

Є. О. Боковикова

*аспірантка кафедри податкового права*

*Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого*

## СУБВЕНЦІЇ У СКЛАДІ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ: ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ

**Постановка проблеми.** Правове регулювання субвенцій, що входять до складу доходів місцевих бюджетів, характеризується багаторівневістю і складністю. При цьому кошти субвенцій повністю або частково спрямовуються на фінансування повноважень органів місцевого самоврядування. Зважаючи на те, що перелік субвенцій, що входять до складу доходів місцевих бюджетів не є вичерпним і щорічно змінюється залежно від потреб у фінансуванні на місцевому рівні, постає проблема у виокремленні і систематизації сфер надання таких субвенцій. Відсутність належної систематизації, відповідно, унеможливорює прогностичний аналіз складу субвенцій на наступні роки і ускладнює формування такого проекту Закону «Про Державний бюджет України», який максимально відповідає нагальним потребам територіальних громад у фінансуванні. Відтак, питання класифікації субвенцій у складі доходів місцевих бюджетів набуває особливої актуальності.

**Огляд останніх досліджень і публікацій.** Проблеми класифікації міжбюджетних трансфертів стали предметом досліджень А. Герреро-Алкаде, Дж. Печей, Р. Масгрейва, Г. Макдональда, С. Цайкате, Дж. Мартінеса-Васкеса. При цьому запропоновані вченими класифікації не у повному обсязі охоплюють надання коштів місцевим бюджетам за рахунок субвенцій, зокрема спираючись на повноваження органів місцевого самоврядування, реалізація яких фінансується за рахунок таких коштів.

**Формулювання завдання дослідження.** Метою статті здійснення класифікації субвенцій, що впливають на формування доходів

місцевих бюджетів, на основі співвіднесення сфер надання субвенцій зі сферами повноважень органів місцевого самоврядування, на виконання яких спрямовуються кошти субвенцій.

**Виклад основного матеріалу.** У зарубіжних державах у тому чи іншому вигляді представлені класифікації міжбюджетних трансфертів. Зокрема, трансферти, що не мають вирівнюючої спрямованості (в Україні до трансфертів такого виду і належать субвенції), класифікують залежно від їх спрямованості на фінансування тих чи інших суспільних потреб: трансферти на фінансування освіти, охорони здоров'я, інфраструктури, сфери соціального захисту, культури тощо. Вичерпний перелік сфер фінансування, що здійснюється за рахунок міжбюджетних трансфертів в Україні, вбачається неможливим через динамічність бюджетного законодавства і закріплення деяких трансфертів виключно законом України про Державний бюджет України на відповідний рік. Міжнародний досвід, в свою чергу, серед сфер фінансування за рахунок трансфертів передбачає соціальне страхування, охорону здоров'я, освіту, будівництво об'єктів суспільної інфраструктури тощо [1, с. 7].

Зарубіжний досвід свідчить про те, що надання цільових трансфертів до місцевих бюджетів можливе у декількох варіантах: трансферти надаються на чітко визначені потреби без окреслення очікуваного результату їх надання або з вимогою досягнення таких результатів (обумовленість на основі результатів). Законодавче регулювання

надання цільових трансфертів може передбачати обов'язок одержувача трансферту фінансувати певну частину витрат за власні кошти. Другий тип цільових трансфертів, надання яких включає вимогу досягнення за рахунок їх надання конкретних результатів, вбачається більш ефективним, адже водночас забезпечується і досягнення цілей держави щодо розвитку окремих галузей, і зберігається місцева автономія [2, с. 48-49].

Однак за запропонованими підходами зарубіжних науковців здійснити класифікацію субвенцій, що впливають на доходи місцевих бюджетів, можливо лише частково. Правове регулювання субвенцій, що входять до складу доходів місцевих бюджетів, дає підстави стверджувати, що у законодавстві відсутня єдина логіка надання таких коштів місцевим бюджетам. Відтак, пропонуємо субвенції у складі доходів місцевого самоврядування розглядати у межах їх класифікації залежно від сфер повноважень органів місцевого самоврядування, на виконання яких спрямовуються кошти. Наведено обумовлено тим, що 1) вичерпний перелік субвенцій законодавством України не встановлено; 2) субвенції належать до джерел доходів місцевих бюджетів; 3) групи повноважень органів місцевого самоврядування чітко закріплено законодавством; 4) реалізація не кожної з груп повноважень органів місцевого самоврядування, визначених законодавством, забезпечується фінансуванням за рахунок субвенцій.

