



Цей проект фінансується
Європейським Союзом

"ЄС для підсилення державних фінансових систем
місцевих урядів"

Сервісний контракт № ENPI/2017/390-850



Україна

Технічний додаток Інформаційна довідка щодо обліку і управління майном органів місцевого самоврядування, обліку землі, проведення інвентаризації та перерахування трансфертів

Компонент 1 «Удосконалення процесів бюджетного планування та обліку місцевих бюджетів»

Підкомпонент 1.2 «Модернізація системи бухгалтерського обліку в державному секторі»

Активність 1.2.3 Підтримка розпорядників фондів місцевих бюджетів у впровадженні 20
ухвалених національних стандартів бухгалтерського обліку

Дата: листопад 2019

Зміст

1. Резюме.....	3
2. Основні результати та рекомендації.....	3
3. Висновки і пропозиції.....	18

1. Резюме

В рамках виконання завдання 1.2.3 «Підтримка розпорядників фондів місцевих бюджетів у впровадженні 20 ухвалених Національних стандартів бухгалтерського обліку» підкомпоненту 1.2 Компоненту 1 Проекту «ЄС для підсилення державних фінансових систем місцевих урядів» (далі – Проект LOGICA) проведено дослідження особливостей обліку і управління майном органів місцевого самоврядування, обліку землі, проведення інвентаризації та перерахування трансфертів.

В ході дослідження було проведено аналіз нормативно-правових актів, які регулюють питання: обліку та управління майном органів місцевого самоврядування, обліку землі, проведення інвентаризації та перерахування міжбюджетних трансфертів.

Відповідно до національного законодавства органи місцевого самоврядування є власниками комунального майна. Для виконання своїх повноважень в частині управління комунальним майном органи місцевого самоврядування відповідно до законодавства затверджують на пленарних засіданнях рад відповідні порядки (положення) про відчуження, списання, приватизацію та оренду майна комунальної власності.

Однак, не всі органи місцевого самоврядування: володіють достовірною інформацією про розмір і вартість комунального майна; визначили межі адміністративно-територіальних одиниць та провели нормативно-грошову оцінку земель населених пунктів, що вплинуло на проведення державної інвентаризації земель, і, відповідно, комунального майна, що на ній знаходиться.

Наразі не складається консолідована фінансова звітність громади, яка б містила детальну інформацію щодо нефінансових активів, фінансових активів, власного капіталу та зобов'язань суб'єктів комунальної власності. Однак, така інформація має важливе значення для багатьох процесів управління місцевими фінансами, зокрема: оцінювання фінансового стану громади, формування бази оподаткування для наповнення місцевих бюджетів, визначення критеріїв щодо майбутніх капітальних інвестицій, максимального збільшення рентабельності інвестицій та забезпечення ефективного використання ресурсів.

Аналіз нормативно-правових актів, які регулюють механізм перерахування міжбюджетних трансфертів та ведення розпорядниками бюджетних коштів бухгалтерського обліку, дозволив виявити питання, які потребують вирішення. Для їх вирішення було запропоновано внести зміни до деяких нормативно-правових актів.

За результатами дослідження експертами Проекту LOGICA підготовлено Інформаційну довідку щодо обліку і управління майном органів місцевого самоврядування, обліку землі, проведення інвентаризації та перерахування трансфертів та проєкт змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі в частині обліку операцій з міжбюджетними трансфертами, які надіслані Міністерству фінансів України листом від 21.11.2019 № 214. Прийняття запропонованих змін до нормативно-правових актів сприятиме підвищенню рівня достовірності та якості фінансової звітності розпорядників коштів бюджетів.

2. Основні результати та рекомендації

Децентралізація владних та фінансових повноважень держави на користь місцевого самоврядування є однією з найбільш визначальних реформ з часів української незалежності.

Головним стратегічним завданням модернізації системи державного управління та територіальної організації влади, яка сьогодні здійснюється, є формування ефективного місцевого самоврядування, створення комфортних умов для проживання громадян, надання їм високоякісних та доступних публічних послуг. Досягнення зазначених цілей неможливе без належного рівня економічного розвитку відповідних територій, їх фінансового забезпечення і достатніх джерел для наповнення місцевих бюджетів.

Одним із джерел наповнення місцевих бюджетів і є отримання доходів від управління комунальним майном.

Облік та управління майном органів місцевого самоврядування

В рамках дослідження обліку і управління майном органів місцевого самоврядування було проаналізовано положення законодавчих та інших нормативно-правових актів, прийнятих на їх виконання.

Місцеве самоврядування є правом територіальної громади - жителів села чи добровільного об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл, селища та міста - самостійно вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і законів України (частина перша статті 140 Конституції України (далі – Конституція)¹.

