

## **Розділ 3. Бюджетний процес в Україні в умовах її інтеграції в європейський економічний простір**

### **3.1. Теоретико-методологічні та правові засади інституційного середовища бюджетного процесу в Україні**

Невід'ємною складовою бюджетної системи держави є бюджетний процес від успішного здійснення якого залежить дієвість органів державної влади та місцевого самоврядування щодо реалізації бюджетної політики, яка повинна забезпечувати динамічний розвиток економіки, створення необхідних економічних і організаційних умов для становлення фінансово самодостатніх територіальних громад. Бюджетний процес є основним інститутом, який має вагомий вплив на соціально-економічне становище країни та рівень життя громадян. Сучасний стан бюджетно-фінансових взаємовідносин в Україні характеризуються як такий, що не забезпечує стійкого динамічного розвитку держави, а тому вимагає системного підходу до реформування бюджетної системи в цілому, запровадження дієвих процедур міжбюджетних взаємовідносин з врахуванням глобальних тенденцій розвитку та світового досвіду.

Особливості і проблеми бюджетного процесу та шляхи його удосконалення мають своє відображення у наукових працях вітчизняних та зарубіжних вчених: С. Буковинського, О. Василика, О. Демківа, В. Кампо, О. Кириленко, В. Кравченко, А. Поручника, М. Карліна, В. Федосова, І. Чугунова, В. Чужикова, С. Юрія, Ш. Бланкарта, Дж. М. Б'юкенена, Ф. де Брюкке, Ж. Девелі та інших. Водночас, аналіз наукових досліджень і публікацій свідчить, що у вітчизняній економічній науці відсутня одностайність щодо обґрунтування науково-практичних напрямів реформування існуючої системи бюджетних взаємовідносин, ряду питань процесуального регулювання бюджетного процесу.

З економічної точки зору бюджетний процес – це взаємовідносини його учасників (органів влади, юридичних і фізичних осіб) в процесі розподілу вагової частини валового внутрішнього продукту на формування суспільних фондів споживання (публічних фінансових ресурсів), їх розподілу і перерозподілу та використання на суспільні потреби. Поняття “бюджетний процес” тісно

пов'язане з категорією “бюджетна система”, які залежать від особливостей державного устрою та адміністративно-територіального поділу країни. Бюджетна система України – це сукупність державного і місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіальних устроїв та врегульована нормами права (ст. 2 Бюджетного кодексу України).

Бюджетна система визначає її структуру (державний і місцеві бюджети, що відповідають державному і адміністративно-територіальному устрою) та встановлені законодавством взаємозв'язки між державним та місцевими бюджетами, в основі яких є принципи побудови бюджетної системи, які базуються на конституційних засадах побудови бюджетної системи України: справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами та територіальними громадами; прагнення до збалансованості бюджету України; регулярності та публічної звітності про доходи і видатки Державного бюджету ( стаття 95 Конституції України). Принципи побудови бюджетної системи України сформовані з часу незалежності і законодавчо визначені Бюджетним кодексом України (2010 р.), де визначено, що бюджетна система України ґрунтується на 10 принципах: єдності, самостійності, повноти, обґрунтованості, ефективності та результативності, субсидіарності, цільового використання бюджетних коштів, справедливості і неупередженості, публічності і прозорості.

Принципи побудови бюджетної системи є основою організації і забезпечення бюджетного процесу, дотримання яких має забезпечити справедливий і неупереджений розподіл суспільних (публічних) фондів фінансових ресурсів між громадянами і територіальними громадами. При цьому важливим є встановлення органами державної влади та місцевого самоврядування процедур із забезпечення бюджетного процесу на загальнодержавному і місцевому рівнях, які мають відповідати принципам побудови бюджетної системи України. Положення щодо бюджетної системи України мають концептуальне і практичне значення для забезпечення бюджетного процесу та конкретизують його

понятійний апарат (термінологію), відображають конституційні норми щодо основ територіального устрою України, системи адміністративно-територіального устрою та структурних складових бюджетної системи [19, с. 55].

Для більш повного розуміння сутності бюджетного процесу необхідно також розглянути зміст поняття “бюджетний устрій”, яке є ще поширеним і застосовувалося в Україні до прийняття Бюджетного кодексу України (2001 р.), і рівно як категорія “бюджетна система” мають неоднозначне тлумачення нормативно-правового регулювання і застосування у різних країнах. Серед країн колишнього Радянського Союзу категорія “бюджетний устрій” застосовується частіше.

У Російській Федерації законодавчо встановлено, що категорія “бюджетний устрій” включає: бюджетну систему, бюджетну класифікацію і принципи побудови бюджетної системи. Водночас, законодавче врегулювання взаємовідносин між ланками бюджетної системи (міжбюджетні відносини, запозичення, касове обслуговування бюджетів) є предметом окремого регулювання в Бюджетному кодексі РФ. У ряді європейських країн відповідно до встановленого адміністративно-територіального устрою, функцій і прав держави та органів територіального самоуправління, визначаються бюджетні правовідносини. Зокрема, у Польщі різними законодавчими актами врегульовано питання бюджету держави та бюджетів територіальних одиниць самоврядування, принципів бюджетування, процесу формування, виконання і контролю державного та місцевих бюджетів їх перевірки на відповідність чинному законодавству та відповідальності за порушення бюджетної дисципліни. Бюджетна система, відповідно до Конституції Польщі, відповідає адміністративно-територіальному устрою і не має, рівно як і бюджетний устрій, окремого нормативно-правового тлумачення.

В Україні законодавчо встановлено, що бюджетний процес – регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства. Бюджетним кодексом

України визначено чотири стадії бюджетного процесу: складання проекту бюджету; прийняття закону про Державний бюджет України (рішення відповідної ради про місцевий бюджет); виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет; підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету та прийняття рішення щодо нього. На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства.

Бюджетний процес регламентується не лише бюджетним законодавством, а також іншими нормативно-правовими актами, які встановлюють окремі правила та повноваження органів влади стосовно бюджету. Зокрема, процедура розгляду Державного бюджету України визначена Законом України “Про регламент Верховної Ради України”, повноваження органів місцевого самоврядування з питань бюджету – Законом України “Про місцеве самоврядування в Україні”. Порядок складання місцевих бюджетів обумовлений особливостями функцій місцевих органів самоврядування і державної виконавчої влади. Місцеві бюджети сіл та їх об’єднань, селищ і міст складають та подають на затвердження відповідним місцевим радам їх виконавчі органи, повноваження яких визначені Законом України “Про місцеве самоврядування в Україні”, а процедури подання, розгляду і затвердження цих бюджетів належать до компетенції місцевих рад. Особливістю бюджетних процедур щодо складання, розгляду, виконання і контролю бюджетного процесу обласних, районних бюджетів та бюджетів міст Києва і Севастополя є закріплення цих функцій за місцевими державними адміністраціями.

Під час розгляду бюджетного процесу часто у наукових дослідженнях і коментарях практиків не враховується важлива його складова – адміністрування надходжень до бюджету (податкових, неподаткових, зборів та інших обов’язкових платежів), яка врегульовується Податковим кодексом. Міністерство податків і зборів України (Міндоходів України) і його територіальні органи забезпечують формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині

адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізації єдиної державної податкової, державної митної політики. Міндоходів України є учасником бюджетного процесу на всіх його стадіях.

Питання стадійності бюджетного процесу є дискусійним серед науковців, щодо кількості стадій, фаз, етапів та їх часових меж. На думку російського вченого Ю. К. Осипова деякі науковці ототожнюють поняття “стадія процесу” з поняттям “фаза процесу” “етап процесу” і т. д., тобто, використовуючи ці поняття як рівнозначні або взаємопов’язані [23].

На нашу думку, під час розгляду бюджетного процесу з точки зору його часових меж, послідовності проходження та досягнення конкретного результату доцільно виділити три основні етапи:

- перший: етап формування бюджету, який об’єднує законодавчо встановлені стадії складання, розгляду та затвердження бюджету. Цей етап здійснюється в межах року, що передує плановому і в результаті якого досягається основна мета – прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);

- другий: етап виконання бюджету, що відповідає аналогічній стадії бюджетного процесу, включає внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), здійснюється в межах бюджетного періоду (календарного року) і результатом реалізації якого є оцінка дій всіх учасників бюджетного процесу та громадськості щодо ефективності управління коштами;

- третій етап: етап обліку і звітування, який також співпадає з відповідною стадією бюджетного процесу. Цей етап, на відміну від двох попередніх, виходить за межі одного календарного року – здійснюється протягом бюджетного періоду стадії виконання бюджету і року, наступного за звітним. На цьому етапі досягається основна мета – це складання і затвердження звітів про виконання бюджетів всіх рівнів та формування зведених звітів, які є основною інформаційною базою для визначення напрямів реалізації бюджетної політики наступного планового бюджетного періоду.

