

*До разової спеціалізованої вченої ради  
ДФ 2023-25*

*Національного юридичного університету  
імені Ярослава Мудрого  
(61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 77)*

### **РЕЦЕНЗІЯ**

**доцентки, кандидатки юридичних наук, доцентки**

**Шульги Тетяни Михайлівни на дисертацію**

**Боковикової Євгенії Олександрівни, підготовлену на тему**

**«Правове регулювання міжбюджетних відносин при формуванні доходів  
місцевих бюджетів», подану на здобуття наукового ступеня доктора  
філософії у галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право»  
(Харків, 2023)**

**Актуальність теми дисертаційного дослідження.** Питання правового регулювання міжбюджетних трансфертів при формуванні дохідної частини місцевих бюджетів у сучасній науці залишається недостатньо дослідженим незважаючи на те, що окремі аспекти міжбюджетних відносин було висвітлено у працях учених у галузі бюджетного права, муніципального права, економіки, державного управління. Однак особливості правового регулювання окремих міжбюджетних трансфертів, механізм їх надання і вплив на доходи місцевих бюджетів залишаються невизначеними. Регламентация у 2014 році на законодавчому рівні реформи міжбюджетних відносин стала причиною трансформації відносин щодо перерозподілу повноважень між органами державної влади і органами місцевого самоврядування. Реформа міжбюджетних відносин і війна докорінно змінили засади міжбюджетних відносин, вплинули на правове регулювання надання окремих міжбюджетних трансфертів, змістили акценти державного фінансування місцевих бюджетів. Враховуючи зазначене, наукове дослідження даної проблеми в рамках дисертаційної праці спрямоване на визначення місця міжбюджетних трансфертів у структурі доходів місцевих бюджетів та створення необхідної доктринальної бази для вдосконалення та розробки нових нормативно-правових положень у чинному бюджетному

законодавстві щодо категоріального апарату, загальних принципів міжбюджетних відносин та механізмів надання окремих міжбюджетних трансфертів з Державного бюджету України до місцевих бюджетів з урахуванням впливу таких трансфертів на формування доходів місцевих бюджетів. Враховуючи наведене, дисертація Є. О. Боковикової є актуальною та своєчасною.

Подана дисертація виконана на кафедрі податкового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого відповідно до цільової комплексної програми «Проблеми правового забезпечення справляння податків та зборів в Україні» (державна реєстрація за № 0111U000965). Тематика дисертації відповідає Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки та плану заходів з її реалізації, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 № 1805-р, а також Стратегії розвитку Національної академії правових наук України на 2021-2025 роки, затвердженої Постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 26. 03. 2021 р. № 12-21, та Стратегії сталого розвитку України до 2030 року.

**Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій.**  
**За допомогою використання методів дослідження** (аналізу та синтезу, історико-правовий, класифікації та групування, порівняльно-правовий, системного аналізу, герменевтичний, критичний) у роботі було отримано нові науково обґрунтовані результати та сформульовано аргументовані пропозиції щодо вдосконалення норм чинного бюджетного законодавства у частині регулювання міжбюджетних трансфертів відповідно до поставленої мети і завдань дослідження. Емпіричну базу дослідження становлять звіти Державної Казначейської служби України про виконання Державного бюджету України за 2014-2023 рр., звіти Рахункової Палати України, рішення судових установ.

**Достовірність і новизна наукових положень, висновків в рекомендацій.**  
Наукова новизна одержаних результатів дисертації Боковикової Є. О. полягає в

тому, що робота є першою комплексною науковою працею, присвяченою правовому регулюванню міжбюджетних відносин при формуванні доходів місцевих бюджетів, у якій здійснено аналіз впливу міжбюджетних трансфертів на склад доходів місцевих бюджетів, у тому числі у воєнний час.

**Аналіз змісту дисертаційної праці свідчить про наявність у ній елементів наукової новизни. Найбільш суттєвими науковими результатами дисертації є:**

визначено критерій, за яким грошові кошти можна вважати такими, що підпадають під категорію надходжень. Таким критерієм є темпоральний: надходження стають частиною державного або місцевого бюджету з моменту, коли вони до такого бюджету надійшли, були зараховані.