Порівняльний аналіз нормативного закріплення повноважень органів місцевого самоврядування у Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» і субвенцій, встановлених Бюджетним кодексом України, Законами України «Про Державний бюджет України», а також рішень місцевих рад дає підстави стверджувати, що відсутність вичерпного переліку субвенцій унеможливає змогу їх системної класифікації без кореляції зі сферами повноважень органів місцевого самоврядування, на реалізацію яких спрямовані такі кошти.

Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» передбачає нормативне закріплення повноважень органів місцевого самоврядування. Повноваження виконавчих органів сільських, селищних, міських рад відповідним нормативно-правовим актом згруповані на повноваження у сфері соціально-економічного і культурного розвитку, планування та обліку; галузі бюджету, фінансів і цін; щодо управління комунальною власністю; в галузі житлово-комунального господарства, побутового, торговельного обслуговування, громадського харчування, транспорту і зв'язку; у галузі будівництва; у сфері освіти, охорони здоров'я, культури, молодіжної політики, фізкультури і спорту, утвердження української національної та громадянської ідентичності; у сфері регулювання земельних відносин та охорони навколишнього природного середовища; у сфері соціального захисту населення; в галузі зовнішньоекономічної діяльності; в галузі оборонної роботи; щодо організації та забезпечення цивільного захисту щодо вирішення питань адміністративно-територіального устрою; у сфері реєстрації місця проживання фізичних осіб; щодо забезпечення законності, правопорядку, охорони прав, свобод і законних інтересів громадян у сфері надання безоплатної первинної правової допомоги; щодо відзначення державними нагородами України; інші повноваження виконавчих органів сільських, селищних, міських рад [3].

Таким чином, до субвенцій, що безпосередньо впливають на доходи місцевих бюджетів і реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування, доцільно віднести субвенції, спрямовані на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування у сфері економічного розвитку територій, інфраструктури та інвестицій, субвенції, спрямовані на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування у соціальній сфері та субвенції, спрямовані на реалізацію інших повноважень органів місцевого самоврядування. Варто зазначити, що реалізація не кожної з груп

повноважень органів місцевого самоврядування, визначених законодавством, забезпечується фінансуванням за рахунок субвенцій, що, у тому числі, стало причиною теоретичного узагальнення сфер надання субвенцій.

Проте реалізація не кожної з груп повноважень забезпечується фінансуванням за рахунок субвенцій. Системний аналіз Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» у частині повноважень органів місцевого самоврядування, Законів України про Державний бюджет України, рішень про місцеві бюджети свідчить, що субвенції, за рахунок яких повністю або частково забезпечується здійснення повноважень органів місцевого самоврядування, можна класифікувати за сферами надання таких субвенцій. Так, субвенції, що безпосередньо впливають на доходи місцевих бюджетів і реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування, на наш погляд, доцільно віднести субвенції, спрямовані на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування у сфері економічного розвитку територій, інфраструктури та інвестицій, субвенції, спрямовані на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування у соціальній сфері та субвенції, спрямовані на реалізацію інших повноважень органів місцевого самоврядування.

Така класифікація безпосередньо охоплює усі повноваження органів, закріплені Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні», реалізація яких забезпечується у тому числі коштами міжбюджетних трансфертів, зокрема субвенцій.

Окремі повноваження в бюджетній сфері мають також районні і обласні ради, зокрема одне з таких повноважень полягає у розгляді та затвердженні прогнозів відповідних районних та обласних бюджетів. Виконавчі органи також вносять зміни до цих бюджетів і затверджують звіти про їх виконання, забезпечуючи відповідну фінансову звітність (п. 17 ч. 1 ст. 43 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»). Крім того, вони займаються розподілом коштів, які передаються

з державного бюджету у вигляді дотацій та субвенцій. Кошти розподіляються між районними бюджетами, місцевими бюджетами міст обласного значення, сіл, селищ та міст районного значення (п. 18 ч. 1 ст. 43 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні») [3].

Варто зауважити, що, з одного боку, повноваження районних і обласних ради опосередковано пов'язані з фінансуванням за рахунок міжбюджетних трансфертів, проте їх реалізація впливає на подальший розподіл бюджетних коштів, відтак, безумовно районні і обласні ради також є учасниками міжбюджетних відносин. Їх компетенція в галузі міжбюджетних відносин є ширшою за компетенцію інших органів місцевого самоврядування, адже вони одночасно є і одержувачами субвенцій, і здійснюють їх подальший розподіл.

