкість проходження комунальних платежів та забезпечити їх надходження на рахунки комунальних підприємств у повному обсязі;
- знизити собівартість та трудомісткість робіт з формування платіжних документів, їх прийому, обробки, обліку та контролю;
- стимулювати громадян до оплати спожитих послуг та зменшення рівня заборгованості — споживачам забезпечено можливість оплачувати всі комунальні послуги з найменшими зусиллями і в одному пункті прийому платежів;
- підвищити оперативність, повноту та достовірність інформації про комунальні платежі, пільги та житлові субсидії;
- створити перспективи у плануванні та формуванні доходів від ринку комунальних послуг за рахунок оперативного надходження та оброблення інформації з питань вартості послуг, надання пільг та субсидій.

Завданням автоматизованих систем збору та оброблення платежів за житлово-комунальні послуги є інтеграція та розподіл інформаційних та фінансових потоків між житлово-комунальними підприємствами, відділами житлових субсидій, пунктами прийому комунальних платежів. Для запровадження автоматизованої системи збору платежів мають бути вирішені такі завдання:

- інтеграція баз даних нарахувань за послуги житлово-комунальних підприємств;
- реалізація задачі обміну даними з базами даних відділів житлових субсидій;
- реалізація задачі обміну даними про нарахування та оплату послуг з базами даних житлово-комунальних підприємств;
- інтеграція бази нарахувань та бази платежів за послуги;

Залежно від конкретних умов та завдань можна виділити такі особливості реалізації автоматизованих систем збору платежів:

- використання визначених пунктів сплати (де встановлюються спеціальні програмні засоби і організується електронний зв'язок з розрахунковим центром) або всіх можливих установ прийому платежів (відділень звязку, відділень банків);
- формування і друкування рахунків (квитанцій до сплати) для вручення споживачам або застосування електронних квитанцій для роздрукування в момент оплати;
- способи передачі інформації про нарахування та оплату (інтерактивний, тобто негайно після оплати послуг, або регулярний, із встановленою періодичністю, наприклад щоденно);
- використання засобів передачі інформації (електронна пошта, дискети, виділені лінії зв'язку);

- місце і форми розщеплення отриманих платежів між надавачами послуг (спеціальний транзитний рахунок розрахункового центру, рахунки уповноважених банків).

При створенні і впровадженні автоматизованих систем збору платежів необхідно вирішити ряд проблем, пов'язаних з унікальністю реалізації системи автоматизації збору платежів для кожного міста, необхідністю розробки оптимальної схеми інформаційних та фінансових потоків, реалізації засобів адаптації наявних програмних засобів автоматизації абонентських служб комунальних підприємств та конвертації даних про нарахування й оплату послуг. На першому етапі впровадження системи автоматизації обов'язково має бути вирішене завдання синхронізації даних про всіх споживачів з різних комунальних підприємств. Оскільки такі системи багатофункціональні, то значна роль належить зовнішнім інформаційним зв'язкам, мають бути вироблені організаційні та адміністративні заходи по реалізації системи. Необхідна постійна координація зусиль усіх учасників системи збору платежів з боку органів місцевої влади.

Механізми реалізації систем автоматизації збору платежів за житлово-комунальні послуги містять широкі можливості для подальшого розширення електронних засобів отримання даних.

Особлива роль систем автоматизації збору платежів полягає в тому, що вони відкривають нові можливості для інформаційно-аналітичного оброблення отриманих даних, оперативного формування звітів про рівень збору платежів за комунальні послуги і стан заборгованості за послуги, аналізу, прогнозування і планування розвитку житлово-комунального господарства. За накопиченими даними можна аналізувати вплив соціальних, економічних, політичних факторів на стан оплати житлово-комунальних послуг.

Комплексна автоматизована система розрахунків населення за житло та комунальні послуги у м. Києві. Головний інформаційно-обчислювальний центр Київської міської державної адміністрації (ГІОЦ) почав впровадження та експлуатацію цієї системи в 1997 р. Система розрахунків населення за житло та комунальні послуги є частиною автоматизованої технології управління житлово-комунальним господарством міста і чудовим прикладом централізованого варіанту вирішення проблеми. Головною метою створення системи було прискорення обігу грошових коштів в організаціях житлово-комунального господарства при збереженні єдиної розрахункової квитанції, єдиної загальноміської бази даних квартиронаймачів та збереження можливості сплати по квитанції в будь-якій банківській організації м. Києва. У ході реорганізації до центру було передано від ЖЕКів функції по розподілу та перерахуванню коштів.

- ГІОЦ обслуговує понад 800 тис. особистих рахунків платників за житло та комунальні послуги. База даних підприємств — постачальників комунальних послуг охоплює понад 420 підприємств. Центр співпрацює з 92 банками.
- Створена Центром автоматизована система розрахунків населення за житло та комунальні послуги визнана однією з кращих в Україні. Ця система призначена для забезпечення централізованого збору платежів населення міста за комунальні послуги через установи банків, щоденне перерахування їх на єдиний транзитний розрахунковий рахунок та щоденне "розщеплення" пла-

тежів і перерахування їх усім підприємствам та організаціям — постачальникам послуг.

- Система забезпечує також розподіл коштів за призначені субсидії, пільги, які надходять на транзитний рахунок, ведення загальноміської бази даних квартиронаймачів, ведення централізованого міського архіву платіжних документів.

Основні функції серед служб системи розподілено так:

- ГІОЦ здійснює щоденний розподіл та "розщеплення" за послугами та постачальниками послуг коштів, що надходять на єдиний транзитний рахунок ГІОЦ як платежі населення, субсидії та відшкодування по пільгах; щоденне перерахування відповідних частин коштів на розрахункові рахунки постачальників послуг; формування рахунків на сплату та друкування квитанцій; введення персоніфікованих даних про оплату в базу даних платежів;
- ЖЕО здійснюють нарахування та перерахунок плати за всі житлово-комунальні послуги, якими користується квартиронаймач, приймання квартиронаймачів у бухгалтеріях, виставлення рахунків, доставку квитанцій. ЖЕО на договірних умовах можуть делегувати ГІОЦ повноваження щодо нарахування плати за послуги;
- установи банків та пошта приймають платежі через пункти приймання оплати; щоденне перерахування платежів на єдиний транзитний рахунок ГІОЦ;
- районні відділи соцзахисту здійснюють розрахунок зниження плати за житлово-комунальні послуги при призначенні субсидій та нарахування пільг.

Названі функції система виконує з використанням високопродуктивних мережевих програмно-технічних та телекомунікаційних засобів на базі оптиковолоконного зв'язку. Впровадження та експлуатація системи забезпечили можливість:

- одержувати оперативну, своєчасну й достовірну інформацію про стан нарахування та сплати населенням міста за житло та спожиті комунальні послуги;
- спростити процедуру призначення пільг та субсидій;
- прискорити обіг коштів;
- спростити розрахункові операції населення з підприємствами-постачальниками послуг та ЖЕО;
- отримувати точну й своєчасну інформацію про надходження коштів для відшкодування пільг та субсидій та про заборгованість населення по сплаті за житло та комунальні послуги;
- значно скоротити час і підвищити якість прийняття рішень з проблем житлово-комунальної галузі тощо.

Інформаційна мережа для автоматизації процедури оплати комунальних послуг і нарахування субсидій у м. Хмельницькому. Створена і впроваджена у м. Хмельницькому інформаційна мережа спрощує процедуру оформлення житлових субсидій і процедуру збирання платежів за надані житлово-комунальні послуги. Усі бази даних формуються і наповнюються в комунальних підприємствах, а Інформаційний центр забезпечує тільки обмін даними між підприємством і пунктами приймання. Це сприяє підвищенню відповідальності підприємства при формуванні бази даних, прискорює виявлення неточностей, які історично прижилися в межах одного підприємства.

Ядром системи "Мережа" є Інформаційно-обчислювальний центр міської ради. Тут з баз даних комунальних підприємств щомісячно формується єдина база даних нарахувань за надані послуги і передається в усі пункти приймання платежів.

Інформаційно-обчислювальний центр щоденно:

- отримує з пунктів приймання платежів бази даних про сплату за послуги;
- формує єдину базу даних про сплату за послуги;
- здійснює розподіл бази про сплату за комунальними підприємствами — надавачами послуг та передачу до кожного підприємства.

Характерною особливістю і відмінною рисою цієї мережі є те, що вона забезпечує можливість платити за вибором та незалежно від місця проживання. Пошук організований за адресою, ідентифікаційним кодом або прізвищем платника. На пункті приймання оплати за комунальні послуги мешканець отримує повну інформацію про стан сплати за комунальні послуги та наявну заборгованість. Квитанції про сплату роздруковуються під час оплати в пункті приймання платежів, що дозволяє уникнути операцій доставки квитанцій громадянам за місцем проживання та оброблення корінців оплачених квитанцій. Мешканці мають можливість платити за послуги по декількох лічильниках (теплової та електричної енергії, води тощо).

Ще однією перевагою такої мережі є те, що вона забезпечує обмін інформацією між пунктами приймання оплати за комунальні послуги і комунальними підприємствами. Обмін відбувається щоденно в автоматичному режимі за допомогою каналів зв'язку загального доступу.

Крім того, система значно спрощує роботу працівників ЖЕКів при підготовці різноманітної звітності інформаційного плану. Втричі скорочуються затрати часу для видачі довідок про склад сім'ї та стан оплати за комунальні послуги. За лічені хвилини можна отримати інформацію про рівень заборгованості за квартплату, список боржників та пільговиків, зробити перерахунки квартплати, скласти списки квартир, де квартплата з тих чи інших причин не нараховується тощо.