Важливим у визначенні періоду бюджетного процесу є врахування особливої його складової – контролю за дотриманням бюджетного законодавства, аудиту та оцінки ефективності управління бюджетними коштами, яка за законодавством присутня на всіх його стадіях, але вона виходить за часові межі окреслених вище трьох етапів бюджетного процесу. Існують різні міркування науковців щодо терміну бюджетного процесу. Зокрема, частина українських науковців, розглядаючи циклічний і періодичний характер бюджетного процесу, зазначають, що бюджетний цикл, на відміну від бюджетного періоду, який дорівнює календарному року, охоплює проміжок часу від початку формування бюджету на плановий рік до затвердження звіту про його виконання. Отже, бюджетний цикл охоплює: 1) період формування бюджету, 2) виконання бюджету, 3) пільгові бюджетні терміни (час дії тогорічних асигнувань на капітальні вкладення), 4) період звітності. Нині бюджетний цикл в Україні становить близько 2,5 року [8]. Інша точка зору групи науковців і практиків-фінансистів з підготовки видання “Науково-практичного коментаря до Бюджетного кодексу України”, які вважають, що бюджетний процес триває протягом трьох років [19, с. 156].

Інша частина вітчизняних науковців, які, досліджуючи стадійність бюджетного процесу з точки зору фінансового права, виділяють також три основні етапи бюджетного процесу – це складання та прийняття рішень щодо звіту про виконання бюджету за попередній рік, виконання бюджету поточного року і складання бюджету на наступний бюджетний рік. Таким чином, сукупність послідовних бюджетних етапів об’єднують у бюджетний цикл, який охоплює не менше трьох календарних років [11, с. 136].

Водночас, наша точка зору щодо тривалості бюджетного процесу є дещо іншою, яка ґрунтується на тому, що неможливо розглядати бюджетний процес без врахування присутності на всіх його стадіях контролю за дотриманням бюджетного законодавства, аудиту та оцінки ефективності управління бюджетними коштами, адміністрування надходжень. Контроль у бюджетному процесі не є окремою його стадією, а важливим і невід’ємним його компонентом.

Контроль у бюджетному процесі розпочинається із стадії складання бюджету у році, що передує плановому і продовжується ще декілька років після формування звітності про виконання бюджету. З врахуванням періодичності проведення ревізій, аудиту та перевірок з питань дотримання бюджетного законодавства період бюджетного процесу може продовжуватися п'ять і більше років.

З огляду на нормативно-правове врегулювання бюджетного процесу в Україні його об'єктами є Державний бюджет України та місцеві бюджети, а суб'єктами – державні інституції та суб'єкти системи місцевого самоврядування, які забезпечують бюджетний процес. Сукупність суб'єктів, які формують бюджетну систему України та інституцій з їх повноваженнями у поєднанні з стадіями бюджетного процесу складають його інституціональне середовище (рис. 3.1).

Інституціональне середовище бюджетного процесу, за концепцією теорії “інституціоналізму”, яка в економічній системі синтезує роль соціальних, правових, організаційних, політичних, етичних, ментальних, економічних інститутів у процесі їхнього функціонування [25] включає учасників бюджетного процесу, якими є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами), що їх здійснюють на всіх стадіях бюджетного процесу і перебувають у постійному взаємозв'язку, а також інших його учасників, які забезпечують реалізацію принципів побудови бюджетної системи України, їх функції та повноваження.

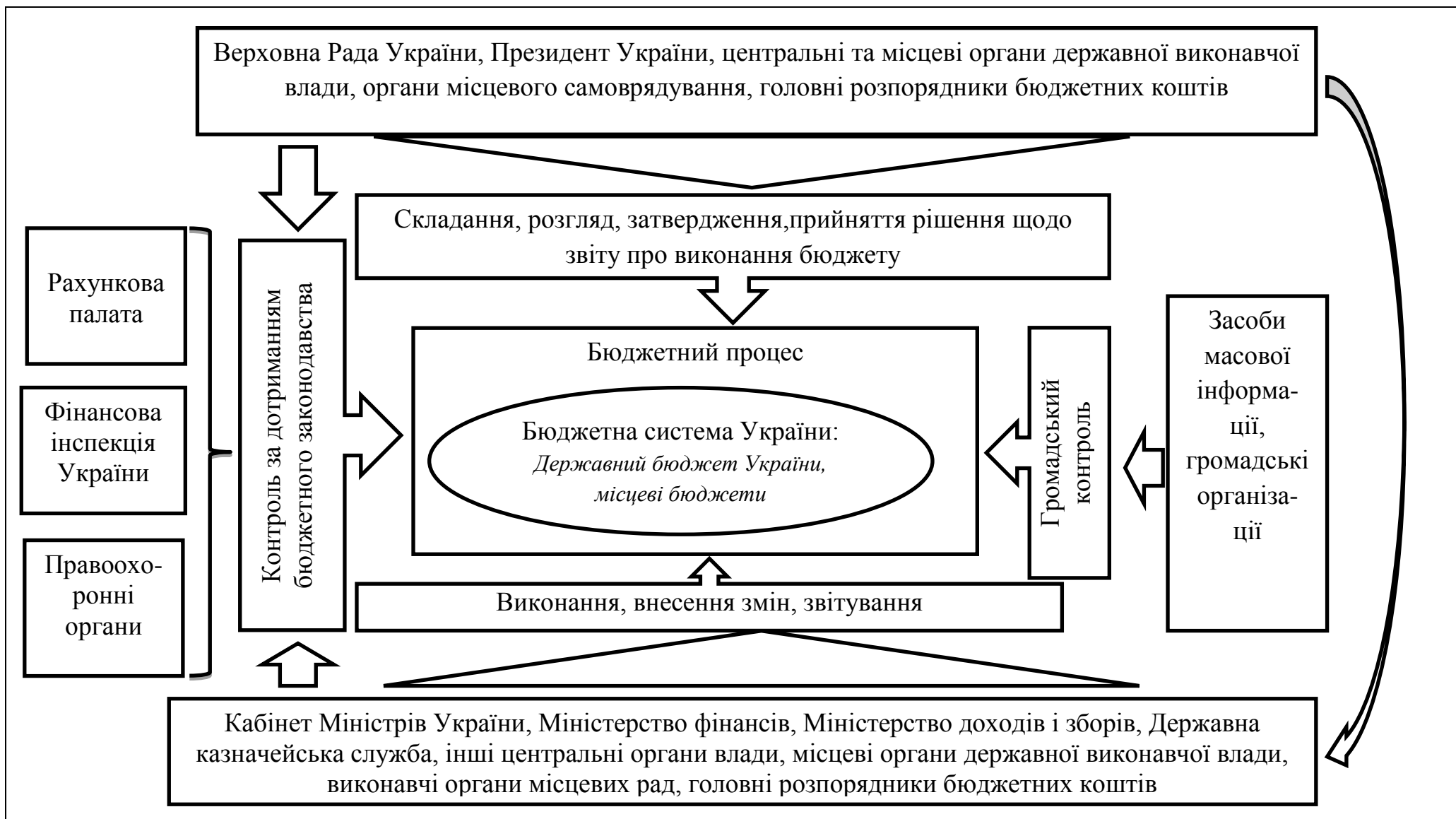


Рис. 3.1. Модель інституціонально-функціонального середовища бюджетного процесу в Україні



Координаторами бюджетного процесу є державні інституції, що забезпечують формування бюджетної політики, яка визначає цілі і завдання, розробку механізму мобілізації грошових коштів у бюджет, вибір напрямів їх використання, управління фінансами у бюджетній сфері, організацію за допомогою фінансово-бюджетних інструментів регулювання економічних і соціальних процесів [31], а також забезпечують її реалізацію. Інституціональне середовище бюджетного процесу передбачає баланс інтересів держави, територіальних громад та громадян, щодо розподілу і перерозподілу суспільних грошових фондів.

Тривалість бюджетного процесу є безперервною і такою, що на певних стадіях, зокрема одночасно з виконанням поточного бюджету, відбувається складання, розгляд і затвердження звіту минулого року і формування, розгляд і затвердження бюджету на плановий період. Водночас, бюджетний період категорія визначена законодавством для всіх бюджетів, що складають бюджетну систему України як період чинності нормативно-правового акта про бюджет, який становить один календарний рік. Починається бюджетний період 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року, за винятком особливих обставин, передбачених Конституцією України, для Державного бюджету України (введення воєнного стану, оголошення надзвичайного стану в Україні). Неприйняття Верховною Радою України закону про Державний бюджет України до 1 січня відповідного року не є підставою для встановлення іншого бюджетного періоду.

Бюджетний період (бюджетний рік) визначає термін дії закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) і повноважень головних розпорядників, розпорядників і одержувачів бюджетних коштів. Таким чином, часові межі бюджетного процесу не співпадають з бюджетним періодом.