Аналіз нормативно-правової бази надання субвенцій з державного бюджету, спрямованих на виконання повноважень місцевого самоврядування у сфері економічного розвитку територій, інфраструктури та інвестицій (далі – інфраструктурні субвенції), дає змогу класифікувати їх за певними критеріями. Традиційно, як і інші міжбюджетні трансферти, інфраструктурні субвенції можна класифікувати за напрямом руху грошових коштів: з Державного бюджету України до місцевих бюджетів (вертикальні) і між місцевими бюджетами (горизонтальні). Вертикальні інфраструктурні субвенції, в свою чергу поділяються на ті, що надаються з загального і спеціального фонду бюджету. Крім того, дослідження Законів України про Державний бюджет України дає підстави стверджувати, що субвенції із загального і спеціального фондів можуть бути загального характеру, тобто такими, що надаються переважній більшості місцевих бюджетів, і адресними – спрямованими до чітко визначеного місцевого бюджету на покриття необхідних видатків.

Інфраструктурні субвенції, крім іншого, включають декілька сфер, які фінансуються за їх рахунок. До таких сфер належать фінансування власне інфраструктурних проєктів,

інвестиційних проектів і спрямовані на підвищення економічного розвитку регіонів. Водночас аналіз правового регулювання субвенцій, спрямованих на фінансування інвестиційних програм (проектів) свідчить, що цієї категорії належать субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на: виконання інвестиційних проектів, передбачена п. 5 ч. 1 ст. 97 Бюджетного кодексу України, субвенція на реалізацію проектів у рамках Програми з відновлення України згідно з відповідним Порядком, що затверджується Постановою Кабінету Міністрів України № 1324, субвенція для реалізації проектів в рамках Надзвичайної кредитної програми для відновлення України, субвенція на відновлення об'єктів критичної інфраструктури в рамках спільного з Міжнародним банком реконструкції та розвитку проекту «Проект розвитку міської інфраструктури – 2» [4, 5]. Між місцевими бюджетами в рамках цієї категорії можуть передбачатись субвенції на виконання інвестиційних проектів і на співфінансування інвестиційних проектів. Інвестиційні проекти, фінансуються за рахунок коштів таких субвенцій, мають переважно інфраструктурний характер. Наприклад, субвенція, надана в рамках Програми з відновлення України, спрямована на забезпечення реалізації проектів, які сприяють відновленню соціальної та житлової інфраструктури на територіях, де органи державної влади функціонують у повному обсязі (території, що перебувають під контролем України). Ці заходи спрямовані на подолання наслідків збройної агресії Російської Федерації. Це дає змогу стверджувати, що у сучасних реаліях субвенції на виконання інвестиційних проектів доцільно відносити до підвиду власне інфраструктурних субвенцій, проте такий розподіл не є сталим.

Слід зауважити, що запропонована класифікація, яка передбачає розподіл субвенцій на такі, що спрямовані на фінансування власне інфраструктурних проектів (у тому числі інвестиційних проектів) і спрямовані на підвищення економічного розвитку регі-

онів, є досить умовною зважаючи на те, що перелік субвенцій є невичерпним і може встановлюватись Законом про Державний бюджет України і рішеннями про місцеві бюджети. Відповідно можливим є розширення переліку видів інфраструктурних субвенцій залежно від конкретних обставин. Зазначена класифікація підлягає застосуванню як щодо вертикальних, так і горизонтальних субвенцій.

Звернемось до правового регулювання інфраструктурних субвенцій, спрямованих на фінансування власне інфраструктурних проектів. Одним із найбільш вагомих джерел бюджетів об'єднаних територіальних громад стала субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад. Погоджуємося з думкою Ю. Бойко, що при створенні взаємопосилюючого ефекту, об'єднання громадян отримують можливість для покращення соціально-економічних умов. Основними при цьому є сумарний ефект знань, реальної можливості використання об'єктів інфраструктури і зниження витрат [6, с. 4].

Аналіз інформації щодо показників міжбюджетних трансфертів, які надавались у 2020-2022 рр. свідчить про тенденцію до скорочення кількості інфраструктурних субвенцій з загального фонду державного бюджету і кількісну їх стабільність зі спеціального фонду бюджету. Так, у 2021 році кількість інфраструктурних субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам скоротилась майже втричі порівняно з попереднім роком, а у 2022 році – зросла на 50% порівняно з 2021 роком, проте залишалась вдвічі меншою за аналогічний показник в 2020 році [7, 8, 9].

Субвенції, спрямовані на економічний розвиток територій, зокрема на створення центрів креативної економіки (2022 р.), справедливу трансформацію вугільних регіонів України (2022 р.) є новими у моделі міжбюджетних відносин. Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 22. 09. 2021 р.