Централізована автоматизована система збору житлово-комунальних платежів у м. Луцьку. Луцька система збирання житлово-комунальних платежів (система збирання та обліку даних про оплату послуг) бере свій відлік з травня 1995 р. Її суть полягає в об'єднанні всіх інформаційних потоків, від яких залежать нарахування громадянам за житлово-комунальні послуги. Запровадження цієї системи дало змогу:

- звільнити населення від необхідності відвідувати комунальні служби для проведення перерахунків у зв'язку із змінами тарифів, складу сім'ї, пільг, площі, комунальних приладів тощо;
- уникнути операцій сортування і оброблення корінців квитанцій, що проводяться банками і комунальними службами;
- спростити процедуру нарахування і перерахування субсидій населенню;
- скоротити терміни проходження інформації та коштів;
- зменшити заборгованість в оплаті комунальних послуг;
- щомісячно надавати громадськості, міській владі та комунальним службам інформацію про стан оплати комунальних послуг.

Ядром луцької системи є міський Обчислювальний центр, який забезпечує створення і супровід загальноміської бази даних про споживачів комунальних послуг; збір інформації про нарахування субсидій, про переміщення громадян, зміни в умовах

проживання; проведення розрахунків вартості комунальних послуг; нарахування субсидій і їх перерахування при будь-яких змінах; реєстрація та облік пільг з оплати житлово-комунальних послуг; забезпечення пунктів приймання платежів інформацією про нарахування комунальних послуг і розмір субсидій; оброблення даних про фактичну оплату послуг; формування звітів про стан оплати комунальних послуг.

Вперше в Україні проведено персоніфікований облік пільгових категорій громадян, створено загальноміську базу даних пільговиків, на основі якої здійснюється розрахунок вартості надання пільг з оплати житлово-комунальних послуг.

Центр надає міській владі змогу оперативно отримувати інформацію про стан заборгованості за послуги та інші статистичні дані, визначати категорії неплатників залежно від доходу. Підприємства міста за запитами можуть отримати списки своїх працівників, які мають борги.

Автоматизована система фірми "ВАС" у м. Кременчук. Наприкінці 1996 р. за рішенням виконкому Кременчуцької міськради проводився експеримент із введення в дію автоматизованої системи, розробленої фірмою "ВАС", на правобережній частині Кременчука. Починаючи з червня 1997 р., система діє на території всього міста. Вона обслуговує понад 120 тис. абонентів, більше як 50 різних комунальних служб. До системи підключились 7 банків, у яких створено 50 автоматизованих робочих місць по прийманню платежів. У 1998 р. фірма "ВАС" впровадила таку саму систему в м. Суми та в м. Куп'янську Харківської області.

Саме в Кременчуці створено систему, яка дійсно працює в режимі реального часу, коли дані про нарахування, сплату, надходять до відповідних баз даних через кілька секунд. Учасниками автоматизованої системи є банки, комунальні служби, відділи субсидій та розрахунковий центр. Автоматизовано процедуру обміну інформацією між усіма учасниками системи. Уся інформація про нарахування, пільги, субсидії передається розрахунковим центром до автоматизованих пунктів приймання платежів. Розрахунковий центр отримує всю інформацію про оплату послуг. До розрахункового центру також передається інформація про зміни в нарахуваннях за будь-яким видом послуг від конкретного виконавця послуг. Всі комунальні служби мають можливість переглянути картку з нарахуваннями по кожному абоненту та отримати будь-які необхідні форми, але тільки за "своєю" послугою.

Для отримання субсидій абонентам необхідно звернутися тільки до відділу субсидій, які мають інформацію про нарахування та платежі даного абонента. Будь-які зміни, внесені відділом субсидій, відразу надходять до розрахункового центру та до пунктів приймання. Грошові кошти рухаються безпосередньо від платника (споживача) через банк на рахунок підприємства — надавача послуг.

Єдина система обліку оплати населенням спожитих житлово-комунальних послуг та енергоносіїв у м. Харків. Єдина система обліку оплати населенням житлово-комунальних послуг та спожитих енергоносіїв була розроблена та впроваджена в м. Харкові банком "Мегабанк".

Взаємовідносини між учасниками єдиної системи нарахування та оплати послуг регулюються:

- угодами між усіма установами, що приймають платежі (Ощадним банком України, іншими банками та організаціями, які приймають платежі від населення) та Єдиним розрахунковим центром (ЄРЦ) "Мегабанку";

- угодами між постачальниками послуг та ЄРЦ "Мегабанку" про ведення єдиного реєстру платників і зарахування платежів на рахунки постачальників послуг;
- угодами між відділами субсидій та ЄРЦ "Мегабанку" про обмін інформацією.

Банк об'єднує в цій системі грошові та інформаційні потоки, прискорює проходження коштів. Створено єдину базу даних платників житлово-комунальних послуг, розроблено уніфіковану систему сплати. Банк створив і обладнав 40 пунктів приймання платежів, де роботу повністю автоматизовано. До них регулярно передається повна база нарахувань, тому при зверненні до пункту приймання кожен громадянин може отримати повну інформацію про нарахування послуг, заборгованість, призначені субсидії; він може сплатити потрібну суму, інформація про яку щоденно передається до Центральної бази даних і зараховується на відповідні рахунки надавачів послуг. Цими пунктами охоплено 30% населення Харкова, решта користуються традиційними способами оплати — через відділення Ощадбанку, Укрпошти, пункти приймання інших банків та установ. Увесь цей масив платежів (70% населення) обробляється вручну: квитанції про сплату доставляються до ЄРЦ, де оператори вносять їх до бази даних про нарахування і сплату послуг.

Харківський Єдиний розрахунковий центр виконує лише функцію "розщеплення" платежів та забезпечує перерахування на рахунки надавачів послуг, використовуючи бази даних нарахувань житлово-комунальних підприємств та бази даних субсидій. Всі підприємства-надавачі послуг зобов'язані регулярно передавати до "Мегабанку" бази даних про нарахування. Установи, які приймають платежі від населення, повинні перераховувати кошти на рахунок "Мегабанку" і передавати до "Мегабанку" квитанції про сплату.

Аналогічні Єдині розрахункові центри відкрито в містах Чернігові, Полтаві та Кіровограді.

Впровадження системи автоматизованого контролю і обліку платежів в інших містах України. У 2001 р. розпочато впровадження системи автоматизованого контролю і обліку квартплати та експлуатаційних витрат у м. Чернівці. Система передбачає створення інформаційної мережі між комунальними, житловими ремонтно-експлуатаційними підприємствами та відділами субсидій. Функціонування системи надасть змогу контролювати нарахування квартирної плати і експлуатаційних витрат, оплату цих послуг квартиронаймачами і власниками квартир, отримувати в ЖРЕПах оперативну інформацію з особових рахунків щодо змін у складі сім'ї, технічних характеристик квартир тощо.

З квітня 2001 р. розпочато перехід на єдину електронну квитанцію для розрахунків за житло і комунальні послуги. Єдина розрахункова квитанція розроблена Акціонерним банком "Полтава-банк". Саме він відкрив пункти приймання комунальних платежів від населення. Полтава стала першим містом в Україні, де втілена в життя ідея єдиної електронної квитанції для квартиронаймачів. Єдину розрахункову квитанцію вводитимуть поетапно — в міру готовності комунальних служб до електронних розрахунків.

Спеціалізовані розрахункові центри створено в ряді інших міст: Донецьку, в Донецькій області (містах Костянтинівка, Авдіївка, Маріуполь, Макіївка), Дніпропетровську.

У рамках проекту реформування соціального сектора в Україні (ПАДКО/АМР США) у 1996–1997 рр. було реалізовано пілотний проект комп'ютеризації ЖЕКів, у рамках якого розроблено програмний комплекс "Житло" та комп'ютеризовано 5 ЖЕКів у містах Київ, Львів, Чернігів, Миколаїв та Жмеринка Вінницької області. Особливість проекту полягала в організації безпосередньо у ЖЕКах пунктів приймання платежів від населення, створення автоматизованої системи оброблення платежів на основі касового апарату, з'єднаного з комп'ютером, що забезпечило безпосередній доступ до бази даних нарахувань. Встановлення комп'ютерно-касового комплексу дає можливість відмовитися від послуг розрахункових центрів та ощадних банків і перетворити ЖЕО в господарсько-самостійні підприємства.

Необхідно усунути розбіжності в нормативно-правових актах України щодо закріплення за місцевими органами влади права вибору схеми надання комунальних послуг (виробник — виконавець — споживач) та схеми збирання платежів за комунальні послуги.

Запровадження прямих схем розрахунків за комунальні послуги має бути підкріплене чітким розподілом функціональних обов'язків між підприємством — виробником послуг та виконавцем послуг. Лише в цьому випадку поряд із покращенням проходження платежів досягається і поліпшення якості послуг.

З метою полегшення процесу оплати та проходження коштів, а також підвищення оперативності, повноти та достовірності інформації доцільно широко застосовувати комплексні міські автоматизовані систеим збирання та оплати комунальних послуг.

Кожна з діючих автоматизованих систем має як спільні риси, обумовлені вирішенням тих самих завдань, так і ряд відмінностей, зумовлених конкретними місцевими умовами та особливостями реалізації. Однозначно говорити про переваги чи недоліки тієї чи іншої схеми не можна, оскільки схема реалізації залежить і від фінансових та технічних можливостей міста, від рівня автоматизації комунальних підприємств, від розміру міста.

