

## Ю. О. РОВИНСЬКИЙ. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ДИСЦИПЛІНИ ТА ЗАКОННОСТІ У МІЖБЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИНАХ

*Досліджується поняття фінансової дисципліни, особливості її забезпечення в сфері міжбюджетних відносин, наслідки вчинення бюджетного правопорушення, проводиться аналіз нормативно-правового забезпечення регулювання міжбюджетних відносин, розмежування доходних джерел та видатків за окремими ланками бюджетної системи*

**Ключові слова:** міжбюджетні відносини, фінансова дисципліна, законність, видатки, доходи, бюджетна система, бюджетне правопорушення

*Исследуется понятие финансовой дисциплины, особенности ее обеспечения, в сфере межбюджетных отношений, последствия совершения бюджетного правонарушения, проводится анализ нормативно правового обеспечения регулирования межбюджетных отношений, разграничения доходных источников и расходов за отдельными звеньями бюджетной системы*

**Ключевые слова:** межбюджетные отношения, финансовая дисциплина, законность, расходы, доходы, бюджетная система, бюджетное правонарушение

*The author conducts in the article the concept of financial discipline, feature of its providing in the sphere of interbudgetary relations, consequences of feausance of budgetary offence were conducted, it was made an analysis of the normatively legal providing of regulation of interbudgetary relations, differentiating of profitable sources and charges after the separate links of the budgetary system*

**Key words:** interbudgetary relations, financial discipline, legality, charges, profits, budgetary system, budgetary offence

Одним з пріоритетних завдань бюджетної політики України на сучасному етапі є забезпечення фінансової дисципліни та законності у міжбюджетних відносинах. Пошук оптимального варіанту регулювання міжбюджетних відносин вже тривалий час є об'єктом уваги фахівців, що свідчить про важливе значення результатів, які очікує суспільство від їх здійснення.

Питання фінансового контролю завжди були в центрі уваги вчених: М.Т. Білухи, О.Ю. Грачової, Л.М. Крамаровського, О.А. Кузьменко, Л.А. Савченко та інших. Але особливостям здійснення фінансового контролю в сфері міжбюджетних відносин вони уваги не приділяли. Для визначення таких особливостей були використані праці, в яких розглядалися питання міжбюджетних відносин, функціонування державного та місцевих бюджетів: О.А. Музики, А.Д. Селюкова, а також наукові розробки радянських вчених, що присвячені дослідженню питань становлення та функціонування бюджетної системи держави.

Важливе значення для дослідження мали фундаментальні положення вчених, які внесли значний вклад у розвиток науки фінансового права: Є.О. Алісова, Л.К. Воронової, М.В. Карасевої, М.П. Кучерявенка, А.О. Монаска, А.А. Нечай, О.П. Орлюк, П.С. Пацурківського, Н.І. Хімічевої та праці відомих учених – фахівців у галузі теорії держави та права.

Одним з принципів бюджетної системи України, що закріплені у ст. 7 Бюджет-

ного кодексу України, є принцип відповідальності учасників бюджетного процесу, відповідно до якого кожен учасник бюджетного процесу несе відповідальність за свої дії або бездіяльність на кожній стадії бюджетного процесу. Додержання цього принципу учасниками бюджетного процесу передбачає додержання ними під час здійснення фінансової діяльності фінансової дисципліни.

Фінансова дисципліна – це одна із сторін законності, яка виражає обов'язковий для всіх юридичних та фізичних осіб порядок ведення фінансового господарства, дотримання встановлених норм і правил, виконання фінансових зобов'язань<sup>1</sup>. Вчинення бюджетного правопорушення передбачає порушення фінансової дисципліни, за що винні особи повинні бути притягнуті до юридичної відповідальності. На цей час в Україні питання юридичної відповідальності за такі порушення не повною мірою врегульоване чинним законодавством, що є однією з головних причин низького рівня бюджетно-фінансової дисципліни<sup>2</sup>.