№ 1024 «Про схвалення Концепції Державної цільової програми справедливої трансформації вугільних регіонів України на період до 2030 року» модель розвитку регіону, що базується на справедливій трансформації, має на меті забезпечити гідне життя та достатній дохід всім мешканцям, включаючи працівників, які відчувають вплив процесу відмови від викопного палива (це включає ліквідацію виробничих потужностей, закриття вугледобувних підприємств та інші заходи) [10].

Однак, темпи реалізації такої Державної цільової програми сповільнилися з огляду на непередбачувані обставини – початок повномасштабних воєнних дій на території України – тому відповідної субвенції у 2023 році Законом України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» передбачено не було. Аналогічною є ситуація і щодо субвенції на створення центрів креативної економіки.

Аналіз нормативного закріплення повноважень органів місцевого самоврядування у Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» дає підстави стверджувати, що сфера компетенції органів місцевого самоврядування є досить широкою і не обмежується виключно соціальною і інфраструктурною спрямованістю. Згідно з положеннями гл. 2 р. 2 відповідного законодавчого акту, повноваження виконавчих органів сільських, селищних, міських рад, крім інших, включають повноваження у сфері регулювання земельних відносин та охорони природи, реєстрації місця проживання фізичних осіб, щодо забезпечення законності, правопорядку, охорони прав, свобод і законних інтересів громадян, у сфері надання безоплатної первинної правової допомоги, щодо відзначення державними нагородами України та інші повноваження [3].

Отже, субвенції, за рахунок яких повністю або частково забезпечується здійснення повноважень органів місцевого самоврядування, пропонується класифікувати за сферами їх надання. Так, до субвенцій, що безпосередньо впливають на доходи місцевих бюджетів

і реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування, на наш погляд, доцільно віднести субвенції, спрямовані на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування у сфері економічного розвитку територій, інфраструктури та інвестицій, субвенції, спрямовані на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування у соціальній сфері та субвенції, спрямовані на реалізацію інших повноважень органів місцевого самоврядування. Така класифікація безпосередньо охоплює усі повноваження органів, закріплені Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні», реалізація яких забезпечується у тому числі коштами міжбюджетних трансфертів, зокрема субвенцій. Субвенції, спрямовані на виконання повноважень місцевого самоврядування у сфері економічного розвитку територій, інфраструктури та інвестицій (інфраструктурні субвенції) можна розглядати в межах запропонованого їх розподілу на такі, що спрямовані на фінансування власне інфраструктурних проєктів (у тому числі інвестиційних проєктів) і спрямовані на підвищення економічного розвитку регіонів. При цьому більша частка субвенцій, як вертикальних, так і горизонтальних, спрямована на фінансування власне інфраструктурних проєктів, а підвищення економічного розвитку регіонів на рівні міжбюджетних відносин тимчасово загальмовано за рахунок виключення відповідних субвенцій з доходної частини місцевих бюджетів (не передбачення їх на державному рівні). Горизонтальні інфраструктурні субвенції хоч і характеризуються однонаправленим рухом коштів, проте субвенції із загального і спеціального фондів можуть бути як загального характеру, тобто такими, що надаються переважній більшості місцевих бюджетів, так і адресними – спрямованими до чітко визначеного місцевого бюджету на покриття необхідних видатків.

**Висновки.** Класифікація, побудована на основі поділу субвенцій на сферами їх надання відповідно до визначених Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні», покликана

також встановити місце районних і обласних рад у системі міжбюджетних відносин. Їх повноваження опосередковано пов'язані з фінансуванням за рахунок міжбюджетних трансфертів, проте реалізація таких повноважень впливає на подальший розподіл бюджетних коштів. Компетенція районних і обласних рад у галузі міжбюджетних відносин є ширшою за компетенцію інших органів місцевого самоврядування, адже вони одночасно є і одержувачами субвенцій, і здійснюють їх подальший розподіл.