Особливості нарахування тарифів на теплопостачання

До 2001 р. розрахунок тарифів на послуги теплопостачання, що надаються споживачам, проводився відповідно до "Методичних вказівок про порядок встановлення та уніфікації тарифів на теплову енергію", діючих ще з 1978 р., згідно з якими оплата послуг розподілялась рівномірно на весь рік. Рівномірно протягом року здійснювалось нарахування доходів підприємства в бухгалтерському обліку. У той час фактичні витрати за спожиті підприємством енергоносії та фактичне надання послуг відбувалися протягом опалювального сезону. Внаслідок цього у підприємства виникали у міжопалювальний сезон прибутки до оподаткування, а в опалювальний сезон — збитки. З цієї ж причини в зимові місяці підприємство відчувало дефіцит коштів для своєчасних розрахунків за використані енергоресурси. Крім того, при припиненні надання послуг підприємством або в ситуаціях, коли споживачі за наявності індивідуальних лічильників не споживали послуг, "Теплокомуненерго" взагалі не отримувало ніяких доходів для покриття постійних витрат.

Для вирішення цих проблем із січня 2001 р. впроваджено двоставковий тариф для розрахунку з населенням за надані послуги центрального опалення та сезонні тарифи на гаряче водопостачання.

Двоставкові тарифи на послуги центрального опалення були розраховані відповідно до "Правил розрахунку двоставкового тарифу на теплову енергію та гарячу воду", затверджених Наказом Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України №191. Вони складаються з двох частин:

- умовно-постійної, або абонентської плати, яка нараховується щомісячно протягом року і відшкодовує витрати, пов'язані з необхідністю підтримання в робочому стані джерел теплової енергії, теплових мереж та теплоспоживальних установок;
- умовно-змінної, або плати за спожиту теплову енергію, яка повинна компенсувати витрати підприємству за використані енергоносії.

Абонплата (умовно-постійна частина тарифу) нараховується щомісячно протягом року в розмірі 0,32 грн/ м^2 і не залежить від кількості спожитого тепла.

Плата за теплову енергію (умовно-змінна частина тарифу) в розмірі 1,12 грн/м^2 нараховувалася щомісячно протягом опалювального періоду.

Для споживачів, у яких встановлено прилади обліку теплової енергії, нарахування оплати здійснюється за їх показаннями за встановленим тарифом — 64 грн за 1 Гкал. Абонентська плата в цьому випадку не нараховується (витрати по утриманню системи теплопостачання включені у вартість 1 Гкал).

При розрахунку тарифів використані дані про:

- обсяги приєднаного теплового навантаження споживачів, указані в укладених договорах на відпуск теплової енергії;
- планові обсяги реалізації послуг теплопостачання та гарячої води, які обчислені відповідно до норм та вказівок методики КТМ 204 України 244-94" на підставі даних про величину приєднаного теплового навантаження, нормативної температури зовнішнього повітря та тривалості опалювального сезону.

Паралельно з запровадженням для розрахунків з населенням двоставкових тарифів на підприємстві Агентством з раціонального використання енергії та екології проводився енергетичний аудит системи теплопостачання, основними завданнями якого було:

- оцінка ефективності роботи системи та окремих її складових;
- визначення питомих показників на відпуск та споживання теплової енергії;
- розробка та оцінка заходів, спрямованих на підвищення економічної ефективності функціонування системи теплопостачання.

За результатами аналізу звітних документів з виробництва, відпуску теплової енергії та споживання паливно-енергетичних ресурсів за три роки, зібраної інформації, а також результатів енергетичних обстежень системи теплопостачання, енергоаудитом були визначені:

- фактичні питомі витрати енергоносіїв на одиницю відпущеної теплової енергії;
- річні втрати теплової енергії в мережах системи теплопостачання та втрати і не обліковані витрати в системі гарячого водопостачання;
- витрати тепла на обігрівання 1 м^2 опалювальної площі та підігрівання води для одного мешканця;
- фактичні обсяги споживання гарячої води мешканцями квартир, необладнаних лічильниками.

На основі проведеного енергоаудитом аналізу вихідних та експлуатаційних даних, оцінки стану обладнання котелень, теплових мереж, ЦТП та споживачів, а також обстеження головних об'єктів системи для підприємства визначено ряд заходів з підвищення енергоефективності системи теплопостачання, запровадження яких уже розпочато.

Аналізуючи підсумки роботи підприємства за перший рік впровадження двоставкових тарифів, стали очевидними недоліки застосування фіксованої умовно-змінної частини тарифу, розмір якого був визначений і затверджений міською виконавчою владою, як вартість середньомісячної за опалювальний сезон витрати теплоенергії, необхідної на опалення 1 м^2 площі при розрахунковій (згідно з додатком 1 КТМ 204 України 244-94) температурі зовнішнього повітря.

Плата за послуги опалення (умовно-змінна частина) населенню нараховувалася щомісячно в однаковому розмірі і не відповідала вартості фактично наданих послуг та витратам підприємства за спожиті енергоносії.

Крім того, по закінченні опалювального сезону необхідно було коригувати нараховану населенню плату відповідно до фактично наданого обсягу послуг, що, в свою чергу, впливало на очікувані фінансові результати роботи підприємства та платежі до бюджету.

На підставі аналізу роботи підприємства за розрахунками з населенням, попередніх висновків аудиту та за ініціативи підприємства виконавчим комітетом міської ради можуть бути прийняті рішення про перехід на розрахунки з населенням за фактично наданий обсяг послуг.

Для споживачів, у яких встановлено прилади обліку теплової енергії, плату нараховують за їх показаннями за встановленим пільговим тарифом, що є нижчим на 4,6 % від розрахункового.

Однак у більшості житлових будинків приладів обліку немає, тому виникли питання щодо визначення обсягу теплоенергії, фактично використаної конкретним споживачем за звітний період.

У зв'язку з відсутністю відповідної галузевої інструкції на підприємстві розроблено та затверджено методику розрахунку виробітки, відпуску та реалізації теплової енергії на опалення і гаряче водопостачання. Ця методика передбачає визначення фактичного обсягу наданих послуг, для чого використовуються:

1. Вихідні дані

Усі вихідні дані для розрахунків приймаються виключно із розрахункових документів відповідної газопостачальної організації за відповідний період, а також згідно з показаннями лічильників тепла і гарячої води. Усі прилади обліку повірені в установленому порядку і є комерційними.

2. Розрахунок відпуску теплової енергії ($Q_{відп}$)

Теплова енергія (на виході з котелень) відпускається згідно з показаннями лічильників тепла, що обліковують цей відпуск. Усі прилади обліку повірені, є комерційними і на них є в вся необхідна технічна документація. Приладним обліком охоплено 95 % усієї теплової енергії, що відпускається підприємством.

У випадку несправності лічильників тепла, як виняток, відпуск теплової енергії котельнею визначається розрахунком на підставі середніх витрат, визначених за останні 2–3 місяці згідно з даними цих лічильників тепла або з урахуванням за-

тверджених середніх витрат палива по котельні згідно з режимними нормами, тобто як частка від ділення фактично використаного палива ($м^3$) на питому його витрату ($н·м^3$), Гкал.

3. Розрахунок втрат теплової енергії в теплових мережах

Сумарні втрати теплової енергії поділяються на втрати з витоками ($Q_{вит}$) та втрати через ізоляцію ($Q_{ізол}$). Втрати тепла через ізоляцію ($Q_{ізол}$) визначаються на підставі розрахунку з урахуванням поправочних коефіцієнтів по номограмі за відповідний період, які розраховані для кожної з котелень (в Гкал).

У випадку прийняття нових котелень втрати в теплових мережах заміряються комісійно і затверджуються підприємством (до визначення їх аудитом).

Втрати тепла з витоками ($Q_{вит}$) розраховуються згідно з методикою КТМ 204 України 244-94, тобто з врахуванням кількості води, що витекла з теплових мереж ($Q_{вит}$), яка визначається за приладами, а також середньої температури води в подавальному ($t_п^{сер}$) та зворотному ($t_{зв}^{сер}$) трубопроводах за відповідний період.

При цьому середня температура холодної води ($t_{хв}$) визначається за приладами обліку, які її фіксують, а при їх відсутності приймається згідно з вказаним КТМ 204 України 244-94, тобто в опалювальний період за відсутності даних + 5°С, в літній + 15°С.

4. Розрахунок реалізації теплової енергії ($Q_р$)

Реалізація теплової енергії ($Q_р$) визначається як різниця між відпуском ($Q_{від}$) та сумарними втратами ($Q_{втрат}$):

$$Q_р^{сум} = Q_{від} - Q_{втрат}.$$

При цьому сумарна реалізація теплової енергії ($Q^{сум}$) складається з реалізації опалення ($Q_р^{оп}$) і реалізації гарячого водопостачання ($Q_р^{г.в.п}$).

Реалізація гарячої води ($Q_р^{г.в.п}$) визначається на підставі показань витратомірів (водомірів) ($G_в$) із врахуванням температури її подачі ($t_п^{г.в.п}$) в мережу, яка фіксується приладами або визначається як середнє за відповідний розрахунковий період по кожному ЦТП, бойлерній, а також температури холодної води ($t_х$), що надходить з холодного водопроводу:

$$Q_р^{г.в.п} = G_в \, (t_п^{г.в.п} - t_х) \times 10^3.$$

Тоді, знаючи реалізацію теплоенергії на потреби гарячого водопостачання ($Q_р^{г.в.п}$), визначаємо реалізацію теплоенергії на потреби опалення ($Q_р^{оп}$) як різницю між сумарною реалізацією ($Q_р^{сум}$) і реалізацією на потреби гарячого водопостачання ($Q_р^{г.в.п}$), тобто:

$$Q_р^{оп} = Q_р^{сум} - Q_р^{г.в.п}.$$

Споживачам гарячого водопостачання виставляється для оплати кількість спожитої води в $м^3$ згідно з показаннями їх приладів (водомірів), а за їх відсутності — згідно із затвердженими нормами з урахуванням поправочних коефіцієнтів за кількістю її подачі і температурою, які достовірно фіксуються погодинно.

