

**Зайчикова В.В.,**

кандидат економічних наук,  
старший науковий співробітник,  
в.о. завідувача відділу місцевих фінансів,  
учений секретар Науково-дослідного фінансового інституту  
при Міністерстві фінансів України

## ОСОБЛИВОСТІ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ У ГАЛУЗІ СУСПІЛЬНИХ ФІНАНСІВ

*Проаналізовано особливості законодавства про суспільні фінанси на прикладі Польщі, що дає можливість виявити основні відмінності у регулюванні суспільних та місцевих фінансів і сформулювати низку пропозицій щодо напрямів розвитку місцевих фінансів як складової суспільних фінансів в Україні. Необхідність ухвалення законодавчих актів про суспільні фінанси зумовлена потребою удосконалення управління суспільним сектором, запровадження середньо- та довготермінового планування, підвищення відповідальності органів державного управління.*

*The author analyzes some peculiarities in the legislation on public finances using the example of Poland, which allows to reveal principal distinctions in the regulation of public and local finances, and formulate a string of propositions to develop local finances as a component part of Ukraine's public finances. The necessity to adopt legislative acts on public finances is called forth by a need to perfect the public sector management, introduction of medium- and long-term planning and also higher responsibility on the part of government administration bodies.*

Актуальність дослідження міжнародного досвіду нормативно-правового регулювання у галузі суспільних фінансів зумовлена потребою зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування як важливої складової суспільних фінансів; чіткого визначення необхідності законодавчого врегулювання питань функціонування суспільного сектору та розбудови фінансових засад місцевого самоврядування. Основні принципи функціонування суспільного сектору визначені в конституціях та фінансовому законодавстві більшості європейських країн. Заходи правового регулювання суспільних фінансів здійснюються на загальнодержавному рівні і реалізуються в рамках конституційного права, вони включають також уніфікацію і стандартизацію національного законодавства відповідно до угод, резолюцій та рекомендацій Європейського Союзу щодо розвитку місцевого самоврядування<sup>1</sup>.

У статті проаналізовано особливості законодавства про суспільні фінанси на прикладі Польщі, що дає можливість виявити основні відмінності у регулюванні суспільних та місцевих фінансів і сформулювати низку пропозицій щодо напрямів розвитку місцевих фінансів як складової суспільних фінансів в Україні.

З точки зору теорії суспільного вибору — теорії ухвалення економічних та політичних рішень велике значення мають договірні та конституційні основи, фундаментальні правила політичної системи. Таким чином, поліпшення результатів процесу ухвалення політичних рішень потребує зміни чи реформи конституції.

---

<sup>1</sup> Орзих М.Ф., Баймуратов М.А. Международные стандарты местного самоуправления. — Одесса: АО “Бахва”, 1996. — С. 5—6.

Підхід до реформи конституції повинен визначатися позитивним передбачуваним аналізом ймовірної роботи альтернативної політики та суспільних процесів<sup>2</sup>.

У конституціях багатьох європейських унітарних країн закріплено підхід до функціонування місцевого самоврядування як інституту публічної влади, який поряд із державою бере участь у державному управлінні, надає суспільні послуги<sup>3</sup>. Розглядаючи конституційні засади місцевого самоврядування в Україні, необхідно зауважити, що вони потребують уточнення передусім з погляду сучасних вимог щодо ефективності державного управління.

Необхідність законодавчого врегулювання питань функціонування суспільного сектору полягає в обмеженості регулювання Бюджетним кодексом України бюджетної сфери, розпорошеності питань щодо управління державними, комунальними підприємствами, суспільними фондами соціального забезпечення тощо у законодавчому полі (Господарський кодекс, окремі законодавчі та нормативно-правові акти), невизначеності загальних принципів функціонування суспільного сектору.

В зарубіжних країнах законодавчі акти про суспільні фінанси ухвалюються з метою удосконалення управління суспільним сектором. Уряд, який ним керує, має відповідати високим стандартам обслуговування громадян та суспільства.

У Польщі Закон “Про суспільні фінанси” був ухвалений 26 листопада 1998 року<sup>4</sup>. Особливістю набрання ним чинності є те, що цей закон ухвалений замість закону “Бюджетне право” від 5 січня 1991 року, який відповідно втратив чинність.

Згідно зі статтею 5 закону до сектору суспільних фінансів належать органи публічної влади та підпорядковані їм організації, суспільні юридичні особи та інші організаційні одиниці, які не входять до Загального судового реєстру і діяльність яких фінансується із суспільних коштів цілком або частково.

Сектор суспільних фінансів поділяється на урядовий сектор, сектор самоврядування, який охоплює одиниці місцевого самоврядування та їхні органи, а також підпорядковані цим органам організаційні одиниці.

Суспільні фінанси охоплюють процеси, пов’язані з нагромадженням суспільних коштів та їхнім розподілом, зокрема: 1) збирання й нагромадження доходів; 2) витрачання суспільних коштів; 3) фінансування дефіциту; 4) взяття зобов’язань із залученням суспільних коштів; 5) управління суспільними коштами; 6) управління суспільним боргом.

Відповідно до статті 9 під суспільним боргом розуміють номінальну заборгованість суб’єктів сектору суспільних фінансів, визначену після перерозподілу коштів між суб’єктами, що належать до цього сектору. Під боргом Державної скарб-

---

<sup>2</sup> Лауреаты Нобелевской премии: Энциклопедия: Пер. с англ.— М.: Прогресс, 1992. — 740 с.

<sup>3</sup> Конституции государств Центральной и Восточной Европы / Отв. ред. Н.В. Варламова.— М., 1997. — 578 с.

<sup>4</sup> Закон Польщі “Про суспільні фінанси” від 26 листопада 1998 року № 155/1014 (Поправки: 1999 року № 38/360, № 49/485, № 70/778).