На забезпечення фінансової дисципліни в сфері міжбюджетних відносин має вплив не тільки здійснення фінансового контролю, а також стан правового регулювання зазначеної сфери. З моменту проголошення незалежності України розпочалося становлення її бюджетно-фінансової системи, функціонування якої повинно було бути врегульовано відповідним обсягом нормативно-правових актів. Такі акти являли собою певні закони, дія яких передбачала врегулювання функціонування окремих, найбільш важливих сфер бюджетно-фінансової системи держави. Однак окремі норми таких актів суперечили одна одній, що призводило до погіршення фінансової дисципліни. Крім того введення у дію численних підзаконних актів призводило до ще більшого ускладнення процесу управління бюджетно-фінансовою системою. Прийняття Бюджетного кодексу України вирішило цілу низку питань, пов'язаних з бюджетним процесом, але не пододало їх всі, зокрема питання що стосуються теми цього дослідження.

Важливим моментом у досягненні високого рівня дотримання учасниками бюджетного процесу фінансової дисципліни в сфері міжбюджетних відносин є створення досконалої законодавчої бази, яка повинна сприяти підвищенню відповідальності суб'єктів міжбюджетних відносин, прозорості та підзвітності їх участі у бюджетному процесі. Вирішення таких завдань передбачає комплексний підхід, до складу якого можна віднести низку питань, які пов'язані не тільки з самими міжбюджетними відносинами, а також з питаннями, що стосуються правового регулювання порядку функціонування органів влади різних рівнів, зокрема органів місцевого самоврядування, взаємодії між ними, їх адміністративно-територіальним устроєм. У межах цього дослідження доцільно визначити стан правового регулювання реалізації основних методів міжбюджетних відносин: розмежування доходних джерел та видатків за окремими ланками бюджетної системи, міжбюджетний перерозподіл фінансових ресурсів через застосування системи міжбюджетних трансфертів.

Формування доходної бази державного та місцевих бюджетів неможливо без врахування їх участі у міжбюджетних відносинах, тому що в межах таких відносин здійснюється перерозподіл доходів (доходних джерел) між бюджетами всіх рівнів. Розмежування доходів між державним та місцевими бюджетами передбачено Бюджетним кодексом України. Переважна більшість фахівців вказує на ряд недоліків як зазначеного, так і інших нормативно-правових актів, що регулюють бюджетні відносини в Україні, у тому числі стосовно регулювання сфери міжбюджетних відносин: недостатність об'єктивних критеріїв визначення рівня регулю-

ючих доходів, незмінність затверджуваних центральними органами влади засад використання фінансових ресурсів<sup>3</sup>; відсутність достатніх фінансових стимулів для збільшення податкових надходжень, розширення дохідної бази регіональних бюджетів завдяки існуючій схемі розподілу основних податків між рівнями бюджетної системи та механізму розрахунку трансфертів<sup>4</sup>.

Такі недоліки мають безпосередній вплив на формування доходної частини бюджетів адміністративно-територіальних одиниць завдяки їх участі у міжбюджетних відносинах. Вони породжують такі проблеми: незацікавленість місцевої влади в нарощуванні доходної бази у своїх регіонах<sup>5</sup>; в ефективному використанні міжбюджетних трансфертів<sup>6</sup>; позбавлення місцевих органів, нижче обласного рівня будь-якої фінансової автономії<sup>7</sup>. Вирішення зазначених проблем в основному є завданням реформування системи міжбюджетних відносин, але деякі аспекти вирішення таких та інших проблем міжбюджетних відносин мають значення для поліпшення бюджетно-фінансової дисципліни в функціонуванні суб'єктів міжбюджетних відносин.