Різницю між фактичною реалізацією гарячої води і виставленою для оплати, тобто втрати і необліковані витрати, підприємство приймає на свої збитки.

5. Розрахунок вироблення теплової енергії

Загальний обсяг теплової енергії, реалізованої на потреби центрального опалення споживачам, у яких немає приладів обліку тепла ($Q_{р.б.л}^{оп}$), визначається як різниця між загальним обсягом реалізованої підприємством теплової енергії на потреби опалення ($Q_р^{оп}$) та сумарною реалізацією тепла на ці потреби споживачам, у яких встановлені прилади обліку ($Q_{р.ліч}^{оп}$) :

$$Q_{р.б.ліч}^{оп} = Q_р^{оп} - Q_{р.ліч}^{оп}.$$

Визначена таким чином кількість теплової енергії розподіляється за конкретними споживачами пропорційно до величини, вказаної в укладеному з підприємством договорі, підключеного теплового навантаження, скоригованого на ті дні, коли фактично було надано послуги з центрального опалення.

Для ведення розрахунків з населенням обчислюються фактичні витрати теплової енергії на опалення 1 м^2 опалювальної площі житлових будинків за формулою

$$G_{р.м.кв}^{оп} = Q_{р.б.л.жит.б}^{оп} / S_{жит.буд}.$$

Вартість фактичних витрат тепла визначається за затвердженим тарифом.

Завдяки введенню порядку нарахування плати населенню за фактично використаний за звітний місяць обсяг теплової енергії (умовно-змінна частина) відпала необхідність по закінченні року перераховувати нараховану населенню плату за спожиту теплову енергію. Якщо в 2001 р. плата за використану теплову енергію щомісячно нараховувалася за фіксованим тарифом 1,12 грн/м^2, то по закінченні року було зроблено перерахунок. Середньомісячна вартість теплової енергії, використаної мешканцями житлових будинків на опалення 1 м^2 опалювальної площі, становила 0,84 грн. За звітний місяць підприємство отримує реальні результати виробничо-господарської діяльності, тому що нарахована плата відповідає фактичному обсягу реалізованих послуг та витратам підприємства за використані енергоносії. Впорядковано надання та своєчасне коригування призначених населенню субсидій відповідно до обсягу наданих послуг, внаслідок чого економніше використовуються бюджетні кошти.

Питання для самоконтролю

1. *Як вираховується собівартість послуг ЖКГ?*
2. *Які методи управління комунальними платежами Ви знаєте?*
3. *Які методи оптимізації комунальних послуг Ви можете навести?*
4. *Чи залучається приватний сектор у сферу комунальний послуг?*

ОСНОВНІ ТЕРМІНИ

Активи — будь-яка одиниця, що має економічну вартість і є власністю організації. Одиниця може бути фізичною за своїм характером (матеріальною) або нематеріальною, що виступає у формі права чи власності, вираженій через затрати або іншу вартість.

Аналіз затрат та вигод — вид аналізу, який визначає в грошовій формі вартість і (або) вигоди (наприклад, дозвілля або вплив на довкілля), які не обов'язково мають ринкову вартість. Аналіз витрат та вигод передбачає застосування трьох логічних кроків: 1) визначення завдань та альтернативних шляхів для виконання цих завдань; 2) аналіз додаткових змін у випадку застосування кожного альтернативного варіанту порівняно з випадком його незастосування; 3) порівняння витрат та вигод різних альтернативних шляхів.

Аналіз програм — аналіз діяльності органів влади для визначення її наслідків, ефективності та результатів.

Анулювання — скасування бюджетного фінансування впродовж поточного року. Анулювання є законодавчим актом, який може ухвалюватися з ініціативи виконавчої або законодавчої гілки влади.

Аудит — перевірка правильності фінансової звітності та аналіз фінансового стану. За формою проведення поділяється на зовнішній та внутрішній. Здійснюється незалежними аудиторами (фізичними або юридичними особами) або посадовою особою за рішенням відповідної ради з метою перевірки достовірності річного фінансового звіту, поданого виконавчим органом на затвердження.

Аудит діяльності (результативності) — вид аудиту типу "вартість за гроші", що складається з трьох компонентів: 1) перевірки результатів програми, тобто з'ясування чи організація робить правильні справи; 2) перевірки економності та ефективності, тобто чи правильно діє організація; 3) перевірки дотримання законності, тобто чи організація дотримується законів, інструкцій та процедур у процесі виконання програми.

Бюджет — план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення виконання завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду.

Бюджет розвитку — план видатків, призначених для поліпшення або придбання землі, споруд та інфраструктури, що гарантує довгострокові вигоди. Бюджет розвитку схвалюється радою і містить надходження та видатки, джерела надходжень, кожен проект або придбання.

Бюджетна класифікація — систематизоване згрупування доходів, видатків (у тому числі кредитування за вирахуванням погашення) та фінансування бюджету, виходячи з економічної сутності, функціональної діяльності, організаційної структури та інших ознак відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів.

Бюджетна поправка (зміни до бюджетних призначень) — уточнення до вже схваленого бюджету, яке, за умови його схвалення відповідною радою, змінює бю-

джетне призначення. Поправки до бюджету можуть вноситися впродовж року при зміні видаткових пріоритетів.

Бюджетне призначення — повноваження, надане головному розпорядникові бюджетних коштів Бюджетним кодексом, законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, що має кількісні та часові обмеження і дозволяє надавати бюджетні асигнування.

Основними формами бюджетного повноваження виступають призначення, право на запозичення та право на укладання угоди. Класифікація бюджетних повноважень здійснюється за такими ознаками:

- за терміном дії (тривалістю один рік, багаторічне та необмежене);
- за часовими рамками законодавчої дії (поточне або постійне);
- за способом подання наявних сум (визначене або невизначене).

Бюджетне асигнування — повноваження, надане розпорядникові бюджетних коштів відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів з конкретною метою в процесі виконання бюджету.

Бюджетний календар — план заходів, який відображає головні етапи та визначає строки для кожного етапу, а також дати початку й закінчення бюджетного процесу.

Бюджетний цикл — періодичний процес, протягом якого орган влади готує, ухвалює та виконує відповідний бюджет. Бюджетний цикл складається з: 1) підготовки пропозиції проекту бюджету; 2) законодавчого схвалення запропонованого бюджету; 3) виконання запропонованого бюджету виконавчою гілкою влади; 4) підготовки річного звіту з детальним викладом результатів діяльності та його затвердження.

Бюджетні платежі — платежі відповідно до бюджетних зобов'язань, термін оплати яких настав.

Бюджетні зобов'язання — будь-яке виконане відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладання договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій упродовж бюджетного періоду, за яким необхідно здійснити платежі протягом цього самого періоду або ж у майбутньому.

Бюджетні інструкції — основні напрями, що визначають бюджетне середовище, тобто очікувані надходження та стратегію на наступний рік; управління роблять свої бюджетні запити відповідно до основних напрямів формування бюджету.

Бюджетні резерви — кошти, зарезервовані для наступних видатків, наприклад, на покриття непередбачених потреб.

Взяті зобов'язання — суми розміщених замовлень, ухвалених угод, отриманих послуг та подібні операції, здійснені протягом певного періоду, що можуть сплачуватися в той самий чи наступний період. Такі суми включають видатки на погашення зобов'язань, що не були відображені в попередніх періодах, а також різницю між попередньо відображеними зобов'язаннями та здійсненими платежами по їх погашенню.

Витяг органу Державного казначейства — документ, який підтверджує відповідність обсягу бюджетних асигнувань розпорядника, затвердженого в кошторисах та планах асигнувань, даним казначейського обліку.

Внутрішній контроль — перевірка фінансової достатності та юридичних прав на видатки, здійснювана внутрішніми аудиторами розпорядника бюджетних коштів або уповноваженими бухгалтерами-ревізорами. Обсяги перевірки розширено з метою включення аналізу використання ресурсів. У системі внутрішнього контролю посадові обов'язки розподіляються таким чином, щоб уникнути ситуації, коли один і той самий працівник веде фінансову операцію від початку до кінця.

Внутрішня норма прибутку (ВНП) — критерій, що використовується для обчислення окупності капітальних проектів. Норма прибутку за певним проектом повинна перевищувати вартість капіталу, інвестованого в нього.

Дефіцит бюджету — сума перевищення видатків бюджету над його доходами.

Дефолт — неможливість здійснення вчасних боргових виплат, спричинена погашенням основної суми боргу або його обслуговуванням.

Діяльність — зусилля конкретного підрозділу, спрямовані на виконання визначених цілей програми, виходячи з необхідності досягнення передбачених результатів.

Еквівалент повного робочого часу — кількість годин на рік, які має відпрацювати штатний працівник. Якщо є два працівники, кожен з яких працює протягом року половину цього часу, то разом вони складають еквівалент одного постійного працівника.

Економічна ефективність — ступінь досягнення цілей політики чи програми за умови мінімальних економічних затрат; є аналогом реальної вартості грошей.

Економія фонду оплати праці — зменшення видатків за рахунок заощадження суми заробітної плати, що не сплачується, якщо посада залишається вакантною упродовж певного періоду або коли на керівну посаду зараховано працівника, якому сплачують нижчу, ніж його попередникові, заробітну плату.