Складність і актуальність фінансово-економічних процесів давно сформувала відповідну практичну позицію, за якою майже універсальний річний бюджетний період не може бути самодостатньою детермінантою існування фінансових відносин, а отже неправильно та нераціонально щорічно “з чистого

аркуша” розпочинати налагодження системи публічних доходів і видатків. З огляду на це, організація системи публічних фінансів не може щорічно оновлюватися завдяки ухваленню нового акта про бюджет з новими завданнями по мобілізації доходів та здійснення видатків, потрапляючи у залежність від політичної кон’юнктури та інших обставин суб’єктивного характеру, що подекуди зовсім не пов’язані з об’єктивними фінансово-економічними процесами або навіть перебувають у прямій суперечності з ними [15, с. 33].

Особливо відчутними є негативні наслідки однорічного бюджетного планування у територіальних громадах і органах місцевого самоврядування спільної власності територіальних громад. Досить часто, через політичні уподобання щодо бюджетного процесу на загальнодержавному рівні та негативні наслідки виконання центрального бюджету, місцеві органи влади не мають реальних можливостей здійснити у повному обсязі свої передвиборні програми навіть при умові позитивного функціонування економіки адміністративно-територіальної одиниці. Незважаючи на чітко визначені в законі правила процедури розгляду і прийняття Державного бюджету України, на практиці бюджет приймається з порушенням термінів його проходження, розгляд у багатьох випадках здійснюється за спрощеною процедурою, діюча система міжбюджетних відносин є громіздкою і такою, що не стимулює органи місцевого самоврядування до розширення власної бази оподаткування та інші питання організації державних і місцевих (муніципальних) фінансів.

В ряді випадків бюджетний процес, який забезпечують на місцевому рівні органи місцевого самоврядування, розглядають, виокремлюючи його в самостійну і незалежну від центральних органів влади сферу діяльності. В дійсності бюджетний процес центрального (державного) бюджету тісно пов’язаний на всіх його стадіях із бюджетним процесом, що здійснюють місцеві органи державної виконавчої влади і місцевого самоврядування. Такий взаємозв’язок не позбавляє органи місцевого самоврядування бути самостійними при здійсненні ними бюджетних повноважень. Водночас, в умовах євроінтеграції України, система її місцевих фінансів не відповідає стандартам економічно

розвинутих країн Європейського Союзу як така, що не забезпечує повноцінну фінансову самостійність органів місцевого самоврядування різних рівнів. Відсутність ефективної моделі бюджетного устрою країни, системи оцінки фінансового становища і якості управління фінансами місцевих органів влади, обґрунтованого механізму бюджетного регулювання і розвитку ринку місцевих запозичень, необґрунтованість проведення місцевої бюджетної політики перешкоджають пропорційному і ефективному розвитку місцевих фінансів [29, с. 14].

Бюджетний процес ґрунтується на принципах побудови бюджетної системи, які мають забезпечувати збалансоване врегулювання інтересів суспільства щодо ефективного функціонування системи публічних фінансів основою яких є бюджет. Важливим у цьому є вдале поєднання принципів фіскального централізму і субсидіарності, що з бюджетно-фінансового погляду проявляється в делегуванні відповідальності за освоєння коштів єдиного бюджету на той рівень урядування, де це буде найбільш ефективним [11, с. 39]. Зазначене є актуальним не тільки по відношенню до використання бюджетних коштів національних та наднаціональних бюджетів, а й при законодавчому врегулюванні бюджетного процесу, щодо розподілу територіальних бюджетних ресурсів між державою і територіальними громадами. Надмірна централізація бюджетних доходів у державному бюджеті, обов'язковість суцільного казначейського обслуговування місцевих бюджетів та централізована система послідуючого контролю за дотриманням бюджетного законодавства в бюджетному процесі на місцевому рівні створюють умови прямої залежності органів місцевого самоврядування від бюджетних процедур і стану бюджетного процесу на загальнодержавному рівні, включаючи забезпечення їх власних бюджетних повноважень.

Розглянемо основні організаційно-правові засади бюджетного процесу за його стадіями.

**Складання проектів бюджету.** Є дві основних моделі формування бюджету: “знизу доверху” і “зверху в низ”. У першому випадку при складанні

проекту фінансового плану ініціатива з видаткової частини надходить від одержувачів коштів. Вони щорічно вимагають все більшого фінансування, при цьому уряд в особі, як правило, міністерства фінансів постійно відчуває сильний тиск і під його впливом перетворює бюджетний процес у витратно-орієнтований. Таким чином, загальний фінансовий план формується із розрізнених компонентів. Ця модель рахується традиційною і раніше застосовувалася у багатьох державах Європи. Проте в даний час все частіше використовується інший метод. Уряд сам, наскільки це можливо, першочергово визначає пріоритети і бюджетно-політичні цілі, а також граничну величину дохідної і видаткової частин, а потім інформує про них одержувачів, які з врахуванням останніх, повідомляють свої фінансові потреби [ 10, с. 30 – 32]. Така модель сприяє більш гармонічному відображенню в бюджеті завдань, які стоять перед органами влади в масштабах всієї підвідомчої їм території [24, с. 9].

В Україні стадії складання бюджету передують розробка Кабінетом Міністрів України і схвалення Верховною Радою України Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період, що передбачають прогнози макроекономічних і соціального розвитку України та основні завдання бюджетної політики щодо граничного розміру дефіциту (профіциту) державного бюджету, частки перерозподілу валового внутрішнього продукту через зведений бюджет України, граничного розміру державного боргу, взаємовідносин державного і місцевого бюджетів та інші показники. Основні напрями бюджетної політики на наступний бюджетний період розробляються Міністерством фінансів України з врахуванням прогнозу монетарних показників Національного банку України, що використовуються для складання державного бюджету, схвалюються Кабінетом Міністрів України до 1 квітня року, що передують плановому, подаються для розгляду і схвалення Верховній Раді України. Таким чином, період розробки Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період можна рахувати початком бюджетного процесу планового бюджетного періоду, який відповідно до законодавства має завершитися до 15 вересня року, передують плановому – для державного бюджету,

а для місцевих бюджетів в залежності від часу прийняття закону про Державний бюджет України у другому читанні та прийняття відповідних районних та міських міст обласного значення бюджетів.

Основою для складання бюджету є бюджетні запити головних розпорядників бюджетних коштів, які вони формують на підставі прогнозних граничних обсягів асигнувань, визначених Міністерством фінансів України (відповідним органом місцевої виконавчої влади). Центральний (місцевий) орган виконавчої влади на підставі прогнозних розрахунків доходів бюджету та бюджетних запитів формує проект бюджету на плановий бюджетний період та індикативні показники бюджету на два наступні за плановим бюджетні періоди. Проект бюджету формується з врахуванням застосування у бюджетному процесі програмно-цільового методу (ПЦМ). Таким чином, в Україні формування державного і місцевих бюджетів здійснюється “зверху в низ”.

*До основних системних недоліків і проблем бюджетного процесу на стадії складання належить віднести: невідповідність основних макропоказників Основних напрямів бюджетної політики на плановий бюджетний період показникам, прийнятих за основу складання Державного бюджету України; надвисокий рівень централізації бюджетних коштів у державному бюджеті; закритість для місцевих та регіональних органів влади та громадськості методики розрахунків доходів, розподілу видатків та міжбюджетних трансфертів, надмірна деталізація показників бюджетів всіх рівнів; надмірний вплив політичного середовища, що не орієнтований на досягнення мети загальнонаціональних цінностей (зростання економіки, підвищення життєвого рівня громадян, зниження рівня тінізації економіки та платежів до бюджетів, підвищення ефективності бюджетування, недопущення шахрайства з бюджетними коштами та ін.); застарілі методи планування і прогнозування бюджетів; відсутність належного контролю за дотриманням бюджетного та іншого законодавства щодо формування бюджетів та інші.*

**Розгляд проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет).** Ця стадія бюджетного процесу

розпочинається спочатку з розгляду бюджету Кабінетом Міністрів України (виконавчим органом місцевої ради), який після його схвалення передається на розгляд і затвердження представницькому органу влади.

Державний бюджет України розглядається і затверджується Верховною Радою України відповідно до процедури, визначеної у Законі України “Про регламент Верховної Ради України”, а місцевих бюджетів – відповідно до регламенту місцевої ради. Розгляд проекту Державного бюджету України у Верховній раді України відбувається за процедурою трьох читань, яка не є обов’язковою, так як бюджет може бути прийнятим у першому читанні в цілому як закон України. Слід відмітити, що спрощена процедура має цілий ряд негативних наслідків, до яких належить першочергово віднести обмеження гласності і відкритості бюджетного процесу.

Проекти рішень місцевих рад щодо бюджету розглядаються відповідно до процедури розгляду питань на загальних підставах.