За результатами аналізу нормативно-правового забезпечення регулювання міжбюджетних відносин, зробленого Рахунковою палатою у 2008 році, встановлено, що визначена Бюджетним кодексом України система затвердження місцевих бюджетів не передбачає поділу доходів на власні та делеговані. Відповідно до ст. 142 Конституції України витрати органів місцевого самоврядування, що виникли внаслідок рішень органів державної влади, компенсуються державою. Бюджетний кодекс України визначає, що держава може передати (делегувати) Раді міністрів Автономної республіки Крим та органам місцевого самоврядування право на здійснення видатків лише за умови відповідної передачі бюджетних ресурсів у вигляді закріплених за відповідними бюджетами загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) або їх частки, а також трансфертів з Державного бюджету України (ст. 85). Згідно зі ст. 76 Бюджетного кодексу України рішенням про місцевий бюджет визначається загальна сума доходів та видатків (з розподілом на загальний та спеціальний фонди), а також з розподілом видатків на поточні та капітальні. Всупереч останньому положенню Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» у п. 4 ст. 63 визначає, що у доходній частині місцевого бюджету окремо виділяються доходи, необхідні для виконання власних повноважень, і доходи, необхідні для забезпечення виконання делегованих законом повноважень органів виконавчої влади. Пункт 7 статті 64 зазначеного Закону визначає, що видатки місцевого бюджету поділяються на дві частини: видатки, пов'язані з виконанням власних повноважень місцевого самоврядування, і видатки, пов'язані з виконанням делегованих законом повноважень органів виконавчої влади.

Відсутність чіткого розмежування на законодавчому рівні делегованих та власних бюджетних повноважень місцевих органів влади під час планування і виконання місцевих бюджетів не дає можливості прозоро використовувати кошти державного бюджету, надані на виконання делегованих функцій, внаслідок чого унеможливується контроль за використанням коштів, наданих у вигляді закріплених загальнодержавних податків та дотації вирівнювання. Н.В. Старостенко також вказує, що відсутність у Бюджетному кодексі розподілу повноважень місцевих органів влади на делеговані й власні веде до зниження рівня відповідальності органів влади за фінансування видатків, а отже, до економічно

неефективного використання обмежених бюджетних коштів<sup>8</sup>. Тому необхідно внести доповнення до п. 1 ч. 2 ст. 76 Бюджетного кодексу України, де зазначити, що рішенням про місцевий бюджет визначаються загальна сума доходів (з поділом на власні і делеговані) і видатків (з поділом на такі, що необхідні для виконання власних повноважень та пов'язаних з виконанням делегованих повноважень).

Для вирівнювання доходної спроможності бюджету окремої адміністративно-територіальної одиниці як метод міжбюджетної взаємодії використовується дотація вирівнювання, формульний порядок розрахунку обсягу якої визначено у статтях 98, 99 Бюджетного кодексу України. Визначаючи обсяги дотації вирівнювання, використовують такі параметри: фінансові нормативи бюджетної забезпеченості та коригуючі коефіцієнти до них; кількість мешканців та кількість споживачів соціальних послуг; індекс відносної податкоспроможності відповідної адміністративно-територіальної одиниці; прогнозний показник кошика доходів бюджетів місцевого самоврядування, прогноз доходів; коефіцієнт вирівнювання. Питання ефективності формули розподілу обсягу дотації вирівнювання є предметом економічних наук, але загальна характеристика деяких із зазначених параметрів, що використовуються у цій формулі, цікава з точки зору їх визначення та закріплення у чинному законодавстві.

Фінансовий норматив бюджетної забезпеченості – це гарантований державою в межах наявних бюджетних ресурсів рівень фінансового забезпечення повноважень Ради міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та виконавчих органів місцевого самоврядування, що використовується для визначення обсягу міжбюджетних трансфертів. Згідно зі ст. 94 Бюджетного кодексу України цей норматив визначається шляхом поділу загального обсягу фінансових ресурсів, які спрямовуються на реалізацію бюджетних програм, на кількість жителів чи споживачів соціальних послуг тощо. Стосовно змісту наведених норм С.А. Буковинський<sup>9</sup> ставить запитання – про які саме бюджетні програми йдеться? За визначенням бюджетна програма – це систематизований перелік заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети і завдань, виконання яких пропонує та здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій. Якщо це зведення запропонованих до виконання програм, то вони, очевидно, не будуть забезпечені коштами, а якщо в межах сум, визначених в законі про державний бюджет на відповідний рік, то цього не може бути зроблено, оскільки у державному бюджеті не визначаються бюджетні програми, що здійснюються місцевими органами влади<sup>10</sup>.