### Анотація

Наукова робота присвячена науковим підходам до класифікації субвенцій у складі доходів місцевих бюджетів. Запропоновано класифікацію субвенцій у складі доходів місцевих бюджетів залежно від сфери повноважень органів місцевого самоврядування. До видів субвенцій належать такі, що спрямовані на виконання повноважень органів місцевого самоврядування: у соціальній сфері; у сфері економічного розвитку територій, інфраструктури та інвестицій; на виконання повноважень в інших сферах. Визначено, що субвенції, спрямовані на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування, характеризуються і горизонтальним, і вертикальним рухом коштів у випадку їх однакового призначення. В такому випадку кошти надходять з Державного бюджету України до обласних бюджетів як вертикальна субвенція і перерозподіляються між відповідними місцевими бюджетами як горизонтальна. Порядок розподілу таких субвенцій між місцевими бюджетами визначається окремо. Надано теоретичне обґрунтування поділу субвенцій із загального і спеціального фондів бюджету на субвенції загального характеру, тобто такі, що надаються переважній більшості місцевих бюджетів, так і адресні – спрямовані до чітко визначеного місцевого бюджету на покриття необхідних видатків. Встановлено, що субвенції, які забезпечують реалізацію повноважень місцевого самоврядування у соціальній сфері, можуть бути спрямовані на освіту, охорону здоров'я та забезпечення соціального захисту. Найбільшим блоком у складі соціальних субвенцій є власне субвенції на здійснення соціального забезпечення. Субвенції, спрямовані на виконання повноважень місцевого самоврядування у сфері економічного розвитку територій, інфраструктури та інвестицій (інфраструктурні субвенції) запропоновано розглядати як такі, що спрямовані на фінансування власне інфраструктурних проектів (у тому числі інвестиційних проектів) і спрямовані на підвищення економічного розвитку регіонів. Визначено тенденцію до скорочення кількості інфраструктурних субвенцій з загального фонду державного бюджету і кількісну їх стабільність зі спеціального фонду бюджету.

**Ключові слова:** міжбюджетні трансферти, міжбюджетні відносини, місцеві бюджети, доходи місцевих бюджетів, субвенції, повноваження органів місцевого самоврядування.

### **Bokovykova Ye. O. Subventions as part of local budget' revenues: legal regulation and classification**

The research paper is devoted to scientific approaches to the classification of subventions in the revenues of local budgets. The author proposes a classification of subventions as part of local budget revenues depending on the scope of powers of local self-government bodies. The types of subventions include those aimed at exercising the powers of local self-government bodies: in the social sphere;

in the sphere of economic development of territories, infrastructure and investments; and in other spheres. It is determined that subventions aimed at exercising the powers of local self-government bodies are characterised by both horizontal and vertical movement of funds in the case of their equal purpose. In this case, funds are transferred from the State Budget of Ukraine to oblast budgets as a vertical subvention and redistributed between the respective local budgets as a horizontal subvention. The procedure for distributing such subventions between local budgets is determined separately. The author provides a theoretical justification for the division of subventions from the general and special funds of the budget into general subventions, i.e. those provided to the vast majority of local budgets, and targeted subventions, i.e. those directed to a clearly defined local budget to cover the necessary expenditures. It is established that subventions that ensure the implementation of local government powers in the social sphere can be directed to education, healthcare and social protection. The largest block in the composition of social subventions is actually subventions for social security. Subventions aimed at fulfilling the powers of local self-government in the field of economic development of territories, infrastructure and investments (infrastructure subventions) are proposed to be considered as those aimed at financing infrastructure projects (including investment projects) and aimed at increasing the economic development of regions. The author identifies a tendency to reduce the number of infrastructure subventions from the general fund of the State budget and their quantitative stability from the special fund of the budget.

**Key words:** interbudgetary transfers, interbudgetary relations, local budgets, local budget revenues, subventions, powers of local self-government bodies.

#### Список використаних джерел:

1. Bokovykova Yu., Bokovykova Ye. Approaches to the classification of interbudget transfers in Ukraine and abroad. *Baltic Journal of Legal and Social Sciences*. № 3. 2022. С. 4-10.
2. Intergovernmental fiscal transfers: principles and practice/ edited by R. Boadway and A. Shah. Washington, D.C, 2007. 538 p.
3. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 02.02.2023).
4. Бюджетний кодекс: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 23.02.2023).
5. Про затвердження Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію проектів у рамках Програми з відновлення України : Постанова Кабінету Міністрів України від 15.21.2021 р. № 1324. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1324-2021-%D0%BF#Text> (дата звернення: 17.02.2023).
6. Бойко Ю. І. Синергетичний ефект як ключовий аспект діяльності об'єднаних територіальних громад. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Вип. 1 (39). 2018 С. 3-8.
7. Про Державний бюджет України на 2020 рік: Закон України від 14. 11. 2019 р. № 294-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/294-20#Text> (дата звернення 01. 02. 2023).
8. Про Державний бюджет України на 2022 рік: Закон України від 02.12.2021 р. № 1928-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення 09.03.2023).
9. Про Державний бюджет України на 2021 рік: Закон України від 15.12.2020 р. № 1082-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text> (дата звернення: 09.03.2023).