Враховуючи те, що перша і друга стадії бюджетного процесу тісно пов’язані між собою і не мають чітких часових меж через те, що поданий на розгляд і затвердження представницького органу влади бюджет досить часто повертається на доопрацювання, що є не чим іншим як повторним його складанням, є окрема думка частини науковців щодо визнання тільки трьох стадій бюджетного процесу: 1) формування бюджету, розгляду і прийняття рішення про бюджет планового року; 2) виконання бюджету; 3) звітування і прийняття рішення про звіт з виконання бюджету.

*Характерними для цієї стадії бюджетного процесу є: спрощення і порушення процедур розгляду бюджетів всіх рівнів; порушення термінів прийняття державного і місцевих бюджетів; спрощення процедури розгляду і прийняття органами місцевого самоврядування рішення про місцевий бюджет, недостатня прозорість бюджетних процедур розгляду і прийняття бюджетів; відсутність належного контролю за дотриманням бюджетного та іншого законодавства щодо процедур розгляду і затвердження бюджету та інші.*

**Виконання бюджету.** З практичної точки зору виконання бюджету є забезпеченням надходжень і витрачання бюджетних коштів. Проте фактично воно далеко виходить за рамки таких чисто технічних операцій і становить складну систему економічних відносин, пов'язаних з перерозподілом вагомої частини ВВП і використанням суспільних фондів грошових ресурсів, якими забезпечується виконання функцій центральних і місцевих органів влади. Загалом за посередництвом виконання бюджетів всіх рівнів забезпечується реалізація політичного курсу держави та місцевого самоврядування. Складність стадії виконання бюджету обумовлена ще і тим, що її реалізація є можливою за умов налагодження постійного системного обліку та моніторингу, зовнішнього і внутрішнього контролю, аудиту та оцінки ефективності управління бюджетними коштами. Виконання бюджету відбувається виключно в межах бюджетного періоду і забезпечується відповідними загальнодержавними і місцевими інституціями (рис. 3. 1).

Виконання бюджету – це безперервний процес надходжень доходів та фінансування витрат з надання послуг, економічної діяльності та боргових зобов'язань, який здійснюється відповідно до параметрів прийнятого відповідною радою рішення про бюджет на плановий бюджетний період. Характерною особливістю цієї стадії бюджетного процесу є те, що в умовах коли з різних причин бюджет не затверджується відповідним органом влади, то виконання бюджету не призупиняється – доходи надходять до бюджетів згідно з порядком і термінами, визначеними Податковим кодексом та іншими законами, а фінансування видатків – відповідно до тимчасового їх розпису.

Головним інститутом в системі центральних органів державної виконавчої влади є Міністерство фінансів України, яке здійснює формування та реалізацію державної фінансової, бюджетної, а також податкової і митної політики (крім адміністрування податків, зборів, митних платежів та реалізації податкової і митної політики), політики у сфері державного фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку, інших питань з організації бюджетного процесу та координації діяльності

його учасників в частині реалізації бюджетної політики. [6]. На місцевому рівні виконання місцевих бюджетів забезпечують виконавчі органи місцевих рад та місцеві державні адміністрації.

Виконання бюджету – це комплекс організаційно-правових заходів, реалізація яких має забезпечити своєчасне і в повному обсязі надходження доходів та ефективне використання бюджетних коштів, який включає:

- формування і затвердження розпису бюджету;
- виконання бюджету за доходами;
- виконання бюджету за видатками;
- внесення змін до бюджету.

Розпис бюджету – документ, в якому встановлюється розподіл доходів, фінансування бюджету, повернення кредитів до бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації. Розпис формується і затверджується для Державного бюджету України – Міністерством фінансів України, а для місцевих бюджетів – відповідними місцевими фінансовими органами або виконавчими органами місцевих рад. Розпис (тимчасовий розпис) є виключною підставою проведення витрат бюджету.

В Україні при виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Державна казначейська служба (Казначейство) як центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України, реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у Національному банку України. Основними завданнями Казначейства є:

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



- контроль за здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету, взятті бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійсненні платежів за цими зобов'язаннями;

- ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів з дотриманням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

- здійснення інших операцій з бюджетними коштами.

Запровадження казначейської форми виконання державного і місцевих бюджетів є загалом прогресивною формою касового обслуговування бюджетів всіх рівнів, яка дає можливість суттєво підвищити рівень управління бюджетними коштами. Водночас, ця форма відкриває необмежені можливості центральному органу виконавчої влади щодо централізації бюджетних коштів, включаючи кошти місцевих бюджетів та власних надходжень бюджетних установ.

*Низька результативність виконання бюджетів обумовлена наявністю системних проблем: низька ефективність податкової системи в частині фіскальних методів формування доходів бюджетів; обмеженість прав, щодо впливу органів місцевого самоврядування на стан виконання місцевих бюджетів; системні ухилення від сплати податків (“конвертованість” заробітної плати, корумпованість в системі виявлення і оподаткування тіньових оборотів, податкові пільги як джерело незаконних відшкодувань з бюджету та ін.); обмеженість прав головних розпорядників, розпорядників бюджетних коштів та органів місцевого самоврядування в частині оперативного управління коштами з метою досягнення мети – результативності бюджетної діяльності; негативний вплив на стан використання бюджетних коштів застосовуваної системи планування бюджету та інші.*

**Підготовка, розгляд звіту про виконання бюджету та прийняття рішення щодо нього.** На перший погляд законодавчо стадія має пряме відношення тільки до формування річного звіту про виконання державного і місцевих бюджетів і прийняття рішення щодо них. Разом з тим, стадія звітування, як прийнято називати на практиці, у бюджетному процесі відіграє значно

важливішу роль і є складною за своїм економічним змістом. По-перше, звітність про виконання бюджету формується в процесі безперервного ведення бюджетного обліку операцій з надходження і використання бюджетних коштів протягом усього періоду виконання бюджету. По-друге, в процесі обліку бюджету забезпечується формування оперативної, місячної, квартальної і річної звітності, яка є чи не єдиним джерелом економічної інформації для моніторингу стану бюджетних коштів і прийняття рішень щодо управління бюджетним процесом. По-третє, стадія підготовки, розгляд звіту про виконання бюджету та прийняття рішення щодо нього в часі виходить за межі бюджетного періоду (календарного бюджетного року).

Казначейство і його територіальні органи забезпечують формування звітів про виконання державного і місцевих бюджетів, зведених звітів про виконання місцевих бюджетів районів, міст, областей і зведеного звіту бюджету України, які з відповідними економічними обґрунтуваннями та поясненнями, підготовленими разом із місцевими фінансовими органами, подаються органам Казначейства і Міністерству фінансів України.

З метою контролю за виконанням бюджету законодавством встановлено обов'язкове представлення звітів про виконання бюджету для розгляду і прийняття рішення представницьким органом влади. Відповідно до Бюджетного кодексу України і Регламенту Верховної Ради України зведені показники місячних звітів, квартальні і річний звіти у визначені строки надаються Верховній Раді України і Рахунковій палаті. Річний звіт про виконання Державного бюджету України подається Кабінетом Міністрів України не пізніше 1 квітня року, наступного за звітним, який разом із висновками Рахункової палати розглядається у Верховній Раді України за процедурою повного обговорення, за результатами якого приймається відповідне рішення.

Контроль за виконання місцевих бюджетів здійснюється шляхом подання місцевим фінансовим органам (виконавчим комітетам місцевих рад) територіальними органами Казначейства квартальних та річних звітів про виконання бюджету та органами, що контролюють справляння надходжень

бюджету про стан надходжень до бюджетів у галузевому і територіальному розрізі та у розрізі джерел доходів і форм власності, а також про суми надміру сплачених грошових зобов'язань платників податків, суми платежів, які сплачені та будуть нараховані в наступних звітних періодах. Річні звіти про виконання місцевих бюджетів за поданням відповідних виконавчих органів розглядаються місцевими радами за результатами якого приймаються відповідні рішення.

Аналіз бюджетного процесу за його стадіями дає підстави робити висновок про недостатнє нормативно-правове врегулювання бюджетного процесу загальнодержавного і місцевого рівнів. Значна частина положень Бюджетного кодексу України щодо процедурних питань врегульована одночасно для державного і місцевих бюджетів, що в певній мірі позбавляє органи місцевого самоврядування повноцінного права самостійно вирішувати питання бюджетного процесу місцевого рівня. Як відзначалось раніше, стадії складання та розгляду і прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) тісно між собою взаємопов'язані і знаходяться в одному часовому періоді – році, що передує плановому бюджетному періодові. Аналогічно взаємопов'язані стадії виконання бюджету та підготовки, розгляду звіту про виконання бюджету та прийняття рішення щодо нього, а тому логічним постає питання про доцільність визнання двох стадій бюджетного процесу: 1) формування бюджету і прийняття рішення про його затвердження;

2) виконання бюджету, обліку, звітування та прийняття рішення про річний звіт з виконання бюджету.