ниці мають на увазі номінальну її заборгованість. Суспільний борг охоплює зобов'язання сектору суспільних фінансів з таких категорій: 1) емітованих цінних паперів, що становлять грошові гарантії; 2) отриманих кредитів та позик; 3) прийнятих депозитів; 4) стягваних зобов'язань бюджетних одиниць на основі законів та судових рішень, виданих порук і гарантій тощо.

Міністр фінансів спеціальним розпорядженням визначає детальні принципи класифікації боргових категорій, які зараховують до суспільного боргу, а також до боргу Державної скарбниці, виділяючи, зокрема, основні матеріальні та суб'єктні категорії заборгованості, а також період їхнього погашення.

Прозорість (відкритість) суспільних фінансів досягається через відкритість сеймових бюджетних дебатів і бюджетних дебатів одиниць місцевого самоврядування, в тому числі щодо звіту про виконання державного бюджету і обговорення звітів про виконання місцевих бюджетів; доведення до відома громадськості: сум дотацій, виділених з державного бюджету і бюджетів одиниць місцевого самоврядування; сукупних даних про суспільні фінанси, підготовлених Міністром фінансів; оприлюднення щорічних звітів, що стосуються фінансів і діяльності одиниць, які належать до сектору суспільних фінансів.

Установи сектору суспільних фінансів використовують однакові принципи обрахунку. До повноважень міністра фінансів належить визначення спеціальним розпорядженням детальної класифікації доходів і видатків, а також надходжень і витрат, враховуючи положення Польської класифікації діяльності. Міністр фінансів видає розпорядження, в якому окреслює: зведену калькуляційну систему обліку для одиниць сектору суспільних фінансів; детальні засади обрахунку, а також калькуляційні системи обліку для державного бюджету, бюджетів місцевого самоврядування, бюджетних структур, бюджетних закладів і допоміжних господарств бюджетних структур та бюджетних структур, розташованих поза межами Республіки Польща; принципи обрахунку, а також калькуляційні системи обліку для податкових органів щодо збору та розрахунку податків, виплат та інших неподаткових заборгованостей бюджету, виявлення або визначення яких є завданням податкових органів.

Міністр фінансів видає після обговорення з керівником Головного статистичного управління розпорядження щодо:

— виду, форми, строку і засад складання бюджетних звітів з виконання бюджетів одиниць місцевого самоврядування та виконання фінансових планів: бюджетних одиниць; бюджетних закладів, допоміжних господарств бюджетних структур, спеціальних фондів бюджетних структур; цільових фондів; решти одиниць сектору суспільних фінансів;

— видів і засад складання звітів щодо суспільного боргу та гарантій сектору суспільних фінансів;

— принципів складання зведених, консолідованих бюджетних звітів одиниць місцевого самоврядування, принципів складання об'єднаних, консолідованих бюджетних звітів розпорядників бюджетних коштів державного бюджету;

— одиниць, обов'язком яких є складання різних видів фінансових звітів, у тому числі — бюджетних, і яких особливо стосуються принципи обрахунку, строки складання цих звітів, а також отримувачів звітів.

Зведені річні звіти з виконання бюджетів одиниць місцевого самоврядування складає керівник Головного статистичного управління.

Законом визначаються організаційно-правові форми одиниць сектору суспільних фінансів. Бюджетними одиницями є такі організаційні одиниці сектору суспільних фінансів, які покривають свої видатки безпосередньо з бюджету, а отримані доходи надсилають на рахунок відповідно доходів державного бюджету або бюджету одиниці місцевого самоврядування. Бюджетні одиниці створюються, об'єднуються й ліквідуються міністрами, керівниками центральних управлінь і воєводами (керівниками обласних державних адміністрацій), а також іншими органами, що діють на підставі окремих положень, — державними бюджетними одиницями; керівними органами одиниць місцевого самоврядування — бюджетними одиницями гмін, повітів або воєводств. Підставою фінансової діяльності бюджетної одиниці є фінансовий план — план доходів та видатків.

Бюджетними закладами є такі організаційні одиниці сектору суспільних фінансів, які виконують за плату окремі завдання; покривають видатки на свою діяльність із власних прибутків. Підставою фінансової діяльності бюджетного закладу є річний фінансовий план, який охоплює доходи й видатки, стан обігових коштів, а також розрахунки з бюджетом. Бюджетний заклад може отримувати з бюджету цільову дотацію. В обсязі, визначеному в окремих положеннях, бюджетний заклад може отримувати суб'єктну дотацію або цільову дотацію на покриття видатків із реалізації інвестицій. Новоствореному бюджетному закладу може бути призначена одноразова дотація з бюджету на перше забезпечення обіговими коштами. Об'єднані дотації для бюджетного закладу не можуть перевищувати 50 % його власних доходів. Бюджетний заклад сплачує до бюджету надлишок обігових коштів, визначений на кінець розрахункового періоду. У фінансовому плані бюджетного закладу окремо виділяються: власні доходи; дотації з державного бюджету або бюджету одиниці місцевого самоврядування; видатки на заробітну плату й нарахування на заробітну плату, інвестиційні видатки. До фінансового плану бюджетного закладу протягом року можуть вноситися зміни у разі реалізації вищих від запланованих надходжень та видатків за умови, що це не спричинить до зменшення внесків до бюджету чи збільшення дотації з бюджету.

Допоміжним господарством є виділена з бюджетної одиниці, в організаційному та фінансовому розумінні, частина її основної або побічної діяльності. Допоміжне господарство покриває видатки своєї діяльності із власних прибутків із певними застереженнями. Допоміжне господарство створює й ліквідує керівник бюджетної одиниці, попередньо отримавши згоду відповідного міністра, керівника центрального управління чи воєводи (для допоміжних господарств державних бюджетних одиниць); правління одиниці місцевого самоврядування (для допоміжних господарств бюджетних одиниць гмін, повітів і воєводств).