Розробка самої формули розрахунку міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання та коштів, що передаються до державного бюджету) є компетенцією Кабінету Міністрів України. Формули, розроблені для оцінки видатків місцевих бюджетів, містять численні коригуючі коефіцієнти, проте методи розрахунку цих коефіцієнтів і критерії їх застосування щодо різних регіонів невідомі<sup>11</sup>. Отже, можна стверджувати, що правове регулювання розрахунку видатків, що враховуються під час визначення міжбюджетних трансфертів, на сьогодні не досконале через відсутність чіткого та вичерпного визначення параметрів, що використовуються під час застосування формули розрахунку міжбюджетних трансфертів.

Обсяги кошиків доходів бюджетів міст Києва та Севастополя, міст рес-

публіканського Автономної Республіки Крим, міст обласного значення та районів згідно зі ст. 98 Бюджетного кодексу України визначаються із застосуванням індексу відносної податкоспроможності бюджету міста чи району на основі даних про фактичне виконання відповідного бюджету за три останні бюджетні періоди. Такий порядок визначення обсягу кошिका доходів відповідних бюджетів має безпосередній вплив на визначення обсягів дотації вирівнювання певної адміністративно-територіальної одиниці та породжує, як було вказано вище, проблему незацікавленості місцевих органів влади в нарощуванні доходної бази. Крім того слід відзначити, що порядок, про який йдеться, не досить об'єктивний. Тому результати виконання бюджету окремої адміністративно-територіальної одиниці залежать не тільки від об'єктивних особливостей такої одиниці (економічних, соціальних, кліматичних, екологічних та ін.), а також від рівня ефективності управління самою адміністративно-територіальною одиницею (рівень компетентності та професіоналізму керівників та працівників місцевих органів влади; ефективність роботи відповідних органів фінансового контролю, особливо органів Державної податкової служби України; рівень корупції та ін.).

Зазначені недоліки, пов'язані із застосуванням методики розрахунку обсягів міжбюджетних трансфертів (дотації вирівнювання) мають безпосередній вплив на ефективність попереднього фінансового контролю в сфері міжбюджетних відносин, коли визначаються не тільки обсяги дотації вирівнювання окремим адміністративно-територіальним одиницям, а також обсяги видатків таких одиниць та обсяги закріплення доходних джерел за ними. Про вплив таких недоліків на дотримання фінансової дисципліни в сфері міжбюджетних відносин наведемо цитату з висновків Рахункової палати за результатами аналізу та експертизи проекту Закону України «Про Державний бюджет України за 2006 рік»: проведений Рахунковою палатою аналіз надання та спрямування бюджетами адміністративно-територіальних одиниць додаткової дотації з державного бюджету на зменшення фактичних диспропорцій між місцевими бюджетами через нерівномірність мережі бюджетних установ за 2004 рік та перше півріччя 2005 року свідчить, що в умовах нормативної неврегульованості порядку і критеріїв її розподілу кошти додаткової дотації надаються з державного бюджету органам місцевого самоврядування без визначення конкретних питань, які необхідно вирішити, напрямів, порядку використання та звітності. Як наслідок, вони розподіляються і використовуються місцевими органами влади на свій розсуд та неефективно, а в окремих випадках – з порушенням бюджетного законодавства, і фактично виконують функцію «резервного фонду».

Як окрема проблема міжбюджетних відносин фахівцями розглядається питання розподілу функцій між рівнями влади (розподілу видатків між ланками бюджетної системи).

Види видатків, що повинні проводитися за рахунок державного та місцевих бюджетів, визначені у ст. 82 Бюджетного кодексу України. У цілому зміст зазначеної статті узагальнено відображає розмежування видатків на здійснення повноважень відповідних органів влади. Більш детально уявлення про поділ зазначених видів видатків можна отримати під час розгляду змісту ст. 86 Бюджетного кодексу України, яка визначає критерії розмежування видів видатків між місцевими бюджетами. Але визначення таких критеріїв має деякі недоліки. Так С.А. Буковинський стверджує, що такі критерії не піддаються логіці: якщо до першої групи

віднесено видатки на фінансування бюджетних установ і заходів, які забезпечують необхідне першочергове надання соціальних послуг, гарантованих державою, і які розташовані найближче до споживачів, а до другої групи належать видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують надання основних соціальних послуг, гарантованих державою для всіх громадян України, то невідомо, яка між цими групами відмінність – обидві групи передбачають видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують надання гарантованих державою соціальних послуг, тільки у першому випадку «необхідне першочергове», а в другому – «надання основних», при цьому методика визначення першочергових, основних чи не основних не відома<sup>12</sup>.