Місцеве самоврядування здійснюється територіальною громадою в порядку, встановленому законом, як безпосередньо, так і через органи місцевого самоврядування: сільські, селищні, міські ради та їх виконавчі органи.

Як передбачено положеннями статті 143 Конституції територіальні громади села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування *управляють майном, що є в комунальній власності*.

Відповідно до частини першої статті 175 Цивільного кодексу України (далі – Цивільний кодекс)² територіальні громади набувають і здійснюють цивільні права та обов'язки через *органи місцевого самоврядування* у межах їхньої компетенції, встановленої законом.

Відповідно до частини другої статті 19 Конституції органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Основним законом України, що визначає систему та гарантії місцевого самоврядування в Україні, засади організації та діяльності, правового статусу і відповідальності органів та посадових осіб місцевого самоврядування є Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» (далі — Закон)³.

Названим Законом також визначено повноваження органів місцевого самоврядування стосовно управління майном.

Так, відповідно до підпункту 1 пункту «а» частини першої статті 29 Закону *виконавчі органи сільських, селищних, міських рад здійснюють управління в межах, визначених радою, майном, що належить до комунальної власності відповідних територіальних громад*.

Районні у містах ради (у разі їх створення) та *їх виконавчі органи* відповідно до Конституції та законів України здійснюють управління рухомим і нерухомим майном та іншими об'єктами, що належать до комунальної власності територіальних громад районів у містах, формують, затверджують, виконують відповідні бюджети та контролюють їх виконання, а також здійснюють інші повноваження, передбачені цим Законом, в обсягах і межах, що визначаються міськими радами (частина друга статті 41 Закону).

Пункт 19 частини першої статті 43 Закону уповноважує *районні і обласні ради* виключно на їх пленарних засіданнях вирішувати за дорученням відповідних рад питання про продаж, передачу в оренду, концесію або під заставу об'єктів комунальної власності, які забезпечують спільні потреби територіальних громад і перебувають в управлінні районних, обласних рад, а також придбання таких об'єктів в установленому законом порядку.

Відповідно до частин першої, третьої, четвертої, п'ятої, шостої та восьмої статті 60 Закону *територіальним громадам сіл, селищ, міст, районів у містах* належить право комунальної власності на рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, землю, природні ресурси, підприємства, установи та організації, в тому числі банки, страхові товариства, а також пенсійні фонди, частку в майні підприємств, житловий фонд, нежитлові приміщення, заклади культури, освіти, спорту,

¹ Конституція України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>

² Цивільний кодекс України: Закон України від 16 січня 2003 року № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15?ed=20140101&find=1&text=%EC%E0%E9%ED%EE#w11>

³ Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 1 травня 1997 року № 280/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80>

охорони здоров'я, науки, соціального обслуговування та інше майно і майнові права, рухомі та нерухомі об'єкти, визначені відповідно до закону як об'єкти права комунальної власності, а також кошти, отримані від їх відчуження.

Територіальні громади сіл, селищ, міст, районів у містах безпосередньо або через органи місцевого самоврядування можуть об'єднувати на договірних засадах на праві спільної власності об'єкти права комунальної власності, а також кошти місцевих бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування (утримання) комунальних підприємств, установ та організацій і створювати для цього відповідні органи і служби.

Районні та обласні ради від імені територіальних громад сіл, селищ, міст здійснюють управління об'єктами їхньої спільної власності, що задовольняють спільні потреби територіальних громад.

Органи місцевого самоврядування від імені та в інтересах територіальних громад відповідно до закону здійснюють правоможності щодо володіння, користування та розпорядження об'єктами права комунальної власності, в тому числі виконують усі майнові операції, можуть передавати об'єкти права комунальної власності у постійне або тимчасове користування юридичним та фізичним особам, здавати їх в оренду, продавати і купувати, використовувати як заставу, вирішувати питання їхнього відчуження, визначати в угодах та договорах умови використання та фінансування об'єктів, що приватизуються та передаються у користування і оренду.

Слід зазначити, що доцільність, порядок та умови відчуження об'єктів права комунальної власності визначаються відповідною радою. Доходи від відчуження об'єктів права комунальної власності зараховуються до відповідних місцевих бюджетів і спрямовуються на фінансування заходів, передбачених бюджетами розвитку. Право комунальної власності територіальної громади захищається законом на рівних умовах з правами власності інших суб'єктів.

Відповідно до національного законодавства об'єкти права комунальної власності не можуть бути вилучені у територіальних громад і передані іншим суб'єктам права власності без згоди безпосередньо територіальної громади або відповідного рішення ради чи уповноваженого нею органу, за винятком випадків, передбачених законом.