*Основними проблемами цієї стадії бюджетного процесу є: надмірна деталізація казначейського обліку і звітності виконання місцевих бюджетів, особливо за видатками; надання органам Казначейства України прав щодо регулювання проведення видатків місцевих бюджетів відповідно до стану єдиного казначейського рахунка і першочергових потреб у видатках державного бюджету; порушення прав органів місцевого самоврядування щодо виключного права розпорядження коштами місцевого бюджету; повільне відновлення*

*функцій внутрішнього контролю органів місцевого самоврядування, головних розпорядників і розпорядників бюджетних коштів та інші.*

Таким чином, бюджетний процес неможливо розглядати в межах одного бюджетного періоду (року), дотримання його стадій та встановлених процедур, а не менш важливим є аналіз впливу політичних факторів та інтересів на бюджет, розробка раціональної оцінки реагування на них державних органів [37].

### **3.2. Механізми гармонізації бюджетного процесу України з європейською практикою**

Кардинальні зміни в Європі розпочалися, як відмічає К. Міккелссон Надзвичайний і Повноважний Посол Фінляндії в Україні, після Другої світової війни – коли ситуація ускладнилася і країни, колишні союзники по антифашистській коаліції, які були на схожих позиціях, прагнули об'єднати свої зусилля для більш глибокого співробітництва і протистояння зовнішнім загрозам. Необхідність вирішення цих завдань стала причиною утворення ряду нових міжнародних організацій [30]: 1949 р. – Рада Європи, Організація Північноатлантичного договору (ОПАД), "НАТО", або Північноатлантичний Альянс, ПАА (англ. North Atlantic Treaty Organization – NATO); 1952 р – Північна Рада (англ. Nordic Council) або Рада міністрів північних країн (Данія, Ісландія, Швеція, Норвегія, Фінляндія (1956 р.); 1960 р. – Європейська асоціація вільної торгівлі (англ. European Free Trade Association, ЕФТА, Великобританія, Данія, Норвегія, Швеція, Австрія, Швейцарія, Португалія, Фінляндія (1961 р.); та ін.

Сучасним континентальним об'єднанням з найвищим рівнем інтеграції є Європейський Союз (ЄС), який об'єднує 28 країн-членів і 5 країн-кандидатів. Успішність процесу європейської економічної інтеграції визначається стратегічними пріоритетами, до яких належить постійне підвищення якості життя та зміцнення конкурентоспроможності економіки спільноти в умовах глобалізації завдяки перевагам, якими володіє кожна з країн-членів [14, с. 10.].

Інтеграційні об'єднання створюють необхідні передумови формування гармонійного суспільства в якому відносини базуються на повазі, коректності та

інших чинниках, що забезпечують безконфліктність та комфортність його існування [21]. Створення гармонії в суспільстві можна досягти за умови поєднання відносин у всіх його сферах – політичній, виробничій, економічній, соціальній та ін. Враховуючи те, що головним індикатором суспільства є бюджетна система, яка побудована з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіального устроїв і врегульована нормами права, тому фінансово-бюджетні відносини є основним інструментом гармонізації відносин у всіх сферах життєдіяльності країни.

Сучасний стан бюджетної системи та організації бюджетного процесу в Україні вимагають подальшого їх реформування з метою поглиблення гармонізації бюджетних відносин, які виникають в процесі формування і використання бюджетних коштів, необхідних державі для виконання її функцій, значна частина яких забезпечується органами місцевого самоврядування через їх місцеві бюджети. Євроінтеграція України спонукає бюджетні взаємовідносини центру і територіальних утворень до суттєвого поглиблення децентралізація владних повноважень і бюджетних ресурсів до рівня територіальних громад сіл, селищ, міст шляхом гармонізації бюджетного процесу до європейських і міжнародних стандартів та практики національного бюджетування та зарубіжного досвіду.

Проблема полягає у тому, що значний обсяг соціальних та інших послуг територіального рівня, що належать до делегованих державних повноважень забезпечуються не органами місцевого самоврядування, як це є у переважній більшості демократичних країн, а органами державної виконавчої влади, хоч і фінансуються вони із місцевих бюджетів. При цьому порушується принцип самостійності здійснення органами місцевого самоврядування бюджетного процесу у зв'язку з тим, що відповідно до Бюджетного кодексу України прогнозні обсяги доходів і видатків щорічно підлягають бюджетному регулюванню з боку держави при формуванні Державного бюджету України. На стадії складання місцеві бюджети законодавчо розділені на бюджет делегованих державних повноважень та бюджет власних повноважень місцевого самоврядування.

Водночас, на стадії виконання такий поділ відсутній і оцінка бюджетної результативності діяльності місцевого органу щодо виконання місцевого бюджету здійснюється відповідно до сукупного балансу загального і спеціального фондів.

Застосування такої методології планування і звітності місцевих бюджетів не дає можливості реально оцінити рівень забезпечення бюджетними коштами, делегованих державою повноважень місцевому самоврядуванню. Водночас, у європейських країнах застосовується договірна система передачі повноважень і бюджетних коштів місцевих органів державної виконавчої влади, а повноваження центральних органів влади гарантуються цільовими трансфертами із державного бюджету.

Проблема децентралізації повноважень і фінансових ресурсів не є лише бюджетною, а тому вимагає послідовних і взаємоузгоджених реформ щодо адміністративно-територіального устрою та системи місцевої влади. Незважаючи на те, що з прийняттям Бюджетного кодексу в Україні запроваджено дворівневу бюджетну систему – державний бюджет України і місцеві бюджети, у бюджетному процесі продовжує зберігатись колишня система залежності одних місцевих бюджетів від інших. Мова іде про міжбюджетні відносини обласних, районних бюджетів та бюджетів територіальних громад. Частина міжбюджетних трансфертів, які призначені для додаткового вирівнювання фінансової спроможності місцевих бюджетів продовжує перерозподілятися за принципом “обласний бюджет – районні бюджети – бюджети територіальних громад”, а міжбюджетні трансферти для бюджетів сіл, селищ і міст районного значення – передаються цим територіальним громадам шляхом їх затвердження у відповідних районних бюджетах.

Намагання політиків децентралізувати міжбюджетні відносини без проведення радикальної реформи системи влади і адміністративно-територіального устрою є безрезультатними і такими, що знецінюють роль органів місцевого самоврядування в їх становленні як суспільних самоврядних інститутів місцевого значення. Досить навести приклад, що частка власних повноважень, які забезпечуються коштами місцевих бюджетів у структурі їх

доходів загального фонду за період з 2008 по 2010 роки скоротилася із 16,9 до 14,7 відсотка [16], а тому майже 85 відсотків видатків цього фонду місцевих бюджетів забезпечують делеговані державні повноваження.

Позитивним для України є досвід європейських країн, які в період підготовки до вступу у ЄС провели укрупнення територіальних громад та регіональних адміністративно-територіальних утворень з одночасним розширенням власних повноважень місцевого самоврядування. Зокрема, у Польщі в результаті реформи 1999 року гміна, відповідно до Конституції, є основною одиницею територіального самоврядування, яка виконує всі завдання територіального самоврядування, не визначені для інших одиниць територіального самоврядування, повноваження яких визначає закон [33]. Гміни отримали права і фінансові ресурси власних і частини делегованих державних повноважень, що здійснюються на їх територіях. Інші регіональні державні повноваження забезпечують воєводи, які є представниками центральної виконавчої влади (уряду) у воєводстві і мають свій автономний бюджет. Бюджети воєводств і повітів, на відміну від України, не мають прямих міжбюджетних відносин з бюджетами гмін, окрім завдань і програм, які виконуються за відповідними договорами.

В результаті проведених реформ фінансові ресурси і відповідальність за стан соціально-економічного розвитку територій зосереджуються у територіальній громаді – гміні, а тому їх доходи (гмін і міст на правах повітів) у загальному обсязі доходів місцевих бюджетів у 2011 році склали майже 75 відсотків і лише 25 відсотків – доходи регіонального (воєводств) і локального (повітів) рівня [34]. В Україні навпаки, законодавством більшість делегованих державних повноважень фінансується з бюджетів так званих спільних повноважень територіальних громад сіл, селищ і міст районного значення (районні і обласні бюджети). Водночас, частину таких повноважень, як зокрема фінансування загальноосвітніх навчальних закладів (крім навчальних закладів I ступеня) не можливо віднести до спільних повноважень, так як вони функціонують в межах територій відповідних місцевих рад.

Децентралізацію бюджетних ресурсів в Україні неможливо здійснити без радикальних законодавчих змін структури доходів місцевих бюджетів, де основну їх частку на сьогодні складають закріплені за місцевими бюджетами загальнодержавні доходи та міжбюджетні трансферти, які щорічно регулюються з центру при формуванні Державного бюджету України (табл. 3. 1).

Таблиця 3.1.