Еластичні надходження — надходження, швидкість збільшення або зменшення яких перевищує швидкість розширення або скорочення економіки (наприклад, надходження від податку на продаж).

Ефект масштабу — заощадження коштів, що супроводжується зростанням обсягу робіт, надання послуг, розширенням зони обслуговування. Якщо зростає кількість підрозділів, фіксовані видатки розподіляються між підрозділами, що веде до зменшення видатків на їх утримання.

Загальний фонд — сукупність надходжень до бюджету, які визначені для забезпечення ресурсами загальних видатків і не призначені на конкретну мету. Загальний фонд є джерелом більшості видатків бюджету.

Закладна (боргове зобов'язання) — бюджетні повноваження, що виникають при укладанні контракту, розміщенні замовлення, придбанні товару, робіт та послуг. У закладній постачальника міститься запевнення коштів, необхідних для оплати замовлення відразу після його виконання.

Залишок готівкових коштів — кошти, що залишилися в бюджеті попереднього року, не будучи розподіленими за конкретними напрямами, і можуть бути використані в бюджеті наступного року.

Замовлення на закупівлю — угода про придбання товарів або послуг у конкретного постачальника із зобов'занням оплати одночасно з доставкою.

Запозичення між фондами — передача коштів із фонду, де є надлишкові кошти, до фонду з тимчасовою нестачею надходжень.

Заявка на зміни — пропозиція внесення змін до плану або специфікація схваленого проекту капітальних робіт; часто схвалення заявок на зміни веде до зростання вартості проектів.

Збалансований бюджет — бюджет, у якому надходження поточного періоду відповідають сумі видатків цього самого періоду.

Зведений (консолідований) бюджет — бюджет, що консолідує всі надходження та видатки усіх фондів. Мета зведеного бюджету полягає в тому, щоб точно звітувати про повну суму урядових надходжень та видатків за той чи інший бюджетний період.

Змінні витрати — витрати, які збільшуються (зменшуються) відповідно до збільшення (зменшення) суми наданих послуг (наприклад, матеріали).

Зобов'язання — контракт, придбання товарів чи послуг або подібна операція, що потребує здійснення платежу протягом того ж самого або наступного бюджетного періоду.

Інтегрована система фінансового менеджменту — база даних, якою кінцеві користувачі можуть користуватися з різними цілями: для роботи з бюджетними звітами, аналізу виконання бюджету, збору надходжень та управління коштами. Головними функціями системи фінансового менеджменту є бюджетування та облік.

Інфраструктура — сукупність об'єктів водо-, теплопостачання, водовідведення, благоустрою, очисні споруди, дренажні системи, шляхи, зовнішнє освітлення, утилізація твердих побутових відходів, що забезпечують функціонування певної адміністративно-територіальної одиниці.

Капітальні активи (основні фонди) — цінні та тривалого користування об'єкти, що перебувають у власності місцевих органів влади, наприклад, споруди, земельні ділянки, дороги, мости, транспортні засоби, устаткування тощо.

Капітальні видатки — видатки на придбання капітальних активів, землі, нематеріальних активів або невідплатні платежі, що передаються отримувачам для придбання подібних активів, компенсації втрат, пов'язаних з руйнуванням чи ушкодженням основних фондів.

Касовий метод бухгалтерського обліку — метод бухгалтерського обліку, відповідно до якого надходження фіксуються лише після отримання коштів, а видатки — лише після здійснення виплат. З огляду на те, що виплати за товари та послуги можуть затримуватися до наступного фіскального року, наявна касова готівка може неточно відображати фінансовий стан фонду. Для дотримання загальноприйнятих принципів ведення бухгалтерського обліку місцеві органи влади повинні використовувати метод нарахувань, а не касовий метод.

Комплексний річний фінансовий звіт (КРФЗ) — стандартизований формат звіту, що підсумовує фінансову інформацію за попередній фінансовий рік. Інформація в КРФЗ подається в розрізі фондів та вмішує два основні типи інформації: 1) бухгалтерський баланс, де представлено порівняння активів з пасивами та баланс коштів; 2) операційний звіт, у якому доходи зіставляються з видатками.

Контингенти — основні кількісні показники, які характеризують діяльність бюджетної установи (кількість класів, учнів у школах, ліжок у лікарнях, дітей у дошкільних закладах тощо) і є основою для визначення обсягу фінансових ресурсів, необхідних для її функціонування.

Кошти на випадок непередбачених обставин — резерв коштів для стабілізації надходжень у випадку касового розриву, пов'язаного з тимчасовим зменшенням податкових надходжень унаслідок економічної рецесії, втрати значного платника податків або здійснення видатків, що не могли бути передбачені при формуванні бюджету.

Кошторис — документ, який надає повноваження розпорядникові коштів на отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів на виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення цілей, визначених на бюджетний період відповідно до бюджетних призначень.

Лімітна довідка про бюджетні асигнування — документ, який містить затверджені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх помісячний розподіл, а також інші показники, що, згідно із законодавством, повинні бути визначені на основі відповідних нормативів, видається відповідно Мінфіном України, Мінфіном Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органом, розпорядником вищого рівня та доводиться до головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня для уточнення проектів кошторисів і складання проектів планів асигнувань.

Метод нарахувань — метод бухгалтерського обліку, при якому доходи відображаються тоді, коли виникає зобов'язання сплати їх до бюджету, а видатки — за фактом споживання товарів або послуг.

Міжбюджетні трансферти — кошти, які безоплатно та безповоротно передаються з одного бюджету до іншого.

Модифікований метод нарахувань — форма обліку за методом нарахувань, згідно з якою витрати відображаються під час отримання товарів чи послуг, а доходи, такі як податки, визнаються в разі їх наявності та можливості встановлення їхніх розмірів з метою фінансування видатків у поточному обліковому періоді.

Незалежний аудитор — фізична або юридична особа, діяльність якої не пов'язана з місцевими органами влади. Займається перевіркою комплексного фінансового звіту та його порівнянням з вибіркою фінансових операцій для того, щоб з'ясувати правильність відображення у звіті фіскальної ситуації органу влади.

Непрофінансований мандат — рішення органу влади вищого рівня, що призводить до виникнення нових бюджетних зобов'язань місцевих бюджетів, не забезпечених бюджетними асигнуваннями та без визначення джерел коштів, виділених державою для виконання цих зобов'язань.

Нульове бюджетування — бюджетний процес, відповідно до якого розпорядники бюджетних коштів повинні готувати бюджетні пропозиції, які класифікують різні категорії видатків у порядку їх важливості. Подані розпорядниками класифікації зводяться в єдину відповідно до їх значення. Фінансування здійснюється за кожною категорією класифікації, починаючи з першого пункту і доки не закінчаться кошти.

Облігація — цінний папір, що засвідчує внесення його власником грошових коштів і підтверджує зобов'язання відшкодувати йому номінальну вартість цього цінного паперу в передбачений умовами випуску термін з виплатою фіксованого відсотка (якщо іншого не передбачено умовами випуску).

Облігація, забезпечена доходами від конкретного об'єкта, — облігація, що погашається за рахунок надходжень від проекту (втілення, розширення або вдосконалення), що здійснювався за рахунок запозичення. Таку облігацію у зв'язку з умовним фінансуванням, що надається на виплату боргу, називають також обмеженою закладною облігацією.

Обслуговування боргу — річні виплати основної суми боргу та відсотків, які місцеві органи самоврядування мають виплатити на суми взятих ними позик.

Оперативні фінансові звіти — щоквартальні або щомісячні порівняння запланованих і фактичних надходжень та видатків на конкретний період. Такі звіти допомагають тим, хто відповідає за прийняття рішень отримати оперативну інформацію про ймовірне перебільшення витрат або нестачу надходжень.

Операційний (поточний) бюджет — частина бюджету, яка відображає витрати, що періодично повторюються, наприклад, заробітна плата, рахунки за електроенергію, поштові витрати, друкування та розмноження матеріалів, папір або бензин. Операційний бюджет є аналогом таблиці витрат у межах бюджетного розпису. Операційний бюджет може бути відокремленим від бюджету розвитку. Можна складати і консолідований документ, у якому один розділ присвячено операційним, а інший — капітальним видаткам. Разом операційний бюджет та бюджет капіталовкладень повинні відповідати сумі видатків на фіскальний період.

Операційний дефіцит — сума перевищення видатків поточного року (або поточного бюджетного періоду) над доходами за визначений період. В операційному дефіциті не враховуються будь-які залишки попередніх років як можливе джерело покриття.

Оцінювання програм — процес оцінювання альтернативних програм, який включає дослідження та результати, аналіз варіантів досягнення цілей програми та очікуваних у майбутньому результатів програми. Зокрема, оцінка програми є процесом визначення способу та ступеня, до якого за допомогою програми:

- досягаються встановлені цілі;
- задовольняються уявлення та очікування відповідальних державних службовців та зацікавлених груп;
- досягаються інші важливі результати.

Перепрограмування коштів — переміщення коштів у рамках рахунків призначень (наприклад, з матеріалів на технічне обслуговування).

Період окупності — час, упродовж якого будуть повернуті кошти, вкладені в інвестиційний проект. Такий період використовується як критерій оцінки та порівняння пропозицій щодо здійснення інвестиційних проектів: чим коротший термін, тим краще.

План капітальних робіт (ПКР) — список проектів капітальних робіт розпорядника коштів на певний період часу, зазвичай на п'ять років. План капітальних робіт може також включати суми надходжень, необхідних для фінансування проектів.