Створюючи допоміжне господарство, керівник бюджетної одиниці визначає назву й розташування допоміжного господарства, назву й розташування бюджетної одиниці, напрям діяльності, виділений із сфери діяльності бюджетної одиниці, а також майнову частку, виділену господарству бюджетною одиницею. Майнові частки, кошти і зобов'язання ліквідованого допоміжного господарства перебирає бюджетна одиниця, за якої функціонувало господарство. Підставою фінансової діяльності допоміжного господарства є річний фінансовий план, який охоплює доходи й видатки, що складають вартість діяльності, результатний рахунок, стан обігових коштів і розрахунки з бюджетом. Допоміжне господарство може одержувати з бюджету цільові дотації. Новостворене допоміжне господарство бюджетної одиниці може отримати з бюджету дотацію на перше забезпечення обіговими коштами. Продаж послуг на користь материнської бюджетної одиниці допоміжне господарство виконує за власні кошти. Допоміжне господарство сплачує до бюджету половину отриманого прибутку. Умови складання фінансового плану допоміжного господарства бюджетної одиниці подібні до умов, встановлених для бюджетних закладів.

Спеціальні фонди утворюються з фінансових коштів, які бюджетні одиниці нагромаджують на окремих банківських рахунках: 1) на підставі окремих положень та ухвал органів місцевого самоврядування, 2) у вигляді спадків, відписів і дарунків у грошовій формі на користь бюджетної одиниці; 3) у вигляді відшкодувань і внесків за втрачене або пошкоджене майно, надане бюджетній одиниці в управління або користування; 4) у вигляді продажу запасів матеріальних засобів, які зберігаються з мобілізаційною метою.

Діяльність спеціальних фондів спрямована на реалізацію цілей, указаних у законі або постанові, на підставі якої утворено ці фонди; цілей, указаних дарувальником або спадкодавцем; здійснення ремонту або відтворення майна.

У фінансових планах спеціальних фондів особливо виділяються заробітня плата та нарахування на заробітну плату; інвестиційні видатки.

Цільовим фондом є утворений у законодавчому порядку напередодні набрання чинності законом фонд, надходження якого походять із державних доходів, а видатки призначені на реалізацію спеціальних завдань. Цільовий фонд може діяти як юридична особа або мати окремий банківський рахунок, яким розпоряджається орган, указаний у законі, на підставі якого створено фонд. Цільовий фонд, який реалізує завдання, виділені з бюджету: держави — є державним цільовим фондом; гміни, повіту чи воєводства — є цільовим фондом гміни, повіту чи воєводства. Підставою фінансової діяльності цільового фонду є річний фінансовий план.

Видатки цільового фонду можуть здійснюватися лише в рамках наявних фінансових коштів, що охоплюють поточні надходження, в тому числі дотації з державного бюджету або бюджетів одиниць місцевого самоврядування, і залишки коштів з попередніх періодів. Цільові фонди можуть одержувати кредити й позики, наскільки це відповідає закону, згідно з яким створено фонд. Детальні засади

фінансової діяльності державного цільового фонду в період, не врегульований законом, згідно з яким створено фонд, визначає спеціальним розпорядженням міністр, який здійснює нагляд за державним цільовим фондом за узгодженням із міністром фінансів. Державна скарбниця не може створювати фондів.

Засади фінансової діяльності суб'єктів сектору суспільних фінансів, визначені у статті 25, полягають у тому, що суб'єкт, який претендує на призначення державних коштів для реалізації певного завдання, повинен подати заявку на виконання згідно із засадами чесної конкуренції, які гарантують виконання завдань у ефективний, ощадливий спосіб і у визначений строк.

Визначені бюджетами одиниць сектору суспільних фінансів доходи складають їхні прогнозні обсяги, а видатки і витрати — суворо визначений ліміт. Водночас наведені в річних фінансових планах одиниць сектору державних фінансів надходження складають їхні прогнозні обсяги, а видатки можуть зазнавати змін, якщо реалізовані надходження вищі за прогнозовані або зміна видатків не викличе збільшення дотацій із бюджету, а також не зменшить розміру запланованих надходжень до бюджету або прибутків та запланованих коштів станом на 31 грудня охопленого плануванням року. Причому зміна доходів і видатків, про які йдеться, потребує внесення змін до річного фінансового плану.

Законом встановлюються принципи ефективного витрачання коштів суспільного сектору. Державні видатки можуть бути віднесені на цілі і в обсязі, що встановлені у законі про бюджет, постанові про бюджет одиниці місцевого самоврядування і у фінансовому плані сектору суспільних фінансів. Одиниці сектору суспільних фінансів виконують видатки відповідно до положень, що стосуються окремих видів видатків. Державні видатки повинні здійснюватися в обсязі й у строки відповідно до попередньо взятих зобов'язань, у доцільний і ощадливий спосіб, згідно із засадою про отримання найкращого ефекту від цих витрат; мають забезпечити своєчасну реалізацію завдань.

Одиниці сектору суспільних фінансів оплачують поставки, послуги й будівельні роботи на засадах, визначених у положеннях закону про державні замовлення. Плануванню й виконанню видатків на реалізацію кожного чергового етапу багаторічної програми передують аналіз та оцінка ефекту, отриманого на попередніх етапах. Розпорядник бюджетних установ або правління одиниці місцевого самоврядування може встановити для підпорядкованих одиниць додаткові обмеження щодо прийняття зобов'язань чи виконання видатків.