Розмежування видатків між бюджетами передбачено главою 14 Бюджетного кодексу України, де окремо визначені видатки місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів та видатки місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів. Норми зазначеної глави визначають перелік функціональних повноважень, що повинні реалізовуватися певними органами державної влади або органами місцевого самоврядування, видатки на реалізацію яких закріплюються за відповідними бюджетами. Однак таке розмежування видатків «не є чітко визначеним і деякі з функцій дублюються на різних рівнях»<sup>13</sup> наприклад: зобов'язання щодо надання послуг з дошкільної освіти і загальної середньої освіти покладено на міста, села, селища і райони; первинна медико-санітарна допомога, стаціонарне і амбулаторне лікування визначені як функції міст, сіл, районів і областей. За таких умов відсутність чіткого визначення та розмежування видатків між окремими бюджетами тягне за собою відсутність відповідальності за реалізацію функціональних повноважень, тобто відповідальності за здійснення видатків з відповідних бюджетів, що є визначальною умовою недотримання фінансової дисципліни суб'єктами міжбюджетних відносин.

Отже, сьогодні чинне законодавство в сфері міжбюджетних відносин має недоліки щодо застосування основних елементів таких відносин: розмежування доходних джерел та видатків за окремими ланками бюджетної системи, міжбюджетного перерозподілу фінансових ресурсів через застосування системи міжбюджетних трансфертів. До таких недоліків можна віднести: неузгодженість норм Бюджетного кодексу України з іншими нормативно-правовими актами України, нечітке та неостаточне визначення та закріплення видатків за окремими рівнями бюджетної системи, а також недосконалість формульного підходу до визначення обсягів міжбюджетних трансфертів. Результати опитування підтверджують таке положення (додаток). Зазначені недоліки є першочерговими умовами недотримання суб'єктами міжбюджетних відносин фінансової дисципліни та здійснення правопорушень в сфері міжбюджетних відносин.

1. Віхров О.П., Ницимна С.О. Фінансове право. Конспект лекцій. – Чернівці: ЧДДЕУ. – 2008. – С.50. 2. Монасико А.О. Бюджетне право України: Навч. посіб. – Запоріжжя: КПУ, 2009. – С.224. 3. Блажевич В. Збалансування місцевих бюджетів та роль міжбюджетних відносин у вирівнюванні місцевих (міських) бюджетів // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 2. – С. 70. 4. Корчинський В.С., Колодій С.Ю. Реалізація принципів вирівнювання та економічної ефективності при організації міжбюджетних відносин // Фінанси України. – 2004. – № 2. – С. 92. 5. Швец В.Я. Концептуальні підходи до вдосконалення системи міжбюджетних відносин // Фінанси України. – 2005. – № 3. – С. 30. 6. Доценко Н. Бюджетний кодекс: чи всі проблеми

вирішено? // Економіка, фінанси, право. – 2001. – № 5. – С. 10. **7.** Вахненко Т.П. Реформування системи міжбюджетних відносин в Україні // Економіка, фінанси, право. – 2003. – № 9. – С. 4. **8.** Швець В.Я. Концептуальні підходи до вдосконалення системи міжбюджетних відносин // Фінанси України. – 2005. – № 3. – С. 30. **9.** Буковинський С.А. До питання про бюджетний кодекс України // Фінанси України. – 2003. – № 4. – С. 13. **10.** Буковинський С.А. До питання про бюджетний кодекс України // Фінанси України. – 2003. – № 4. – С. 13. **11.** Вахненко Т.П. Реформування системи міжбюджетних відносин в Україні // Економіка, фінанси, право. – 2003. – № 9. – С. 8. **12.** Буковинський С.А. До питання про бюджетний кодекс України // Фінанси України. – 2003. – № 4. – С. 7. **13.** Вахненко Т.П. Реформування системи міжбюджетних відносин в Україні // Економіка, фінанси, право. – 2003. – № 9. – С. 8.