План рахунків — схема, відповідно до якої за кожним типом операцій та бюджетним підрозділом у рамках організації (наприклад, заробітна плата або податок на нерухомість) закріплюється свій номер. План рахунків забезпечує систему відображення надходжень та видатків у рамках структури організації.

Показники перехідних контингентів — уточнення показників контингентів станом на 1 січня поточного року, виходячи з фактичного виконання плану цих контингентів за минулий рік.

Показники продукту — дані про продукт та послуги, які надаються безпосередньо в ході реалізації програми або діяльності. Показники продукту важливі, наприклад, при встановленні цілей для персоналу та оцінки результатів діяльності, але самі по собі не демонструють ступінь прогресу в досягненні кінцевої мети програми. Залежно від своєї природи показники продукту можуть бути простими або складними для вимірювання. Наприклад, кількість випадків захворювання підрахувати легше, ніж якість рекомендацій з політичних питань, наданих посадовцем у галузі охорони здоров'я відповідному керівникові.

Показники результативності — показники, що використовуються в бюджетах для відображення 1) обсягів виконаних робіт; 2) ефективності роботи; 3) результативності програми, яка часто визначається як ступінь виконання завдання.

Показники якості — дані про економічні або соціальні зміни, спричинені реалізацією програми або напрямами діяльності. Показники якості відрізняються від показників продукту, які відображають безпосередній ефект програми або виду діяльності. Наприклад, показником якості вибіркових перевірок міліцією водіїв може стати зменшення кількості випадків управління автомобілями у стані алкогольного сп'яніння, тоді як одним з показників продукту є кількість водіїв, покараних за пияцтво за кермом. Звичайно програми мають два види показників якості: 1) кінцеві підсумки, які відображають бажаний або кінцевий результат програми чи виду діяльності; 2) проміжні підсумки, які дають уявлення про перспективу.

Постатейний бюджет — форма складання бюджету, за якою видатки розпорядника групуються відповідно до категорій (статей видатків). Кожна стаття чи група статей займають окремий рядок.

Принципи бюджетування — загальні правила, стандарти або норми, що лежать в основі діяльності органів влади, розроблені законодавчим органом.

Прирісне бюджетування — бюджетний процес, при якому спосіб розподілу коштів між управліннями та програмами ґрунтується на прецеденті (виходячи з попереднього досвіду). При цьому збільшення асигнувань відбувається шляхом надання невеликих надбавок (наприклад, з урахуванням інфляції) до обсягу коштів, що виділялися в минулому.

Проведені видатки — зобов'язання вважається повністю погашеним у разі видачі чека чи готівки. Крім чеків, зобов'язання можна погасити купонами на виплату відсотків за деякими облігаціями або шляхом випуску облігацій чи банківських білетів (або погашенням значної кількості випущених в обіг облігацій). Упродовж фіскального року фактичні видатки можуть використовуватися для погашення зобов'язань попередніх років (фактичні видатки попередніх років) або того самого року. Отже, фактичні видатки почасти походять із за-

лишків бюджетних повноважень попередніх років, а почасти з тих, що відносяться до року, в якому кошти витрачаються.

Прогнозування — сукупність методів перспективних оцінок, що базується на економічних припущеннях і специфічних припущеннях по фінансовій політиці. Прогнози є інструментом фінансового управління, що можуть припустити майбутній фінансовий вплив поточної політики, економічних тенденцій і припущень.

Програма — система взаємопов'язаних форм діяльності, що впроваджуються одним або кількома організаційними підрозділами для досягнення цілей та завдань, які піддаються виміру. Такі цілі та діяльність часто є частиною функції, відповідальність за яку несе орган влади.

Програмний бюджет — форма подання бюджету, який дає можливість організувати бюджетну інформацію та розподілити кошти за бюджетними програмами. Програма — це комплекс напрямів діяльності, об'єднаних спільною метою.

Продуктивність — вартість одиниці товару чи послуг за умови збереження постійного рівня якості. Продуктивність зростає тоді, коли вартість одиниці знижується, а якість залишається незмінною або зростає.

Проект — сукупність напрямів діяльності, за допомогою яких впроваджується програма в цілому або її частина. Наприклад, навчальні проекти або проекти технічної допомоги реалізують програми фінансового менеджменту.

Рахунок — окрема одиниця фінансової звітності, яка використовується для складання бюджету, управління видатками і обліку. Всі бюджетні операції стосовно доходів чи видатків фіксуються на рахунках.

Резерви для виплат з обслуговування боргу — резервні рахунки, що використовуються для надання коштів у тому випадку, коли надходжень не вистачає для здійснення основних та відсоткових боргових виплат, які мають бути сплачені впродовж поточного року (як правило, по облігаціях, що забезпечуються доходами від конкретного об'єкта).

Резерви на випадок непередбачених обставин — кошти на випадкові, непередбачені видатки; ці фонди дають можливість місцевим органам влади уникнути необхідності випускати короткострокові боргові облігації для таких потреб.

Резерви, спрямовані на поліпшення будівель, — кошти, накопичені для майбутнього утримання та технічного обслуговування, реставрації та ремонту будівель державної власності.

Резерви, призначені на заміну обладнання, — це резерви, спрямовані на придбання нових машин або виробничого обладнання для заміни морально застарілого та непридатного для використання обладнання.

Рішення про випуск місцевих облігацій — рішення, що ухвалює місцевий орган влади щодо випуску облігацій та визначення напрямів використання надходжень від їх розміщення.

Розпис — документ, згідно з яким головним розпорядникам бюджетних коштів встановлюється розподіл доходів та фінансування бюджету, бюджетних асигнувань за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації.

Розпорядник коштів бюджету нижчого рівня — бюджетні установи в особі їх керівників, які у своїй діяльності підпорядковані відповідному головному розпо-

ряднику, розпоряднику вищого рівня та (або) діяльність якого координується через нього.

Рух грошових коштів — чистий готівковий баланс у будь-який момент часу. Казначей готує готівковий бюджет, де зазначаються прихід, видатки та чистий баланс грошових резервів на день, на тиждень та на місяць.

Сальдо фонду — різниця між активами та пасивами фонду. Частина залишку коштів фонду може резервуватися на різні цілі, зокрема, на непередбачені видатки або на закладні.

Секвестр (скорочення) — секвестрація відбувається з метою зменшення видатків; зазвичай рішення про секвестрацію приймається головою виконавчого органу.

Система ведення звітності за затратами — система відображення повної вартості запровадження програм та стратегій, а саме: виділення сум накладних видатків, додаткових пільг, амортизації обладнання; розподіл часу співробітників на виконання конкретних програм та видів діяльності, а також поточні видатки, пов'язані з використанням основних фондів. За допомогою системи ведення звітності за затратами оцінюються не лише видатки розпорядника, а й обсяг спожитих ресурсів.

Система внутрішнього контролю — план організації фінансового контролю, методів координації та заходів, розроблений розпорядником з метою контролю активів та видатків бюджетної установи, перевірки правильності та достовірності його бухгалтерської інформації, поліпшення функціональної діяльності та дотримання адміністративної політики.

Система касового обліку — система відображення грошових потоків, що надходять на бюджетні рахунки та перераховуються з бюджетних рахунків, на підставі фактичних надходжень та видатків.

Система планування, програмування та бюджетування (СППБ) — система, що поєднує бюджетування з плануванням та оцінкою в розрізі програм. Метою СППБ, або програмного бюджетування, є впровадження більш формального економічного аналізу в процес складання бюджету. За СППБ визначаються вигоди та вартість кожної програми, а також наскільки виділені кошти забезпечили досягнення результатів.

Система управління грошовими потоками — система, що передбачає недопущення ситуації відсутності готівки, несплати рахунків чи браку депозитних довідок або ж незалучення до інвестування незадіяних коштів. В основу системи управління готівковими коштами покладено вчасну звітність бухгалтерської системи про фінансові зобов'язання, очікувані надходження та касового плану руху готівки (тобто щоденні звіти про використання готівки і поточний баланс). Наявність цих даних дає можливість фінансовим відділам ефективно управляти готівкою з метою фінансування програм та дотримання стратегії їх виконання.

Стандарти бухгалтерського обліку — загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку (GAAP), оприлюднені Державною радою зі стандартів бухгалтерського обліку (GASB), які містять вказівки про відображення фінансової інформації і ведення звітності державними установами органів місцевого самоврядування.

Стандарти містять вказівки на те, за яких умов операції визнаються дійсними, про типи і призначення фондів, зміст і форму щорічного фінансового звіту.

Статті видатків — класифікація видатків на категорії за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх предметними ознаками. У зв'язку з цим статті бюджету інколи називають об'єктами видатків.

Субвенція — міжбюджетні трансферти для використання з певною метою в порядку, визначеному органом, який ухвалив рішення про надання субвенції.

Фіксовані видатки — видатки, які залишаються незмінними (не збільшуються і не зменшуються) при зміні обсягів наданих послуг.

Фінансування з поточних доходів — спосіб фінансування інвестиційних проектів за рахунок поточних податкових надходжень та грантів, а не за рахунок запозичень.

Фінансування за рахунок запозичень — фінансування капітальних видатків за рахунок запозичень, а не за рахунок поточних доходів.

Фіскальний рік — визначений дванадцятимісячний період, що використовується для бюджетування та ведення обліку.

Фонд — самозбалансована сукупність рахунків. Фінансова інформація класифікується за фондами, кожен з яких має свої надходження, видатки та баланс коштів.

Фонди на виконання капітальних проектів — урядові фонди, які створені для обліку ресурсів на здійснення значних капітальних робіт і не виділяються з власних або трастових фондів.