**Динаміка структури доходів місцевих бюджетів України за 2008 – 2011 роки (в млрд. гривень)\***

	2008	2009	2010	2011	2012
Всього доходів (включаючи міжбюджетні трансферти)	133,1	133,2	158,8	181,4	225,3
у тому числі:					
- закріплені доходи	51,2	50,3	57,6	**	**
питома вага у відсотках	38,4	37,8	36,2		
- власні доходи	22,6	20,7	23,4	**	**
питома вага у відсотках	16,9	15,5	14,7		
- міжбюджетні трансферти	59,1	62,2	77,8	94,9	124,5
питома вага у відсотках	44,4	46,7	49,0	52,3	52,2

\* складено за даними Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень [16];

\* відсутні дані

У 2010 році міжбюджетні трансферти місцевим бюджетам і закріплені загальнодержавні доходи склали 85,2 відсотка і тільки 14,8 відсотка – власні доходи. Незважаючи на те, що показники надходжень до місцевих бюджетів в розрізі закріплених і власних доходів, їх динаміка показує поступове зменшення частки закріплених доходів, а їх дефіцит у місцевих бюджетах компенсується за рахунок міжбюджетних трансфертів з державного бюджету. За таких умов частка власних надходжень, при їх незначних обсягах (16 – 14%) має стійку тенденцію до зменшення, що і стало причиною нещодавнього прийняття рішення про



надання окремих видів субвенцій із державного бюджету на часткове виконання окремих власних повноважень місцевого самоврядування.

Проблему необхідності децентралізації влади і фінансових ресурсів в Україні ще з перших років незалежності усвідомлюють як науковці, так і політики. Разом з тим, радикальних кроків щодо зміни, застосовуваної в Україні пострадянської системи управління в основі якої був принцип демократичного централізму, реально майже нічого не зроблено – переважна більшість владних функцій і бюджетного ресурсу знаходиться в управлінні центром, а місцеве самоврядування залишається більше всього декларативним.

Спроби змінити на користь територіальних громад бюджетний процес із формування держбюджету 2014 року мають місце і в 2013 році. Повернення до Кабінету Міністрів України, поданого вчасно, до 15 вересня, проекту Закону України “Про Державний бюджет України на 2014 рік”, Голова Верховної Ради України В. Рибак аргументував необхідністю доопрацювання бюджету, спрямованого на децентралізацію. Він пропонує частину коштів передбачити у держбюджеті на “вирівнювання” регіонального розвитку, враховуючи різну ступінь розвитку регіонів. А інша частина коштів – до 60% – повинні залишатися в регіонах, там де створюється національне багатство і будується майбутнє України [27, с. 7]. Водночас, запровадити в Україні бюджетний (економічний) федералізм, як пропонують автори публікації, на засадах регіоналізації без радикальної децентралізації влади на рівень територіальних громад буде надзвичайно важко.

Корисним у цьому плані є досвід і реалізація реформ у Польщі, де відбулись суттєві зміни щодо децентралізації бюджетних ресурсів, у результаті яких структура доходів бюджетів місцевого самоврядування суттєво відрізняється від структури доходів в Україні (табл. 3. 2), де власні доходи склали у 2011 році майже половину всіх надходжень.

Таблиця 3. 2

## Структура доходів бюджетів місцевих органів самоуправління

**Польщі за 2011 рік [34].**

(млрд зт.)

Категорії бюджетів	Доходів всього	у тому числі:				
		власні	з них:	дота- ція	суб- венція	інші
			закріп- лені			
Гмін	75,9	34,5	12,1	12,3	23,3	5,8
- питома вага %	100,0	45,5	15,9	16,2	30,7	7,6
Міст на правах повітів	56,9	35,9	-	4,8	12,5	3,7
- питома вага %	100,0	63,1	-	8,4	22,0	6,5
<i>Разом: бюджети територіальних громад:</i>	<i>132,8</i>	<i>70,4</i>	<i>12,1</i>	<i>17,1</i>	<i>35,8</i>	<i>9,5</i>
- питома вага %	<i>100,0</i>	<i>53,0</i>	<i>9,1</i>	<i>12,8</i>	<i>27,0</i>	<i>7,1</i>
Повітів	23,5	6,5	-	4,4	10,1	2,5
- питома вага %	100,0	27,7	-	18,7	43,0	10,6
Воєводств	15,1	6,7	-	1,9	2,5	4,0
- питома вага %	100,0	44,4	-	12,6	16,5	26,5
<i>Разом: локальні та регіональні бюджети</i>	<i>38,6</i>	<i>13,2</i>	<i>-</i>	<i>6,3</i>	<i>12,6</i>	<i>6,5</i>
- питома вага %	<i>100,0</i>	<i>34,2</i>	<i>-</i>	<i>16,4</i>	<i>32,6</i>	<i>16,8</i>
<b>Всього:</b>	<b>171,4</b>	<b>83,6</b>	<b>12,1</b>	<b>23,4</b>	<b>48,4</b>	<b>16,0</b>
- питома вага %	<b>100,0</b>	<b>48,8</b>	<b>7,1</b>	<b>13,6</b>	<b>28,2</b>	<b>9,4</b>

Специфікою бюджетного регулювання є те, що закріплені загальнодержавні доходи (податок на доходи фізичних і юридичних осіб) за бюджетною класифікацією належить до власних доходів, але його частина зараховується тільки до бюджетів територіальних громад і займають вони незначну частку – лише 9,1 відсотка. У місцевих бюджетах України податок з доходів фізичних осіб є основним джерелом закріплених доходів загального фонду, частка якого у 2011 році склала 75,8 відсотка, а в обсязі загального і спеціального фондів місцевих бюджетів він склав майже третину всіх надходжень (29,8%) [16].

У національних економіках багатьох країн, як зазначають багато науковців, спостерігаються позитивні тенденції, пов'язані з посиленням державного регулювання та гармонізацією фінансово-бюджетної діяльності на основі багатовекторної збалансованої моделі. Базовими механізмами багатовекторності програм розвитку фінансового сектора є моделі системи державних фінансів – прозорість, збалансованість, гармонійність системи бюджетів та конструктивність взаємозв'язків. Багатовекторність механізмів системи державних фінансів реалізується через програми, які є невід'ємною складовою бюджетного процесу, що підтверджує зарубіжний досвід їх застосування.

Як правило бюджети держав складаються на один рік, проте реалізація ряду проектів вимагає значно більшого в періоду. Успішно застосовують різні за формами результативні методи бюджетного планування в поєднанні з середньостроковим плануванням і прогнозуванням країни Європейського Союзу. Зокрема, в Австрії, починаючи з 2007 року, застосовується середньострокове планування на ковзній основі терміном на чотири роки (за схемою “бюджетний рік плюс три”) зі встановленням лімітів видатків у агрегованій формі, які існують у двох формах: перша – номінальні, фіксовані, які виражені в євро й покривають близько 75 відсотків усіх бюджетних видатків, друга – так звані змінні ліміти, що коливаються навколо визначених параметрів і встановлені для видатків, які реалізуються згідно з бізнес-циклом та є запорукою того, що спрацюють економічні стабілізатори й почнуть діяти антициклічні механізми. Подальша реалізація бюджетної реформи Австрії передбачає створення довгострокових фіскальних прогнозів, які охоплюють період до 30 років [32, с. 6] .

Держава ніколи не перебуває у стабільному стані. На його рівновагу безперервно впливають як зовнішні, так і внутрішні чинники. Це в повній мірі стосується і державних органів, які змушені змінювати політику і практику своєї роботи, щоб встигати за викликами економіки [27, с. 3], а не використовувати зазначені чинники як основний фактор пояснення причин призупинення або падіння соціально-економічного розвитку, зниження рівня життя громадян, через

інфляційні процеси, погіршення якості і доступності соціальних послуг та інші показники діяльності держаних органів влади та місцевого самоврядування. Органи державної влади і місцевого самоврядування мають застосовувати такі механізми державного регулювання, які забезпечували б стратегічне бачення бюджетного процесу, що дало б змогу в середньо- й довгостроковій перспективі прогнозувати доходи бюджету, а відповідно до їх прогнозних обсягів передбачати реально можливі бюджетні видатки.

Досвід ЄС підтверджує ефективність застосування в практиці бюджетного планування рамоквих багаторічних планів, які з кінця вісімдесятих років минулого століття і до 2006 року називалися “фінансовими перспективами” (англ. *financial perspective*), потім “фінансовими рамковими планами” (англ. *financial framework*), з набранням чинності з 1 грудня 2009 року формулювання змінилося на “багаторічний фінансовий план” (англ. *multiannual financial framework*). Зазначені середньострокові рамкові плани виконують зразу декілька функцій. По-перше, вони інформують про пріоритети розвитку на найближчі декілька років, визначаючи тим самим приблизні обсяги коштів, доступні для їх одержувачів в даний період. По-друге, він дає уряду можливість маневру при перерозподілі коштів, так як закріплює цілі, які мають бути досягнутими до кінця періоду. Багаторічні фінансові рамкові плани допомагають не допустити конфліктів між учасниками бюджетного процесу [24, с. 9]. За цих умов у ЄС щорічний бюджет є питанням більш технічним та спирається на фінансову перспективу, яка визначає основи формування і розподілу бюджету на період сім років (наприклад, фінансова перспектива для бюджетів 2000 – 2006, 2007 – 2013) [21, с. 140].