Право власності – це сукупність правових норм, що регулюють і закріплюють суспільні відносини, надають суб'єктам права та обов'язки, а зміст права власності складається з трьох правомочностей: володіння, користування та розпорядження майном.

Виключно на пленарних засіданнях сільських, селищних, міських рад приймаються рішення про передачу іншим органам окремих повноважень щодо управління майном, яке належить до комунальної власності відповідної територіальної громади, визначення меж цих повноважень та умов їх здійснення.

У статті 1 Закону термін «право комунальної власності» вживається як право територіальної громади володіти, доцільно, економно, ефективно користуватися і розпоряджатися на свій розсуд і в своїх інтересах майном, що належить їй, як безпосередньо, так і через органи місцевого самоврядування.

Слід зазначити, що компетентним органом місцевого самоврядування в розпорядчому порядку на базі відокремленої частини комунальної власності утворюється комунальне унітарне підприємство, яке і входить до сфери управління органу місцевого самоврядування.

Комунальне майно закріплюється за комунальним унітарним підприємством на праві господарського відання (комунальне комерційне підприємство) або на праві оперативного управління (комунальне некомерційне підприємство) (частина три статті 78 Господарського кодексу України⁴).

Відповідно до змін до БКУ, прийнятих 14.11.2019 у другому читання та в цілому, значення терміну «майно бюджетної установи» запропоновано вживати у значенні, наведеному у Цивільному кодексі України⁵.

Відповідно до частини 1 статті 190 Цивільного кодексу майном як особливим об'єктом

⁴ Господарський кодекс України: Закон України від 16 січня 2003 року № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>

⁵ Цивільний кодекс України: Закон України від 16 січня 2003 року № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15?ed=20140101&find=1&text=%EC%E0%E9%ED%EE#w11>

вважаються окрема річ, сукупність речей, а також майнові права та обов'язки.

Майнові права є неспоживною річчю. Майнові права визнаються речовими правами (частина 2 статті 190 Цивільного кодексу).

Відповідно до законодавства речі класифікуються на нерухомі та рухомі речі (стаття 181 Цивільного кодексу).

До *нерухомих речей* (нерухоме майно, рухомість) належать *земельні ділянки, а також об'єкти, розташовані на земельній ділянці*, переміщення яких є неможливим без їх знецінення та зміни їх призначення. Режим нерухомої речі може бути поширений законом на повітряні та морські судна, судна внутрішнього плавання, космічні об'єкти, а також інші речі, права на які підлягають державній реєстрації (частина 1 статті 181 Цивільного кодексу).

Рухомими речами є речі, які можна вільно переміщувати у просторі (частина 2 статті 181 Цивільного кодексу).

Право власності та інші речові права на нерухомі речі, обтяження цих прав, їх виникнення, перехід і припинення підлягають державній реєстрації (частина перша статті 182 Цивільного кодексу)

Державна реєстрація прав на рухомість є публічною, здійснюється відповідним органом, який зобов'язаний надавати інформацію про реєстрацію та зареєстровані права в порядку, встановленому законом України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» (далі – Закон № 1952)⁶ (частина друга статті 182 Цивільного кодексу).

Частиною першою статті 5 Закон № 1952 визначене нерухоме майно, щодо якого проводиться державна реєстрація прав. Так, у Державному реєстрі прав реєструються речові права та їх обтяження на *земельні ділянки*, а також на об'єкти нерухомого майна, розташовані на земельній ділянці, переміщення яких неможливе без їх знецінення та зміни призначення, а саме: *житлові будинки, будівлі, споруди, а також їх окремі частини, квартири, житлові та нежитлові приміщення*. Тобто, органи місцевого самоврядування насамперед мають бути зацікавлені у визначенні меж адміністративно-територіальних одиниць.

Не підлягають державній реєстрації речові права та їх обтяження на корисні копалини, рослини, а також на малі архітектурні форми, тимчасові, некапітальні споруди, розташовані на земельній ділянці, переміщення яких можливе без їх знецінення та зміни призначення, а також окремо на споруди, що є приналежністю головної речі, або складовою частиною речі, зокрема на магістральні та промислові трубопроводи (у тому числі газорозподільні мережі), автомобільні дороги, електричні мережі, магістральні теплові мережі, мережі зв'язку, залізничні колії (частина четверта статті 5 Закону № 1952).

Виконавчі органи сільських, селищних та міських рад, Київська, Севастопольська міські, районні, районні у містах Києві та Севастополі державні адміністрації відповідно до норм частини першої статті 6 Закону 1952 *можуть набувати повноваження суб'єктів державної реєстрації прав*. Набуття повноважень у сфері державної реєстрації прав відповідно до названого закону відбувається у разі прийняття відповідною радою такого рішення.