Фонди внутрішніх послуг — фонди, в яких обліковуються товари або послуги, що надаються одним департаментом іншому в межах органу влади на основі принципу відшкодування витрат. Управління, які застосовують внутрішні послуги (наприклад, обробку даних) можуть передбачити статтю в своєму кошторисі для фінансування таких послуг.

Фонди обслуговування боргу — фонди, що організовуються для обліку витрат, пов'язаних з виплатами основної суми та відсотків боргу.

Фудиціарні фонди — фонди, в яких обліковуються державні ресурси, які утримуються урядом у трастах для різних осіб або інших органів самоврядування.

Цільове бюджетування — бюджетний процес, який забезпечує максимальний рівень задоволення бюджетних запитів розпорядників бюджетних коштів.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Абергауз Г.Г., Тронь А.П., Копенкін Ю.Н., Коровіна И.А. Справочник по вероятностным расчетам. — М.: Воениздат, 1966. — 256 с.
2. Аганбегян А.Г. Система народнохозяйственных моделей. — М.: Мысль, 1976. — 235 с.
3. Бабич В.П., Сало И.В. Государственное упраление в рыночной экономике. — К.: ИНТГЭИ, 1994. — 146 с.
4. Большев Л.Н., Смирнов Н.В. Таблицы математической статистики. — М.: Наука, 1965. — 428 с.
5. Бюджетна система України: Навч. посібник для студ. екон. спец. вищ. навч. закл. / С.І. Юрій, Й.М. Бескид та ін. — К. НІОС, 2000. — 400 с.
6. Бюджетна система: Навч.-методичний посібник для самост. вивч. дисп. / В.М. Опарін, В.І. Малько, С.Я. Кондратюк — К.: КНЭУ, 2000. — 206 с.
7. Бюджетний Кодекс України. — 27.07.2001 р.
8. Бюджетный федерализм и местное самоуправление // Общество и экономика. — 1995. — №6. — С. 15-27.
9. Василик О.Д. Державні фінанси України: Навч. посібник. — К.: Вища шк., 1997. — 383 с.
10. Василик О.Д. Государственный бюджет СССР: Учеб. пособие для студентов экон. ин-тов. обуч. по спец. “Финансы и кредит “ / Под ред. Н.Я. Глушенко. — К.: Вища школа, 1982. — 279 с.
11. Василик О.Д., Павлюк К.В. Державні фінанси України. Навч. посібник для студентів екон. спец. вузів. — К.: Вища шк. 1997. — 383 с.
12. Вознесенский З. А. Финансы как стоимостная категория. — М.: Финансы и статистика, 1985.— 159 с.
13. Всемирньй экономический финансовый и политический справочник / Под ред. И. Л. Блинова, Н. Н. Деревенко.— М.: Госиздат, 1923. — 777 с.
14. Всесвітня декларація місцевого самоврядування // Місцеве та регіональне самоврядування України. — К.: 1994. — Вип. 1–2 (6-7). — С. 65–69.
15. Глушков В.М. Макороэкономические модели и принципы их построения. — М.: Статистика, 1991. — 456 с.
16. Годме П.М. Финансовое право: Пер с франц. — М.: Прогресс, 1980. — С.37.
17. Гольштейн Е.Г. Юдин Д.Б. Новые направления в линейном програмировании. — М.: ЮНИТИ, 1994. — 358 с.
18. Гончаров Ю.В., Гарелевич В.Н. Экономическая самостоятельность региона. — К.: Сич, 1991. — 256 с.
19. Государственные финансы: Учеб. пособие для студентов экон. вузов и факультетов / В. М. Федосов, Л. Д. Буряк, Д. Д Бутаков и др. /Под ред. В.М.Федосова, С. Я. Огородника, В. Н. Суторминой. — К.: Лыбидь, 1991. — 276с.
20. Государственный бюджет СССР: Учеб. для экономических специальностей вузов / Авт. колл. под рук. проф. И.Д. Злобина. — М.: Финансы, 1970. — 368 с.

21. Государственный бюджет СССР: Учеб. для вузов по спец. “Финансы и кредит” / М.К. Шерменев, П.С. Никольский, Ю.А. Вавилов и др. / Под ред. М.К. Шеременева. — 2-е изд., доп. и перераб. — М.: Финансы, 1978. — 408 с.
22. Государственный бюджет СССР: Учеб. для вузов по спец. “Финансы и кредит” / Л.П. Павлова, К.Н. Плотников, В.В. Демснпер. и др. / Под. ред. Л.П Павловой. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 1987. — 407 с.
23. Государственный бюджет СССР: Учеб. для вузов по спец. “Финансы и кредит” / Г.Л. Рабинович, М.В. Романовский, В.И. Колесников и др. / Под ред. Г. Л. Рабиновича, М.В. Романовского. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 1988. — 382 с.
24. Государственный бюджет: Учеб. пособие для студентов экон. спец. вузов / М.И. Ткачук, Н.Е. Заяц, Л.А. Ханкевич и др. — Минск: Вышэйшая шк., 1995. — 240 с.
25. Грубер Й. Эконометрия. — К.: Вища шк., 1996. — 658 с.
26. Декларация о принципах местного самоуправления в государствах — участниках Содружества: Межпарламентская ассамблея государств — участников Содружества Независимых Государств // Вести. Межпарламент. ассамблеи. — СПб., 1993. — № 1. — С. 160–164.
27. Декрет Кабінету Міністрів України “Про місцеві податки і збори” від 20 травня 1993 р. №56-93 // Голос України.— 1993.— 11 червня.
28. Держава — податки — бізнес: Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки. / В.М. Сутормина, В.М. Федосов, В.Л. Андрушенко. — К.: Либідь, 1992. — 328 с.
29. Деркач Н.И., Гордеева Л.П. Бюджет и бюджетный процесс в Украине: Учеб. пособие. — Днеропетровск: Пороги, 1995. — 256 с.
30. Деркач Н.І. Бюджет и бюджетный процесс в Украине. — Днепропетровск: Пороги, 1995. — 25с
31. Деркач М. Формування фінансової бази регіонів // Економіка України. — 1995. — №1. — С. 12–20.
32. Дикань Л.В. Налоговая система в Украине. — К.: Наук. думка,1995. — 145 с.
33. Дорозділна Л.А. Общая теория финансов: Учеб. — М.: ЮНИТИ, 1995. — 256 с.
34. Доронина Т.В. Финансово-экономическое обеспечение устойчивости региональных бюджетов: Автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08 00.10 / Росс. акад. гос. службы. — М., 1999. — 20с.
35. Епіфанов А.О., Сало І.В. Регіональна економіка: Навч. посібник для студ. екон. спец. вузів. — К.: Наук. думка, 1999. — 343 с.
36. Епіфанов А.О., Сало 1.В., Д’яконова І.І. Бюджет і фінансова політика України: Навч. посібник для студ. екон. фак. вузів. — К.: Наук. думка, 1997. — 302 с.
37. Ермольев Ю.М. Методическая разработка по математическим методам исследования операций. — К.: КГУ, 1995. — 256 с.
38. Ермошенко Н. Н. Опыт самоуправления территорий за рубежом. — К.: УкрИНТЭИ, 1992.—56 с.
39. Жуков Е. Ф. Финансы зарубежных стран: Учеб. пособие. — М.: МИНХ, 1984.— 67 с.

40. Интрилигатор М. Математические методы оптимизации и экономическая теория. — М.: Прогресс, 1994. — 126 с.
41. Закон України “Про місцеві ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування” від 27 березня 1992 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1992.—№28.
42. Закон України “Про місцеві податки і збори”.
43. Закон України “Про приватизацію майна державних підприємств” від 4 березня 1992 р. // 36. нормат. актів по реформуванню власності — К.: Урожай, 1993. — С .4–23.
44. Закон України “Про систему оподаткування”, прийнятий Верховною Радою України 25.06.91 р. за №96/91-ВР// Відомості Верховної Ради України. — 1996. — №27. — С.12–17.
45. Закон ФРН про засади федерального та земельного бюджетного права / Фонд “Україна — США”. Програма сприяння парламентові України. — 17 с.
46. Игудин А. Г. Нормативно-долевой метод межбюджетных отношений: первые итоги и перспективы // Финансы.— 1996.— № 8.— С. 9–4
47. Історія держави і права України. / Підруч. для студ. юрид. вузів і фак. /За ред. А.Й. Рогожина. — К.: Ін Юре, 1996. — Т.1. — 368 с.
48. Канторович Л.В., Горстко А.Б. Оптимальные решения в экономике. — М.: Наука, 1995. — 126 с.
49. Кириленко О.П. Фінанси: Навч. посібник для студентів екон. спец. вищих навч. закладів та слухачів ін-тів післядипломної освіти. — 2-е вид., перероб. і доп.— Тернопіль: Економічна думка. — 1998. — 163 с.
50. Кириленко О.П. Місцеві бюджети України (історія. теорія, практика) / Київ. нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. — К.: НІОС, 2000. — 381 с.
51. Конституція України. — К.: Вікар, 1996. — 64 с.
52. Кочетков А.І. Оподаткування підприємств: Навч. посібник. — М: АТ”ДІС”, 1996. — 207 с.
53. Кравченко В. І. Фінанси місцевих органів влади: Монографія Нац. ін-т стратегічних досліджень.— К., 1996.— 106 с.
54. Кравченко В. І. Фінанси місцевих органів влади України. Основні поняття і терміни // Зб. наук. праць НДФІ при Міністерстві фінансів України. — К., 1996. — Вип. 2. — 60 с.
55. Кравченко В.І. Фінанси місцевих органів влади в Україні: основи теорії і практики. — К.: НДФІ, 1997. — 276 с.
56. Кравченко В. І. Теоретичні проблеми організації внутрішніх міжурядових фінансових відносин в Україні // Наук. праці НДФІ. — К. 1998. — Вип.5. — С. 8–14.
57. Кравченко В.І. Місцеві фінанси України.: Навч. посібник — К.: Т-во Знання, 1999. — 487 с.
58. Кравченко В. І. Фінанси місцевого самоврядування України: проблеми становлення (1989–2001). — К.: Видавничий дім “КМ Academia”, 2001. –460 с.
59. Кравченко В.І., Мартін Г.Г. Україно-шведський проект розвитку місцевого самоврядування в м. Ірпінь . — Ірпінь.: Перун, 1999. — 46 с.