Повноваження міністра фінансів щодо регулювання суспільного боргу полягають у тому, що він здійснює контроль над сектором суспільних фінансів у межах дотримання положення щодо того, що державний борг, збільшений на суму передбачуваних виплат у вигляді поручень і гарантій, не може перевищувати 3/5 вартості річного валового внутрішнього продукту. Міністр фінансів здійснює контроль над станом боргу Державної скарбниці, відпрацьовує стратегію управління її боргом та суспільним боргом (табл. 1). Стратегія впливу на борг сектору суспільних фінансів розробляється міністром фінансів на трирічний термін, її реалізація у законодавчих

Таблиця 1. Стратегія управління боргом державної скарбниці та суспільним боргом у Польщі

<b>Складові стратегії</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Макроекономічна стабільність господарства і його спроможність до розвитку;</li> <li>2. Безпека фінансування позикових потреб бюджету держави;</li> <li>3. Кошти на обслуговування боргу Державної скарбниці;</li> <li>4. Формування структури заборгованості;</li> <li>5. Вплив здійснюваних боргових операцій на фінансовий ринок країни.</li> </ol>
<b>У разі, якщо співвідношення сукупної суми державного боргу, збільшеної на суму передбачуваних внесків у вигляді поручень і гарантій, наданих суб'єктами сектору суспільних фінансів, і валового внутрішнього продукту:</b>	
<b>понад 50 %, але не вище 55 %</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Рада Міністрів ухвалює проект закону про бюджет, в якому відношення дефіциту бюджету держави до доходів бюджету держави не може бути вищим, ніж аналогічне відношення поточного року;</li> <li>2) вказане в п. 1) співвідношення становить верхню межу відношення дефіциту кожної одиниці місцевого самоврядування до її доходів, яка може бути ухвалена в бюджеті одиниці місцевого самоврядування.</li> </ol>
<b>понад 55 %, але менше 60 %</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Рада Міністрів схвалює проект закону про бюджет, приймаючи за верхню межу дефіциту його рівень, який забезпечує, що відношення боргу Державної скарбниці, збільшеного на суму передбачуваних внесків у вигляді порук і гарантій, наданих Державною скарбницею, до валового внутрішнього продукту, передбачуване на кінець бюджетного року, якого стосується проект закону, буде нижчим за відношення, оголошене і обрховане;</li> <li>2) верхня межа відношення дефіциту кожної одиниці місцевого самоврядування до її доходів, яка може бути ухвалена в бюджеті одиниці місцевого самоврядування, має бути зменшена шляхом помноження на коефіцієнт R, який обрховується у спосіб: <math>R = (0,6 - PDP/PKB) \cdot 0,05</math>, де PKB — валовий внутрішній продукт; PDP — суспільний борг, збільшений на суму передбачуваних внесків у вигляді поручень і гарантій, наданих суб'єктами суспільного сектору, означає обсяг, оголошений за попередній бюджетний рік.</li> <li>3) Рада Міністрів подає до Сейму санаційну програму, що має на меті зниження вказаного вище відношення.</li> </ol>
<b>дорівнює або понад 60 %</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Починаючи від сьомого дня після оголошення співвідношення, суб'єкти сектору суспільних фінансів не можуть давати нових поручень і гарантій;</li> <li>2) Рада Міністрів найпізніше протягом місяця від дня оголошення співвідношення подає до Сейму санаційну програму, маючи на меті обмеження цього співвідношення до рівня нижче 60 %;</li> <li>3) у наступному бюджетному році діє обов'язкова заборона надання нових поручень і гарантій суб'єктами сектору суспільних фінансів;</li> <li>4) проект закону про бюджет на черговий бюджетний рік не повинен містити дефіциту бюджету держави, і бюджети одиниць місцевого самоврядування ухвалюються без дефіциту.</li> </ol>
<b>Санаційна програма</b> охоплює аналіз причин формування вказаного вище співвідношення державного боргу; програму дій, спрямованих на обмеження відношення, яка бере до уваги аналіз кількісних лімітів та інших юридичних умов; трирічний прогноз, що стосується відношення державного боргу до сукупного валового внутрішнього продукту разом з прогнозованим розвитком макроекономічної ситуації країни.	

актах відбувається залежно від співвідношення сукупної суми державного боргу, збільшеної на суму передбачуваних внесків у вигляді поручень і гарантій, наданих суб'єктами сектору суспільних фінансів, і валового внутрішнього продукту.

Статтею 48 Закону “Про суспільні фінанси” передбачено, що одиниці місцевого самоврядування можуть брати кредити й позики, а також робити емісію цінних паперів на покриття дефіциту бюджету одиниці місцевого самоврядування, який виникає протягом року; фінансування видатків, що не мають покриття в запланованих доходах одиниці місцевого самоврядування. Взяті кредити й позики, а також емітовані цінні папери, призначені на цілі, про які йдеться вище, підлягають сплаті або викупу того ж року, коли вони були взяті або емітовані. Сума взятих кредитів і позик, а також зобов'язань з емітованих цінних папе-

рів не може перевищувати суми, визначеної у бюджеті одиниці місцевого самоврядування. У разі клопотання одиниці місцевого самоврядування про надання кредиту чи позики, а також у разі наміру одиниці місцевого самоврядування провести емісію цінних паперів регіональна рахункова палата, на подання одиниці місцевого самоврядування, видає ухвалу про можливість сплати кредиту чи позики або викупу цінних паперів. Ухвала направляєтья одиницею місцевого самоврядування суб'єктові, який надає позику чи кредит, і доводиться до відома суб'єктів, до яких скерована пропозиція придбання цінних паперів. Одиниці місцевого самоврядування можуть брати лише фінансові зобов'язання, спрямовані на означені вище цілі, витрати на обслуговування яких припадають принаймні раз на рік, причому дисконт від емітованих одиницями місцевого самоврядування цінних паперів не може перевищувати 5 % номінальної вартості; капіталізація відсотків не дозволяється.

Вказане вище обмеження стосується відповідно інших, окрім Державної скарбниці та одиниць місцевого самоврядування, суб'єктів сектору суспільних фінансів. Одиниці місцевого самоврядування та інші суб'єкти сектору суспільних фінансів, за винятком Державної скарбниці, не можуть брати фінансових зобов'язань, максимальна номінальна вартість яких не усталена на день укладання угоди. Рада міністрів спеціальним розпорядженням визначає випадки, за яких не застосовуються вказані обмеження, звертаючи особливу увагу на кредити і позики з міжнародних установ і від урядових позикодавців. Одиниці місцевого самоврядування можуть давати поручення і гарантії, враховуючи приписи цього закону. Сукупна сума поручень і гарантій визначається у законі про бюджет, вони мають даватися на встановлений строк і на визначену суму.