доведено недоцільність застосування конструкції «справляння надходжень» у нормах Бюджетного кодексу України, зокрема пп. 23 п. 1 ст. 2, з огляду на взаємовиключний характер формулювань, що застосовуються;

запропоновано внести зміни до п. 39 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України: у визначенні поняття «надходження бюджету» налогісити на тому, що, в першу чергу, надходження є фінансовими ресурсами, грошовими коштами, а перелік груп таких фінансових ресурсів залежно від джерела їх походження закріпити окремо;

запропоновано тимчасово виділити класифікацію міжбюджетних трансфертів залежно від можливості використання залишків коштів трансфертів не за цільовим призначенням, що пов'язано з введенням на території України правового режиму воєнного стану;

встановлено співвідношення горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій у бюджетному праві і принципу фіскальної достатності у податковому праві в контексті наповнюваності місцевих бюджетів;

запропоновано шляхи удосконалення чинного бюджетного законодавства через досягнення взаємоузгодженості норм Бюджетного кодексу України, що регулюють принципи бюджетної системи України, і норм, присвячених

правовому регулюванню механізму горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій;

констатовано випадки незастосування державою однакового підходу до компенсації втрат доходів місцевих бюджетів, що мають однакову природу – встановлені законодавством податкові пільги щодо сплати тих податків, які входять до складу дохідної частини місцевих бюджетів;

встановлено місце окремих міжбюджетних трансфертів серед джерел фінансування незапланованих витрат бюджету в умовах воєнного стану і визначено різницю у механізмі фінансування передбачених чинним законодавством потреб і заходів за рахунок коштів різних субвенцій місцевим бюджетам;

розроблено теоретичні концепції фінансування інклюзивної освіти за умов створення окремого фонду в межах місцевих бюджетів: дофінансування (використанні коштів фонду на місцевому рівні як додаткових до коштів субвенції з державного бюджету у випадку їх нестачі), співфінансування (фінансування різних видатків з державного бюджету і місцевих бюджетів на основі формульного розподілу грошових коштів) і фінансування переважно за рахунок коштів фондів місцевих бюджетів;

висловлено пропозицію до джерел наповнення окремих фондів місцевих бюджетів для фінансування інклюзивної освіти віднести частину коштів, що надходили до Державного бюджету України за рахунок податкових надходжень, кошти благодійних фондів, міжнародних організацій, частину податкових надходжень від місцевих податків і зборів;

запропоновано класифікацію субвенцій, що впливають на склад доходів місцевих бюджетів, залежно від сфер повноважень органів місцевого самоврядування.

**Повнота викладу наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації та опублікованих працях.** Основні положення та висновки дисертаційного дослідження, що виносяться на захист, відображено

в 11 наукових публікаціях, із яких 3 - у фахових виданнях України, перелік яких затверджено Міністерством освіти і науки України, 4 - у наукових періодичних іноземномовних виданнях, а також тезах 4 наукових доповідей на Всеукраїнських і міжнародних науково-практичних конференціях. Результати дисертаційного дослідження належним чином апробовано на наукових заходах.

Дисертація є логічно структурованою. Наукова праця складається зі списку публікацій здобувачки за темою дисертації вступу, трьох розділів, що містять дев'ять підрозділів, списку використаних джерел (208 найменувань) та додатків. Загальний обсяг дисертації становить 247 сторінок, із яких основний текст – 220 сторінок.

Перший розділ наукової праці присвячено аналізу міжбюджетних трансфертів з точки зору їх належності до джерел доходів місцевих бюджетів, а також підходам до класифікації міжбюджетних трансфертів в Україні і за кордоном. На думку дисертантки, важливим є використання категорій «дохідна частина бюджету» як частини фінансового плану і «доходи бюджету» як реальних надходжень до бюджету. Є. О. Боковикова акцентує увагу на тому, що співставлення сутності і законодавчого викладу надходжень бюджету та інших суміжних дефініцій свідчить, що формулювання надходжень потребує удосконалення, і пропонує у визначенні поняття «надходження бюджету» налогісити на тому, що, в першу чергу, надходження є фінансовими ресурсами, грошовими коштами, а перелік груп таких фінансових ресурсів залежно від джерела їх походження закріпити окремо. Цікавим у контексті дослідження стало вивчення іноземного досвіду нормативного закріплення міжбюджетних трансфертів і аналіз їх класифікації у різних державах світу.