60. Крушевський А.В. Экономико-математические модели в планировании и управлении народным хозяйством. — К.: Вища шк., 1973. — 200 с.
61. Крушевський А.В., Шведов К.И. Метематическое програмирование и моделирование в экономике. — К.: Вища шк., 1979. — 456 с.
62. Ландсберг Г., Фишман Л., Фишер Д. Ресурсы США в будущем. — М.: Статистика, 1995. — 256 с.
63. Лановик Б.Д., Матисякевич З.М., Матейко Р.М. Історія господарства: Україна і світ. — К.: Вища шк., 1995. — 256 с.
64. Ларіонова Л. Основні аспекти місцевих податків і зборів // Фінанси України. — 1997. — №1. — С. 118.
65. Либерман Я.Г. Государственный бюджет СССР в новых условиях хозяйствования. — М.: Наука, 1970. — 366 с.
66. Ляшенко И.Н. Линейное и нелинейное програмирование. — К.: Вища шк., 1975. –225 с.
67. Львов Н.В., Трунов С.А., Местные финансы и формирование бюджетов муниципальных образований // Финансы. — 1997. — №11. — С.14–15.
68. Матук Ж. Финансовые системы Франции и других стран. В 2-х т.: Пер. с франц. Т.1. — М.: АО . — 1994. — 326 с.
69. Местное финансирование в Европе. — М.: Изд. Совета Европы. — 1997. — 158 с.
70. Местные бюджеты стран-членов СЭВ / Д.Д. Бутаков, И.В. Елизарова, Л.В. Деминал и др. / Под ред. Д.Д. Бутакова. — М.: Финансы, 1980. — 190 с.
71. Мечинський О.Б. Формування та розподіл коштів бюджету місцевого самоврядування: Автореф.дис. ... канд. наук з державного управління: 25.00.06 / Українська академія державного управління при Президентові України. — К., 2001. — 17 с.
72. Місцеві бюджети, податки і збори (закон, практика, проблеми). — К.: Парламентське вид-во, 2000. — 232 с.
73. Наказ Міністерства фінансів України від 13.12.1997 р. №265 “Про затвердження бюджетної класифікації”.
74. Настольный энциклопедический словарь Т-ва Бр. А и И. Гранат. Т.9 — С. 4957.
75. Немчинов В.С. Экономико-математические методы и модели. — М.: Соцэгиз, 1962. — 123 с.
76. Общая теория финансов / Под ред. Л.А. Дробозиной. –М.: ЮНИТИ, 1995. — 526 с.
77. Озеров И.Х. Основы финасовой науки. — М., 1911 изд., 2000. — 544 с.
78. Онегіна В.М. Податки в системі регуляторів економічний процесів. — К.: Либідь, 1996. — 201с.
79. Пасічник Ю.В. Бюджетна система: Навч. посібник для студентів екон. спеціальн. вузів. — Черкаси: Відлуння, 1999. — 375 с.
80. Податкова система України: Підруч. / В.М. Федосов, В.М. Опарін та ін. / За ред В.М. Федосова. — К.: Либідь. — 1994. — 464 с.
81. Поповкін В.А., Каліненко А.П. Рівні соціально-економічного розвитку регіонів України. — К., 1994. — 236 с.

82. Постанова Кабінету Міністрів "Про встановлення повноважень органів виконавчої влади та виконавчих органів міських рад щодо регулювання цін (тарифів)" № 1548 від 25.12.1996. — Liga-CD: Практик, 1991–1999.
83. Положення про порядок випуску та обігу облігацій місцевих позик / Затв. Рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку №48 від 13 жовтня 1997 р. // Урядовий кур'єр. — 1997. — 27 грудня.
84. Реформа фінансово-кредитної системи в перехідний період. Збірник наукових праць. — Луцьк, 1997. — 423 с.
85. Розпутенко І.В. Федів І.О. Державні фінанси: формування і використання на місцевому рівні. — К.: Вища шк., 1997. — 320 с.
86. Сидорович О.Б. Бюджетное устройство в Росийской Федерации. — М., 1997.
87. Советское финасовое право: Учеб. для юрид ин-тов и фак-тов / Авторский коллектив: М.И Барышев и др., / Под ред Е.А. Равинского. — М.: Юриздат, 1961. — 351 с.
88. Сорос Дж. Алхимия финансов: Пер. с англ. — М.: ИНФРА-М, 1996. — 416 с.
89. Сумарков В.И. Государственные финансы в системе макроэкономического регулирования. — М.: Финансы и статистика , 1996. — 142 с.
90. Сунцова О.О. Оптимизация налоговых поступлений в местные бюджеты с учетом налогоспособности региона методами моделирования и прогнозирования // Становление местного самоуправления в посткоммунистическом обществе: Материалы международного симпозиума. — Саратов. — 2000. — С. 72-76.
91. Сунцова О.О. Власні джерела місцевих бюджетів: становлення та розвиток // Науковий вісник Академії ДПС України: Зб. наук. праць. — 2001. — №3. — С. 74–82.
92. Сунцова О.О. Вплив рівня фіскальної децентралізації на ВВП та доходну базу місцевих бюджетів // Актуальні проблеми економіки: науковий економічний журнал. — 2002. — №2. — С. 32-35.
93. Сунцова О.О. Особливості організації формування доходної бази місцевих бюджетів // Аспекти самоврядування. — 2002. — №1. — С. 38–40.
94. Сунцова О.О. Реструктуризація місцевої економіки у Великобританії та перспективи її використання в Україні // Стратегія економічного розвитку України: Наук. зб. — Вип. 2(9). — К: КНЕУ, 2002. — С.469–-474.
95. Сунцова О.О. Бюджетна реформа: особливості та перспективи формування місцевих бюджетів // Актуальні проблеми економіки: наук. економічний журнал. — К.: Національна академія управління, 2002. — №6. — С.24-30.
96. Сутормінa В. М., Федосов В. М., Рязанова Н. С. Фінанси зарубіжних корпорацій : Навч. посібник. — К: Либідь, 1993. — 39 с.
97. Терехов Л.Л. Экономико-математические методы. 2-е изд. — М.: Статистика, 1972. –256 с.
98. Українсько-шведський проект розвитку місцевого саморядування у м. Ірпені Київської області. Проблеми та перспективи місцевого самоврядування. Аналітичний бюл. / Упроряд.: В. Кравченко, М. Пухтинський. — К., 1998. — 208 с.

99. Финансы: Учеб. / Родионова В.М., Вавилов Ю.Я., Гончаренко Л.И. и др. — М.: Финансы и статистика, 1995. — 432 с.
100. Финансы. Денежное обращение. Кредит: Учеб. для вузов / Л.А. Дробоздина, Л.П. Онукаева и др. — М.: ЮНИТИ, 1997. — 479 с.
101. Фінанси (Загальна теорія): Навч. посібник / В.М. Опарін. — К.: КНЕУ, 1998. — 164 с.
102. Фінанси: Навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисциплвни / О.Р. Романенко, С.Я. Огородник, М.Я. Зязюн. — К.: КНЕУ, 1999. — 107 с.
103. Хауштейн Г. Методы прогнозирования в социалистической экономике. — М.: Прогресс, 1971. — 367 с.
104. Чумаренко Н.Г. Новые подходы к формированию местных бюджетов. — М.: НАНУ, 1994. — 429 с.
105. Чумаченко Н., Биренберг Б. Самоуправление и самофинансирование регионов: теория и практика. — К.: Вища шк., 1994. — 428 с.
106. Штурм Р. Бюджет (пер. А.Изгоева). — СПб.: 1907. — 600 с.
107. Шумахер У. Фінансовий федералізм у Федеративній Республіці Німеччині / Фонд "Україна — США". Програма сприяння парламентові України. — 28 с.
108. Юрій С.І. Бескид І.М. Державний бюджет України: Навч. посібник. — Тернопіль: О.О.О. "УМДС", 1998. — 277 с.

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

Олеся Олександрівна СУНЦОВА

МІСЦЕВІ ФІНАНСИ

2-ге видання, перероблене та доповнене

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Керівник видавничих проектів – *Б. А. Сладкевич*
Дизайн обкладинки – *Б. В. Борисов*
Редактор — *Л. І. Єросова*
Коректор — *С. С. Савченко*

Підписано до друку 06.11.2008. Формат 70x100 1/16.
Друк офсетний. Гарнітура PetersburgC.
Умовн. друк. арк. 27,45.
Наклад 1500 прим.

Видавництво "Центр учбової літератури"
вул. Електриків, 23
м. Київ, 04176
тел./факс 425-01-34, тел. 451-65-95, 425-04-47, 425-20-63
8-800-501-68-00 (безкоштовно в межах України)
e-mail: office@uabook.com
сайт: WWW.CUL.COM.UA

Свідоцтво ДК № 2458 від 30.03.2006