У бюджеті держави створюється загальний резерв, що не може перевищувати 0,2 % його видатків. У ньому можуть створюватися цільові резерви: на видатки, детальний поділ яких на статті бюджетної класифікації не може бути виконаний у процесі розробки бюджету; на видатки, джерелом фінансування яких є кошти, що походять із закордонних джерел, серед них такі, що не підлягають поверненню; якщо інші закони того вимагають. Сума цільових резервів не може перевищувати 5 % видатків бюджету. Бюджет держави складається з частин, що відповідають органам державної влади, контролю, охорони права, судів і трибуналів, а також урядовій адміністрації. В окремих частинах бюджету держави містяться: 1) загальні субвенції для одиниць місцевого самоврядування; 2) загальний резерв; 3) цільові резерви; 4) обслуговування боргу Державної скарбниці; 5) надходження й видатки, пов'язані з фінансуванням дефіциту та перерозподілом бюджетного суфіциту.

В обґрунтованих випадках у бюджеті держави можуть створюватися окремі частини для: державних організаційних одиниць, які не є органами влади або урядової адміністрації; загальних завдань, якщо виділення частини викликане необхідністю забезпечення поточного контролю за видатками. Частинами бюджету держави розпоряджаються керівники органів, а саме: відповідні міністри, голови виділених в окремих статтях комітетів, що входять до складу Ради Міністрів,



керівники центральних управлінь, воєводи, а також керівники державних організаційних одиниць — “розпорядники бюджетного призначення”. У випадках, коли один міністр керує більш ніж однією галуззю урядової адміністрації, він є розпорядником усіх бюджетних призначень, виділених для тих галузей.

Доходи й видатки, а також надходження і витрати бюджету держави класифікуються згідно із засадами, а також за бюджетними призначеннями. Міністр фінансів визначає спеціальним розпорядженням класифікацію бюджетних призначень, а також розпорядників бюджетних призначень. Видатки бюджету держави поділяються на поточні видатки, видатки на обслуговування боргу Державної скарбниці, майнові видатки (табл. 2, 3).

Таблиця 2. Види видатків та дотацій бюджету Польщі

Види видатків	Призначення
Поточні видатки	Загальні субвенції для одиниць місцевого самоврядування; дотації; заробітну плату й нарахування на неї; інші послуги для фізичних осіб; закупівлю товарів та послуг; інші видатки, пов'язані з функціонуванням бюджетних одиниць або реалізацією їхніх статутних завдань. Послуги на користь фізичних осіб охоплюють видатки бюджету держави, спрямовані, на підставі окремих положень, безпосередньо або опосередковано до фізичних осіб, не стаючи винагородою за виконану працю.
Дотації	Видатки бюджету держави, які підлягають особливим засадам розрахунків і призначені на: 1) фінансування або дофінансування: а) завдань урядової адміністрації чи інших завдань, доручених одиницям місцевого самоврядування згідно з положеннями; б) визначених згідно із законом завдань, реалізованих іншими одиницями, окрім одиниць місцевого самоврядування; в) власних поточних завдань одиниць місцевого самоврядування; г) завдань, визначених для реалізації одиницям, не зарахованим до сектору суспільних фінансів, а також фундаціям і товариствам; д) коштів на реалізацію інвестицій (“цільових дотацій”), 2) дофінансування поточної діяльності вказаного відповідно до закону суб'єкта (“суб'єктів дотацій”); 3) доплати до певних видів виробів чи послуг, які калькуюються за одиничними ставками (“предметні дотації”); 4) доплати до відсотків, які нараховуються на банківські кредити у розмірах, визначених в окремому положенні; 5) перше забезпечення обіговими коштами новостворених бюджетних закладів та допоміжних господарств бюджетних одиниць (“дотації на перше забезпечення обіговими коштами”).
Видатки на обслуговування боргу Державної скарбниці	Видатки бюджету держави на виплату відсотків і дисконту від казначейських цінних паперів, виплату відсотків за взяті кредити і позики, а також виплати, пов'язані з наданими Державною скарбницею порученнями та гарантіями.
Майнові видатки	Видатки на закупівлю і володіння акціями, а також внески до торговельних спілок; інвестиційні видатки державних бюджетних одиниць, а також цільові дотації на фінансування чи дофінансування коштів на реалізацію інвестицій.

Доходи бюджетних одиниць місцевого самоврядування визначаються окремим законом. Видатки бюджетів одиниць місцевого самоврядування призначаються на реалізацію завдань, зокрема на:

- власні завдання одиниць місцевого самоврядування;
- завдання урядової адміністрації та інші завдання, доручені одиницям місцевого самоврядування згідно із законом;
- завдання, взяті одиницями місцевого самоврядування для реалізації на основі угоди або за згодою;