Перспективним є застосування змішаної моделі бюджетного процесу, яка поєднала формування бюджету країни на один рік з одночасним застосуванням багаторічних програм з реалізації проектів пріоритетних напрямів соціально-економічного розвитку та програмно-цільового методу (ПЦМ) бюджетування, які успішно використовуються у зарубіжних країнах. При цьому зазначені програми мають бути обов’язковими в основі їхньої пріоритетності при складанні щорічних бюджетів.

З прийняттям Верховною Радою України в 2010 році зміненої редакції Бюджетного кодексу в Україні законодавчо закріплюється застосування ПЦМ у бюджетному процесі на всіх рівнях бюджетної системи. Прогнозні показники бюджету на два наступні за плановим бюджетні періоди визнаються індикативними і схвалюються Кабінетом Міністрів України в місячний термін з дня опублікування закону про Державний бюджет України. Водночас, система індикативного прогнозування не визначає пріоритетів розвитку і прогнозного їх фінансового забезпечення, а є не чим іншим як законодавчо визначеним переліком макроекономічних показників, які більш за все є прогнозною статистикою та політичними намірами влади щодо перспектив їх подальшої діяльності.

Більшість індикативних показників не використовується під час формування планових показників щорічних бюджетів. Неможливим у застосуванні цей метод прогнозування бюджетного процесу є на місцевому рівні, де щорічні показники більше як на 80 відсотків залежать від стану Державного бюджету України у плановому періоді. Більш доцільним і ефективнішим, на нашу думку, було б формування бюджетів за середньостроковими цільовими програмами основних пріоритетів соціально-економічного розвитку, при умові, якщо такі програми будуть мати середньострокове фінансове забезпечення і статус закону (рішення місцевої ради). З досвіду бюджетного планування ЄС це не означає, що показники бюджетного забезпечення програм не можуть змінюватися, навпаки, орган виконавчої влади буде мати можливість довести ефективність перерозподілу бюджетних коштів у річних бюджетах, що сприятиме успішнішому досягненню мети, визначеної програмою. Зміни фінансування програм або пріоритетів бюджетних видатків повинні бути предметом публічного обговорення і колегіального прийняття рішення.

Запровадження в бюджетному процесі середньострокового планування бюджетних видатків у поєднанні з програмно-цільовим бюджетуванням буде результативним за умови зміни, діючої в Україні, процедури використання бюджетних коштів головними розпорядниками і розпорядниками бюджетних

коштів, яка є надмірно законодавчо зарегламентована щодо деталізації напрямів використання коштів, системи звітності і контролю. Ці законодавчі обмеження позбавляють права керівника установи чи галузі бюджетної сфери приймати рішення щодо досягнення стратегічної мети програми або проекту, на рахунок кількості персоналу, яким забезпечується програма, і його матеріальної винагороди, застосування сучасних новітніх технологій, повноцінного використання у бюджетному процесі переваг ринкових взаємовідносин, недопущенню шахрайства з бюджетними коштами.

Процес розподілу і перерозподілу бюджетних коштів відбувається під впливом різних об'єктивних і суб'єктивних чинників, які в цілому зумовлюють об'єктивну необхідність фінансового контролю в бюджетному процесі як важливої сфери діяльності органів влади і місцевого самоврядування. У цьому контексті логічним є твердження, що головною метою фінансового контролю є сприяння зростанню секторів і галузей національної економіки завдяки стеженню за досягненням цільових орієнтирів та перевірці дотримання обмежуючих параметрів їх розвитку на мікро- й макроекономічному рівнях. З огляду на зазначене, місією державного фінансового контролю є сприяння економічному, ефективному, результативному, законному й прозорому використанню суспільних ресурсів держави [26, с. 6].

На практиці під час здійснення контролю за використанням бюджетних коштів значно більше приділяється уваги питанням цільового їх використання і майже зовсім не відслідковується ефективність прийнятих рішень, що пов'язані із використанням державних коштів. Визначити рівень ефективності використання бюджетних коштів буде можливим лише у разі повного переходу від принципу утримання бюджетних установ до принципу досягнення бюджетною установою конкретних результатів від використання бюджетних коштів, при запровадженні середньострокового планування і ПЦМ організації бюджетного процесу, при якому видатки затверджуються у вигляді бюджетної програми, яка має виконавця, мету і критерії оцінки.

В системі фінансового контролю бюджетного процесу можна виділити наступні види:

- парламентський, який від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата та її регіональні структурні підрозділи;

- державний фінансовий контроль, який здійснює Державна фінансова інспекція України, як центральний орган виконавчої влади та її структурні підрозділи в областях, районах і містах обласного значення, Києві та Севастополі;

- відомчий контроль, який належить здійснювати відповідним органам державної виконавчої влади, місцевого самоврядування та розпорядникам бюджетних коштів.

Діюча система державного фінансового контролю в Україні функціонує в ієрархічній системі підпорядкованості державної виконавчої влади і не позбавлена політичного впливу на її діяльність. Внутривідомчий фінансовий контроль в системі місцевого самоврядування нині знаходиться на стадії його становлення.

### ***Висновки і пропозиції***

Незважаючи на проведені заходи з реформування бюджетної системи і її невід'ємної складової бюджетного процесу України, проблеми її функціонування продовжують залишатися не розв'язаними: недостатність науково-методологічних обґрунтувань, неузгодженість законодавчого врегулювання, суперечності щодо розмежування повноважень органів місцевого самоврядування і державної виконавчої влади, надмірна централізація повноважень і бюджетних ресурсів органами державної виконавчої влади, недостатній рівень публічності державного фінансового контролю, повільна адаптація бюджетного процесу до міжнародних стандартів. Ці та ряд інших не розв'язаних питань стримують євроінтеграційні процеси в Україні.

Окремих підходів до врегулювання і провадження вимагає бюджетний процес на місцевому рівні. Значна частина положень бюджетного процесу органів місцевого самоврядування регламентується загальнодержавним законодавством.

Дискусійним, виключно на підґрунті політичних інтересів, протягом багатьох років залишається невирішеним у Верховній Раді України питання повноважень районних, обласних міст Києва і Севастополя рад щодо виконавчих функцій рад, які в даний час забезпечують місцеві державні адміністрації. В результаті такого законодавчого розмежування повноважень зазначені ради, як повноправні суб'єкти системи місцевого самоврядування України, є суттєво обмеженими у своїх конституційних правах самостійного вирішення питань місцевого значення. Зазначене позбавляє відповідальності рад за фінансове забезпечення, делегованих їм територіальними громадами повноважень, втрачається єдність і внутрішній взаємозв'язок бюджетного процесу.

Аналіз практики бюджетного процесу на місцевому рівні показує, що органи місцевого самоврядування не завжди кваліфіковано підходять до здійснення бюджетних процедур. Більше всього відхилень щодо загальноприйнятих правил проведення процедур, віднесених до компетенції місцевих органів самоврядування, немає окремого регулювання, а застосовуються загальні положення щодо розгляду, прийняття рішення про місцевий бюджет на загальних підставах. Водночас, не можна в принципі прирівнювати, для прикладу, процедуру розгляду і прийняття рішення щодо виділення земельної ділянки під будівництво або надання дозволу на розміщення торгового закладу, з процедурою розгляду бюджету або прийняття рішення щодо внесення змін до нього.

Бюджет є складною за змістом економічною категорією, яка застосовується для прийняття органами влади комплексних рішень, що мають вирішальний вплив на соціально-економічний розвиток територіальної громади і держави в цілому, а тому процедури його складання, розгляду, затвердження, виконання і звітування (процедури бюджетного процесу) мають особливий зміст і вимагають окремого, економічно обґрунтованого підходу. Що стосується процедур проходження Державного бюджету України у Верховній Раді України, то вони врегульовані в окремому розділі Закону України "Про регламент Верховної Ради України". За аналогією державного бюджету органам місцевого



самоврядування доцільно у своїх рішеннях про регламент ради окремо встановлювати процедури бюджетного процесу, віднесені до компетенції сільської, селищної, міської міст обласного і районного значення рад.