У другому розділі дисертації «Правове регулювання дотацій у складі доходів місцевих бюджетів», який складається з трьох підрозділів, окремо досліджено природу базової та реверсної дотацій, механізм горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій, заснований на поєднанні наведених вище дотацій, а також природу і механізм надання інших додаткових

дотацій до місцевих бюджетів, зокрема додаткової дотації на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок надання пільг, встановлених державою; додаткової дотації на здійснення переданих з державного бюджету видатків з утримання закладів освіти та охорони здоров'я; інших додаткових дотацій. Особливий інтерес становлять міркування дисертантки щодо механізму горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій з точки зору його відповідності принципу справедливості в контексті розподілу фінансових ресурсів між місцевими бюджетами, а також принципу фіскальної достатності. Боковикова Є. О. стверджує, що економічні нерівності, викликані недоліками реалізації політики органів місцевого самоврядування, неучастю суб'єктів підприємницької діяльності у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів, не обов'язково свідчать про несправедливість. В такому випадку принцип справедливості у регулюванні бюджетних відносин втрачає закладений контекст «справедливої рівномірності» розподілу базової та реверсної дотації. На окрему увагу заслуговує констатація дисертанткою випадків незастосування державою однакового підходу до компенсації втрат доходів місцевих бюджетів, що мають однакову природу – встановлені законодавством податкові пільги щодо сплати тих податків, які входять до складу дохідної частини місцевих бюджетів.

У третьому розділі дисертації «Правове регулювання субвенцій у складі доходів місцевих бюджетів», який містить три підрозділи, приведено авторську класифікацію субвенцій, згідно з якою і розмежовано субвенції у межах розділу. Так, дисертанткою запропоновано розглядати субвенції у складі доходів місцевих бюджетів як такі, що спрямовані на виконання повноважень органів місцевого самоврядування у соціальній сфері, у сфері економічного розвитку територій, інфраструктури та інвестицій та в інших сферах.

Привертають увагу надані дисертанткою пропозиції щодо удосконалення чинного бюджетного законодавства в частині механізму розподілу обсягів освітньої субвенції: врахувати зміну бюджетну бюджетного становища районів (виключити їх з переліку місцевих бюджетів, для яких визначається обсяг

освітньої субвенції); скоригувати показники розрахункової наповнюваності класів для новосформованих громад як відмінних від районів бюджетних одиниць на основі реальних потреб в освітній субвенції; розробити методику визначення обсягів освітньої субвенції для об'єднаних окремих територіальних громад, до складу яких входять включення адміністративно-територіальні одиниці з суттєво різними показниками, що впливають на розрахункову наповнюваність класів; диференціювати розрахунок субвенції для об'єднаних територіальних громад з суттєво різними фактичними середніми розмірами класів; урівноважити різницю між фактичною і розрахунковою наповнюваністю класів шляхом нормативного закріплення механізму коригування розрахункової наповнюваності класів.

Усе зазначене дає підстави позитивно оцінити рецензовану наукову роботу та належний теоретико-методологічний рівень. У зальному, позитивно оцінюючи дисертацію Є. О. Боковикової, слід звернути увагу і на наявність деяких дискусійних положень та зауважень, зокрема:

1. У дисертаційному дослідженні надано детальну характеристику видам міжбюджетних трансфертів та їх особливостям. Однак викликає дискусію питання щодо правової природи коштів, які з Бюджетним кодексом України і Законами України «Про Державний бюджет України» не передбачено серед переліку міжбюджетних трансфертів. Наприклад, на підставі Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про виділення коштів з резервного фонду державного бюджету» № 280-р. було надано кошти окремим військовим адміністраціям з метою ліквідації наслідків бойових дій та відновлення інфраструктури населених пунктів в умовах воєнного стану. Яка правова природа таких та інших коштів з резервного фонду, що мають аналогічний порядок надання?

2. На с. 97-99 авторка за результатами аналізу даних про виконання показників міжбюджетних трансфертів в Україні, зокрема базової дотації, зазначає, що регіони з меншою вартістю місцевих послуг не отримують

достатньої кількості фінансових ресурсів за рахунок податкових надходжень і, відповідно, потребують надання базової дотації, а регіони з більш високою вартістю таких послуг виступають так званими «донорами» для менш спроможних громад. При цьому дані, використані на цьому етапі дослідження, взяті за 2020 р. Слід взяти до уваги, що для детального аналізу ступеня дотаційності територіальних громад необхідно враховувати інформацію як у ретроспективі, так і актуальну на сьогодні.

Викладені зауваження мають дискусійний характер і не впливають на загальну позитивну оцінку рецензованої дисертаційної праці.

Наведене дозволяє дійти висновку про те, що дисертація Боковикової Євгенії Олександрівни «Правове регулювання міжбюджетних відносин при формуванні доходів місцевих бюджетів» є кваліфікованою науковою працею, виконаною особисто здобувачем, розв'язує конкретне наукове завдання, є завершеною, актуальною, має теоретичну і практичну значущість. Дисертаційне дослідження відповідає Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 № 44, а її авторка – Боковикова Євгенія Олександрівна – заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право».

**Рецензентка:**  
кандидатка юридичних наук,  
доцентка кафедри податкового права  
Національного юридичного  
університету імені Ярослава Мудрого



Т. М. Шульга