**Таблиця 3. Види цільових дотацій бюджету Польщі**

<b>Види дотацій</b>	Засади і порядок виділення цільових дотацій для одиниць місцевого самоврядування
<b>на реалізацію завдань урядової адміністрації, а також інших завдань, доручених згідно з положеннями; дофінансування власних поточних та інвестиційних завдань</b>	
<b>Цільові дотації на реалізацію доручених завдань</b>	Одиниці, не зараховані до сектору суспільних фінансів, можуть отримувати цільові дотації на реалізацію доручених завдань, на підставі угод, укладених із розпорядником бюджетного призначення. Така угода має визначати: детальний опис завдання і строк його виконання; цільову дотацію, що належить одиниці, яка виконує завдання, і порядок оплати; порядок контролю за виконанням завдання; спосіб розрахунку виділеної цільової дотації і засади повернення невикористаної частини дотації.
<b>Освітні дотації</b>	Якщо законом про бюджет виділяються дотації на шкільні та вузівські підручники, міністр освіти і виховання та міністр вищої освіти, за погодженням з міністром фінансів, визначають спеціальним розпорядженням ставки, а також розробляють детальні засади, порядок виділення і розрахунків цих дотацій.
<b>Дотації селу</b>	Міністр сільського господарства та міністр у справах розвитку села, за погодженням із міністром фінансів, визначають спеціальним розпорядженням ставки дотації на одиницю послуги чи продукту, а також детальні засади і порядок виділення та розрахунків цих дотацій, виходячи з рівноправності суб'єктів.
<b>Інвестиційні дотації</b>	З бюджету держави фінансуються інвестиції державних бюджетних одиниць, у тому числі їхніх допоміжних господарств, можуть виділятися цільові дотації на фінансування або дофінансування коштів на реалізацію інвестицій: 1) державних бюджетних закладів; 2) інших державних організаційних одиниць, засади фінансування для яких визначають окремі положення; 3) одиниць, які не зараховуються до сектору суспільних фінансів, на підставі окремого повноваження, вміщеного у законі про бюджет або іншому законі; 4) реалізованих одиницями місцевого самоврядування як завдання: власні, урядової адміністрації, інші, доручені згідно з положеннями; 5) пов'язаних з науковими дослідженнями або науково-дослідними працями. Інвестиції державних бюджетних одиниць можуть дофінансовуватися з частини прибутку допоміжного господарства державної бюджетної одиниці, спеціальних коштів державної бюджетної одиниці. Відповідно до статті 78 інвестиції, фінансовані або дофінансовані з бюджету держави, у яких: період реалізації виходить за межі бюджетного року; кошторисна вартість вища за суму, визначену міністром фінансів у розпорядженні — "багаторічні інвестиції", зазначаються в реєстрі, що є додатком до закону про бюджет. У реєстрі визначається: назва і розміщення інвестиції; назва інвестора; плановані ефекти фізичної інвестиції; строки її початку й закінчення; планована кошторисна вартість інвестиції; джерела фінансування інвестиції з поділом на: а) витрати, фінансовані з бюджету держави; б) витрати, фінансовані з: власних коштів інвестора; кредиту чи позики за порукою або гарантією Державної скарбниці; інших джерел (у тому числі дотації від одиниць місцевого самоврядування і цільових фондів); плановані витрати і джерела їх фінансування в бюджетному та двох наступних роках.

— завдання, які реалізуються спільно з іншими одиницями місцевого самоврядування;

— матеріальну або фінансову допомогу іншим одиницям місцевого самоврядування, визначену керівним органом одиниці місцевого самоврядування.

Різниця між доходами та видатками бюджету одиниці місцевого самоврядування становить відповідно профіцит або дефіцит її бюджету, який може покриватися надходженнями від: продажу цінних паперів, емітованих одиницею місцевого самоврядування; кредитів, узятих у банках країни; позик; приватизації майна одиниці місцевого самоврядування; профіциту бюджету одиниці місцевого самоврядування попередніх років.

Сукупна сума кредитів і позик, які мають оплачуватися в бюджетному році, потенціальних сум, які випливають із наданих одиницями місцевого самоврядування поручень, разом із належними в цьому році відсотками від цих кредитів та позик, а також належних відсотків та дисконту, викупів, що припадають на цей бюджетний рік, цінних паперів, емітованих одиницями місцевого самоврядуван-

ня, не може перевищувати 15 % запланованих на цей бюджетний рік доходів одиниці місцевого самоврядування. Сукупна сума боргу одиниці місцевого самоврядування на кінець бюджетного року не може перевищувати 60 % доходів цієї одиниці в бюджетному році.

У бюджеті одиниці місцевого самоврядування можуть створюватися цільові й загальний резерви. Цільові резерви створюються для видатків, детальний поділ на позиції бюджетної класифікації яких не може бути виконаний у період складання бюджету. Цими резервами розпоряджається правління одиниці місцевого самоврядування. Сума цільових резервів не може перевищувати 5 % видатків бюджету. Загальний резерв не може бути вищим за 1 % видатків бюджету.

З бюджету одиниці місцевого самоврядування можуть бути виділені предметні дотації для бюджетних закладів і допоміжних господарств, які розраховуються за окремими ставками. Суми і період дотацій визначаються постановою про бюджет. З бюджету одиниці місцевого самоврядування можуть надаватися лише іменні дотації визначеним громадським суб'єктам і лише на громадські цілі, пов'язані з реалізацією завдань певного рівня місцевого самоврядування.

Підготовка проекту постанови про бюджет разом з обґрунтуванням, а також ініціатива у справі змін цієї постанови належить до виняткової компетенції правління одиниці місцевого самоврядування (табл. 4).

Законом про суспільні фінанси визначаються функції регіональних рахункових палат, які приймають рішення з питань: можливості фінансування дефіциту, поданого одиницями місцевого самоврядування; правильності доданого до бюджету прогнозу суми боргу одиниці місцевого самоврядування з усебічним урахуванням дотримання положень закону, що стосуються ухвалення й виконання бюджетів наступних років. Рішення рахункових палат мають бути опубліковані протягом місяця від дня подання постанови про бюджет одиниці міс-