Вивчення досвіду з організації бюджетного процесу європейських країн та ЄС зокрема, та, враховуючи результати дослідження, проведені при підготовці матеріалів до цієї монографії, дають підстави робити висновок, що пропозиції вітчизняних науковців та позитивний досвід ЄС з реформування бюджетної системи можуть суттєво прискорити розвиток євроінтеграційних перетворень в Україні, для чого вважаємо за необхідне:

- з метою створення дієвої і повнофункціональної системи місцевого самоврядування необхідно здійснити адміністративно-територіальну реформу, щодо об'єднання місцевих рад з незначною чисельністю населення, надання органам місцевого самоврядування повноважень з надання соціальних та інших послуг за винятком лише тих, що мають загальнодержавне значення. Надання права обласним, районним, міст Києва і Севастополя радам створювати відповідні виконавчі органи. Адміністративно-територіальну реформу доцільно провести у два етапи: перший – сільські, селищні і міські міст районного значення ради; другий – райони і області;

- провести комплексні науково-методологічні і практичні дослідження щодо бюджетного процесу, практична реалізація яких би сприяла посиленню ролі та повноти відповідальності територіальних громад та їх органів за стан фінансового забезпечення соціально-економічного і культурного розвитку адміністративно-територіальних утворень. Доцільно розробити та рекомендувати органам місцевого самоврядування науково-практичні рекомендації з організації та проведення бюджетного процесу на місцевому рівні, які б відповідали сучасній міжнародній практиці;

- для забезпечення фінансової самостійності місцевого самоврядування доцільним є передача місцевим бюджетам більшої частини територіальних доходів з таким розрахунком, щоб не менше половини видаткових повноважень забезпечувалася власними надходженнями. Подолати політичні інтриги щодо

оподаткування власності, переглянувши при цьому пропоновану систему справляння податку на нерухомість, визначивши об'єктом оподаткування оціночну вартість нерухомості;

- спрощення структури бюджету та діючих методів розрахунків міжбюджетних трансфертів, шляхом визначення бюджету як єдиного балансу фінансових ресурсів без його поділу на загальний і спеціальний фонди, бюджет розвитку, видатки і доходи власних і делегованих державних повноважень. Надмірна деталізація бюджету та регулювання центром більшої частини доходів і видатків місцевого бюджету в певній мірі звужує конституційні права органу місцевого самоврядування та його самостійність. Запровадити договірну систему делегування повноважень місцевому самоврядуванню та цільове їх фінансування за рахунок дотацій та субвенцій з державного бюджету;

#### ***Джерела та література:***

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI (Редакція станом на 01.07.2013). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/2456-17>.
2. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР (Редакція станом на 12.06.2013). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/254к/96-вр>.
3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI (Редакція станом на 27.07.2013). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17>.
4. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21 трав. 1997. Верховна Рада України; Закон від 21.05.1997 № 280/97-ВР (Редакція станом на 23.10.2013). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/280/97-вр>
5. Про регламент Верховної Ради України: Закон України від 10.02.2010 № 1861-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/1861-17>

6. Про Положення про Міністерство фінансів України: Указ Президента України від 8 квітня 2011 року N 446/2011. . [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/446/2011>
7. Європейська хартія місцевого самоврядування: ратифіковано Законом
8. від 15.07.97 № 452/97-ВР. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994\\_036](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_036)
9. Антоненко В. В. Щодо визначення поняття “стадія бюджетного процесу” / В. В. Антоненко // Часопис Київського університету права. – 2010. – № 4. – С. 135 – 139.
10. Бояр А. О. Бюджетний процес у Європейському Союзі; Монографія / А. О. Бояр // Луцьк: “Вежа”, 2012. – С. 524.
11. Бюджетный процесс как инструмент эффективного управления / перев. Г. Иванов, В. Мерзляков // Под ред. Й. Юнгмана. Стокгольм: Intellesta tryckindustri, 2005. – 210 с.
12. Воронова Л. К. Фінансове право України: Підручник / Л. К. Воронова // К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с. [do.gendocs.ru/docs/index-28826](http://do.gendocs.ru/docs/index-28826).
13. 12. Гром В. А. Бюджетний процес в Україні: навч. посіб. // В. А. Гром, А. В. Кулай // Луцьк: Вид.-во ПП Іванюк В. П., 2011. – С. 393.
14. 13. Гром В. А. Фінанси місцевих органів самоврядування / В. А. Гром, А. В. Кулай // Луцьк: Вид.-во ПП Іванюк В. П., 2013. – С. 544.
15. 14. Занько Ю. С. Менеджмент європейської економічної інтеграції: Підручн. / авт. кол. Ю. С. Занько, Н. С. Дольницька, С. М. Писаренко та ін. за ред. С. М. Писаренко // К. “Знання”, 2012. – 373 с.
16. 15. Ільницький О. В. Часові детермінації бюджетного планування та виконання бюджету в Україні / О. В. Ільницький // Фінансове право. – 2012. – № 4 (22). – С. 33 – 37.
17. 30. Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua/news/435/>
18. 16. Карлін М. І. Фінансові системи країн Західної Європи / М. І. Карлін // К.: Знання, 2009. – 334 с.

19. 17. Карлін М. І. Фінанси розвинутих країн: навчальний посібник / М.І. Карлін // Львів: “Новий світ – 2000”, 2010. – 484 с.
20. 18. Коментар до Бюджетного кодексу України за заг. ред. Ярошенко Ф. О. – К.: УДУФМТ “Зовнішня торгівля”, 2010. С. 592.
21. 19. Кулай А. В. Програмно-цільовий метод в бюджетному плануванні / А. В. Кулай // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування: зб. наук. пр. Економіка. – Рівне: НУВГП, 2008. Вип. 4(44), част. 4. – С. 325–332.
22. 20. Ніколаєнко О. Гармонізація як спосіб розвитку суспільства <http://www.3republic.org.ua/ua/ideas/11740>
23. 21. Поручник А. М. Європейська інтеграційна політика: Навч. посібн. / А. М. Поручник, В. І. Чужиков, Д. О. Ільницький, А. О. Федірко // К: КНЕУ, 2010. – С. 451.
24. 22. Осипов Ю. К. Элементы и стадии применения норм советского гражданского процессуального права / Ю. К. Осипов // 1976. – вып. 48. – 1976. – С. 42 – 44.
25. Пазына Е. О. Правовые основы бюджета и бюджетного процесса Европейского Союза: Монография / Е. О. Пазына // Москва: “Юрлитреформ”, 2012. – С. 9 с. 192.
26. Проскурін П. В. Історія економіки та економічних учень: Навч. посіб. // П. В. Проскурін // К.: КНЕУ, 2005. – 372 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buklib.net/books/26287/>
27. Стефанюк І. Б. Методологічні засади функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. 2011. – № 6. – С. 6.
28. Стефанюк І. Б. Нова парадигма розвитку державної контрольно-ревізійної служби // Фінанси України / І. Б. Стефанюк // 2009. – № 9. – С. 3 – 11.
29. 36. Трофимов С. Кравец І. Деньги пойдут из столицы в регионы / Комсомольская правда в Украине. – 11 – 17 октября 2013 г. – С. 7.

30. Усков И. В. Развитие системы местных финансов в условиях евроинтеграции Украины / И. В. Усков // Экономика. Финансы, Право. – 2012. – № 4. – С. 14 – 18.
31. 34. Финляндия – успешное государство в интегрированной Европе. Интервью с господином К. Миккелссоном Чрезвычайным и Полномочным Послом Финляндии в Украине / Економічний часопис – XXI – 2010. № 11 – 12. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http:// archive.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/ech/ 2010.../1\\_Michelsson](http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ech/2010.../1_Michelsson).
32. Чугунов И. Я. Теоретичні основи системи бюджетного регулювання /И. Я. Чугунов// К.: НДФІ, 2005. – С. 259.
33. Щербина І. Ф., Зубенко В. В., Самчинська І. В. та ін. Планування місцевих бюджетів на основі програмно-цільового методу: навч. посібн., 2-е вид. / І. Ф. Щербина, В. В. Зубенко, І. В. Самчинська. та ін. // Сквиря, Київська обл.:ТОВ “Дорадо-Друк”. – С. – 104.
34. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r/ - Dz.U. 1997 nr 78 poz. [Электронный ресурс]. – Режим доступа:<http://www.sejm.gov.pl/prawo/konst/polski/kon1>.
35. Rocznik statystyczny woewódstw – 2012. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http:// www.stat.gov.pl](http://www.stat.gov.pl)
36. Analiza wykonania w 2011 roku budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej. – Najwyższa Izba Kontroli. – Warszawa, 2012.
37. 35. Ustawa o samorządzie gminnym z dnja 1990-03-08 (Dz.U.1990 № 13, poz. 74) tekst jednolity z dnja 2001-10-12 (Dz.U.2001 Nr. 142, poz. 1591) [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU19900160095>
38. 35. Giuriato L. Reforming the EU budgetary procedure: is codecision a step forward? Oxford, CESifo Economic Studies, 2009. P. 30.
39. 36. Public Expenditure Management Handbook. Washington, D.C.: Word Bank, 1998. P. 17.

40. 37. Mikesell J.L., 1986. Fiscal Administration: Analysis and Applications for the Public Sector. Sixth Edition. Chicago, Dorsey Press. P. 37 - 38