**Таблиця 4. Особливості ухвалення державного та місцевого бюджетів та звітів про їх виконання у Польщі**

Державний бюджет	
Складові обґрунтування проекту закону про державний бюджет	Додатки до звіту про державний бюджет
1) Основні цілі суспільної та економічної політики; 2) макроекономічні передумови на бюджетний і два наступні роки, що стосуються: формування валового внутрішнього продукту; державного боргу і боргу Державної скарбниці; рівня цін на товари і споживчі послуги; платіжного балансу; поточного обігу; рівня зайнятості й безробіття; доходів бюджету держави; дефіциту бюджету держави; 3) напрями приватизації майна Державної скарбниці; 4) передбачуване виконання бюджету держави за рік, що передує тому рокові, якого стосується проект закону про бюджет; 5) аналіз прогнозованих: бюджетних надходжень і витрат, а також доходів і видатків; надходжень і видатків державних цільових фондів; 6) інформація про прогнозований на кінець бюджетного року розмір боргу Державної скарбниці та її фінансових активів, що є водночас боргом інших суб'єктів сектору суспільних фінансів спільно з відповідними вартостями, які стосуються сум зобов'язань у формі поручень і гарантій.	— Дані про сукупну суму суспільного боргу, збільшену на суму передбачуваних виплат у формі поручень і гарантій, наданих суб'єктами сектору суспільних фінансів; — сукупна сума боргу Державної скарбниці, збільшена на суму передбачуваних виплат у формі поручень і гарантій, наданих Державною скарбницею, не може перевищувати 3/5 вартості річного валового внутрішнього продукту в даному бюджетному році; — інформація, що стосується боргу, дефіциту, поручень і гарантій сектору суспільних фінансів.

Продовження табл. 4

Місцеві бюджети	
Місцевий бюджет як річний план, реєстр інвестиційних програм	Постанова про бюджет одиниці місцевого самоврядування
<p>Бюджет одиниці місцевого самоврядування ухвалюється у формі постанови про бюджет на бюджетний рік, є річним планом:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) доходів і витратків, а також надходжень і витрат цієї одиниці;</li> <li>2) надходжень і витратків;</li> </ol> <p>а) бюджетних закладів, допоміжних господарств бюджетних одиниць і спеціальних фондів;</p> <p>б) шльових фондів одиниці місцевого самоврядування.</p> <p>Постанова про бюджет є підставою фінансової діяльності одиниці місцевого самоврядування, може визначати, окрім лімітів витратків на період поточного року, ліміти витратків на багаторічні інвестиційні програми, наведені в реєстрі, що є додатком до закону про бюджет. У реєстрі керівний орган одиниці місцевого самоврядування для кожної програми визначає:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) назву програми, її мету і завдання, що фінансуватимуться з бюджету одиниці місцевого самоврядування;</li> <li>2) організаційну одиницю, яка реалізуватиме програму або координуватиме її виконання;</li> <li>3) період реалізації програми і сукупні фінансові витрати;</li> <li>4) розмір витратків у бюджетному та двох наступних роках.</li> </ol> <p>У чергових постановках про бюджет роззначаються витрати на розпочаті програми в розмірі, що дозволяє її своєчасне завершення. Зміна сум витратків на реалізацію програми відбувається за ухвалою керівного органу одиниці місцевого самоврядування, в якій змінюється період виконання програми або припиняється її виконання.</p>	<p>Визначає:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) прогнозовані доходи одиниці місцевого самоврядування з найважливіших джерел і розділів класифікації;</li> <li>2) видатки бюджету одиниці місцевого самоврядування в поділ на види та розділи класифікації витратків, з виділеннями;</li> </ol> <p>— поточних витратків, зокрема: заробітної плати і походних від неї; доцяті; витратків на обслуговування боргу одиниці місцевого самоврядування; витратків у вигляді поручень і гарантій, наданих одиницею місцевого самоврядування;</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>3) джерела покриття дефіциту або призначення профіциту бюджету одиниці місцевого самоврядування;</li> <li>4) видатки, пов'язані з багаторічними інвестиційними програмами, з виділенням витратків на фінансування кожної програми зокрема;</li> <li>5) плани надходжень і витратків бюджетних закладів, допоміжних господарств бюджетних одиниць і спеціальних фондів;</li> <li>6) плани надходжень і витратків шльових фондів;</li> <li>7) повноваження правління одиниці місцевого самоврядування на отримання боргу, а також на оплату зобов'язань одиниці місцевого самоврядування;</li> <li>8) обсяг і суми предметних доцяті;</li> <li>9) доходи і витратки, пов'язані з реалізацією завдань урядової адміністрації та інших завдань, делегованих одиниці місцевого самоврядування згідно з положеннями;</li> <li>10) доцяті;</li> <li>11) доходи і доцяті, пов'язані з реалізацією спільних завдань, виконаних згідно з угодами чи домовленістю між одиницями місцевого самоврядування, у бюджеті одиниці місцевого самоврядування, якій делеговано реалізацію цих завдань.</li> </ol>
	<p>Постанова про бюджет одиниці місцевого самоврядування може містити:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) уповноваження правління одиниці місцевого самоврядування на одержання кредитів і позик, а також емісію цінних паперів для покриття дефіциту бюджету одиниці місцевого самоврядування, який виникає протягом бюджетного року;</li> <li>2) уповноваження правління одиниці місцевого самоврядування на внесення змін до бюджету;</li> <li>3) інші постанови, що стосуються виконання бюджету одиниці місцевого самоврядування.</li> </ol> <p>Постанова про бюджет гміни може також визначати:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) видатки допоміжних одиниць гміни;</li> <li>2) уповноваження допоміжної одиниці на ведення фінансової діяльності у межах бюджету гміни;</li> <li>3) доходи з видання дозволів на продаж алкогольних напоїв і видатки на реалізацію завдань, визначених у програмі профілактики і розв'язання проблем алкоголізму.</li> </ol>
	<p>Додатки до постанови про місцевий бюджет</p>
	<p>Правління одиниці місцевого самоврядування опрацьовує інформацію про стан комунального майна, що містить:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) дані, які стосуються прав власності одиниці місцевого самоврядування;</li> <li>2) дані, які стосуються інших, ніж власність, майнових прав, серед них, зокрема, про обмежені майнові права, довільне користування, заборгованості, частки у спілках, акціонерних товариствах, а також про володіння;</li> <li>3) дані про зміни у стані комунального майна від дня надання останньої інформації;</li> <li>4) дані про доходи, отримані в зв'язку з виконанням права власності та інших майнових прав разом із виконанням володіння;</li> <li>5) інші дані та інформацію про випадки, що впливають на стан комунального майна.</li> </ol>
	<p>Інформація про стан комунального майна</p>
	<p>Складові звіту про виконання місцевого бюджету</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Порівняння доходів за найважливішими джерелами;</li> <li>2) порівняння витратків за розрядами;</li> <li>3) порівняння витратків за найважливішими видами витратків;</li> <li>4) порівняння надходжень і витратків бюджетних закладів, допоміжних господарств, спеціальних і шльових фондів;</li> <li>5) аналіз виконання бюджетів одиниць місцевого самоврядування.</li> </ol>

цевого самоврядування до регіональної рахункової палати, в порядку, передбаченому для опублікування постанови про бюджет. У разі негативного рішення регіональної рахункової палати необхідна відповідна постанова одиниці місцевого самоврядування.

Міністр фінансів визначає спеціальним розпорядженням детальні засади, порядок і терміни опрацювання фінансових планів щодо завдань урядової адміністрації, а також інших завдань, делегованих одиницям місцевого самоврядування згідно з положеннями, а також процедуру переказу одиницям місцевого самоврядування цільових дотацій на реалізацію цих завдань. У розпорядженні міністра фінансів визначається, зокрема, термін переказу одиницям місцевого самоврядування через розпорядників бюджетних призначень інформації про суму цільових дотацій та докладність опрацювання фінансового плану.

Отримані одиницею місцевого самоврядування доходи, пов'язані з реалізацією завдань із сфери урядової адміністрації та інших завдань, делегованих одиницям місцевого самоврядування згідно з нормативними положеннями, правління одиниці місцевого самоврядування направляє на рахунок доходів держави в порядку і в термін, визначені у розпорядженні міністра фінансів.

Згідно зі статтею 134 банківське обслуговування бюджету одиниці місцевого самоврядування здійснює банк, обраний керівним органом цієї одиниці в порядку, визначеному в положеннях про державні замовлення. Засади виконання банківського обслуговування визначає угода, укладена між правлінням одиниці місцевого самоврядування і банком. Керівний орган одиниці місцевого самоврядування може уповноважити правління цієї одиниці на розміщення вільних бюджетних коштів на рахунках в інших банках. Правління одиниці місцевого самоврядування може у рамках повноважень, що містяться в постанові про бюджет, брати банківські кредити в обраних ним банках.

Правління одиниці місцевого самоврядування подає її керівному органу і регіональній рахунковій палаті інформацію про хід виконання бюджету одиниці місцевого самоврядування за I півріччя до 31 серпня. Обсяг і форму інформації визначає керівний орган одиниці місцевого самоврядування.

Відповідальність за порушення дисципліни у галузі суспільних фінансів несуть працівники сектору суспільних фінансів або інші особи, які розпоряджаються державними коштами, зокрема особи, відповідальні за управління державними коштами, переказаними суб'єктом із сектору суспільних фінансів.

Покарання працівника одиниці сектору суспільних фінансів за порушення дисципліни суспільних фінансів винесенням догани або грошовим штрафом рівнозначне негативній оцінці його кваліфікації, що передбачено в інших нормативних положеннях і тягне за собою такі наслідки:

— працівник одиниці сектору суспільних фінансів, повторно покараний за порушення бюджетної дисципліни або дисципліни суспільних фінансів, втрачає право на відзнаки, виділені за регламентом, або призначені грошові премії до закінчення відбування покарання;

— покарання працівника одиниці, що не входить до сектору суспільних фінансів, за порушення дисципліни суспільних фінансів не обмежує прав Державної скарбниці та прав одиниці місцевого самоврядування на порушення клопотання про покриття збитків, заподіяних державним коштам;

— застосування покарання підлягає занесенню до реєстру, який веде Головна комісія у справах про порушення дисципліни суспільних фінансів при міністрі фінансів протягом часу, на який визначено заборону виконання функцій, пов'язаних з розпорядженням державними коштами;

— перед укладанням трудової угоди з особою роботодавець звертається до Головної дисциплінарної комісії із запитом, чи фігурує кандидат у реєстрі.

Поліпшення системи державного управління шляхом ухвалення законів про суспільні фінанси відбувається шляхом запровадження комплексних змін у цілій низці сфер — як у процесі управління, так і в системі державного управління загалом. Система державного управління має забезпечувати прозорість, ефективність і досконале управління суспільними фінансами, відповідальність.

Зміцнення законодавчих засад державного управління в актах про суспільні фінанси і фінансову відповідальність робить гнучкішою виконавчу владу в управлінні суспільними фінансами, зберігаючи і поліпшуючи механізми відповідальності перед Парламентом. Включення питань фінансового забезпечення місцевого самоврядування до цих законів підсилює інтеграцію регіонів з рештою державного сектору. Законодавство про суспільні фінанси містить сильніші акценти на: результатах; розвитку ефективних засобів роботи; підкреслює вертикальну відповідальність замість повністю урядових інтересів; визначає колективні зобов'язання в організаційних рішеннях.

Метою законодавства про суспільні фінанси є розробка високорівневої фінансової стратегії, яка концентрує більшу увагу на детальних пріоритетах бюджетної політики. Наприклад, такі розвинені країни, як Великобританія та Австралія, встановили вимоги щодо підвищення уваги до розробки довготермінової (40 років) фіскальної стратегії; у Новій Зеландії казначейство здійснює огляд тривалих фінансових проблем кожні чотири роки, з урахуванням фінансового впливу демографічних змін, як, наприклад, старіння населення. Законодавством встановлюються вимоги щодо аналізу і прогнозу суспільних фінансів. Наприклад, як суспільні фінанси відповіли б на зміни в економічних умовах. Вимагається, щоб критерії для певних фінансових ризиків були чітко визначені. Законодавством про суспільні фінанси встановлюються повноваження парламентських комітетів та урядових міністерств у процесі розробки бюджету з урахуванням мінімальних трирічних планів. Це забезпечує більшу послідовність інформації, оперативну незалежність від впливу грошово-кредитної політики.