У цьому контексті важливо розглянути повноваження суб'єктів державної реєстрації прав, визначені у статті 9 Закону № 1952. Так, суб'єкти державної реєстрації прав мають забезпечити: проведення державної реєстрації прав; ведення Державного реєстру прав; взяття на облік безхазяйного нерухомого майна; формування та зберігання реєстраційних справ. Зберігання реєстраційних справ у паперовій формі здійснюється виключно *виконавчими органами* міських рад міст обласного та/або республіканського Автономної Республіки Крим значення, Київською, Севастопольською міськими, районними, районними у містах Києві та Севастополі державними адміністраціями за місцезнаходженням відповідного майна.

Механізми реалізації положень Закону № 1952 визначені Урядом. На виконання частин другої і десятої статті 18, частини першої статті 20, частин другої і третьої статті 32, частини третьої статті 34 Закону № 1952 Кабінетом Міністрів України постановою від 25 грудня 2015 р. № 1127⁷ затверджено три

⁶ Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень від 01 липня 2004 року № 1952-IV/
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1952-15>

⁷ Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень : постанова Кабінетом Міністрів України постановою від 25 грудня 2015 р. № 1127. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1127-2015-%D0%BF>

порядки, а саме:

✓ *Порядок державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень.* Цей порядок визначає умови, підстави та процедуру проведення відповідно до Закону України "Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень" державної реєстрації речових прав на нерухоме майно, об'єкти незавершеного будівництва та їх обтяжень, перелік документів, необхідних для її проведення, права та обов'язки суб'єктів у сфері державної реєстрації прав, а також умови, підстави та процедуру взяття на облік безхазяйного нерухомого майна;

✓ *Порядок надання інформації з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно.* Порядок визначає умови, підстави та процедуру надання інформації з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно про зареєстровані речові права, обтяження речових прав, об'єкти та суб'єктів таких прав/обтяжень та про осіб, що отримували інформацію з Державного реєстру прав, права та обов'язки суб'єктів, що є учасниками зазначеної процедури;

✓ *Порядок доступу до Державного реєстру речових прав на нерухоме майно.* Порядок визначає процедуру надання (припинення) доступу посадовим особам державних органів, органів місцевого самоврядування чи інших визначених законом особам, адвокатам та нотаріусам до Державного реєстру речових прав на нерухоме майно у зв'язку із здійсненням ними повноважень, визначених законом, та процедуру отримання інформації з Державного реєстру прав, права та обов'язки суб'єктів, що є учасниками зазначеної процедури.

Слід звернути, що для управління майном органи місцевого самоврядування в рамках законодавства мають право утворювати виконавчі органи, наприклад, правління (відділи) комунального майна. Названий структурний підрозділ здійснює повноваження у сфері комунальної власності, а саме:

✓ формує на підставі інформації балансоутримувачів переліки нерухомого комунального майна, яке може бути передане в оренду;

✓ на підставі даних балансоутримувачів веде та поповнює електронну базу нерухомого майна комунальної власності та узагальнює інформацію щодо вартості комунального майна;

✓ веде загальний перелік майна, яке належить до комунальної власності територіальної громади та ін.

Однією із операцій управління майном комунальної власності є *відчуження*. Наразі в Україні визначений механізм відчуження об'єктів виключно державної власності, який затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 06.06.2007 № 803 «Про затвердження Порядку відчуження об'єктів державної власності».

Крім того, механізм *списання* об'єктів державної власності визначений Порядком списання об'єктів державної власності, який затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 08.11.2007 № 1314.

Що стосується механізму відчуження та списання об'єктів права комунальної власності, то чинним законодавством не визначено уніфікованих порядків.

Враховуючи відсутність нормативно-правових актів, які регулюють питання відчуження та списання об'єктів права комунальної власності, зокрема, майна, за принципом аналогії закону, можна використовувати нормативно-правові акти, що регулюють питання списання об'єктів державної власності. При цьому мають враховуватися також вимоги інших нормативно-правових актів, які містять норми щодо списання майна, зокрема: наказів Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202 «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі», від 02.09.2014 № 879 «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань», від 23.01.2015 № 11 «Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору», від 13.09.2016 № 818 «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання».

Питання приватизації комунального майна визначені Законом України "Про приватизацію державної та комунальної власності" від 18 січня 2018 року № 2269-VIII (далі – Закон № 2269)⁸.

Приватизація комунального майна здійснюється органами місцевого самоврядування. Суб'єктами

⁸ Про приватизацію державної та комунальної власності : Закон України від 18 січня 2018 року № 2269-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2269-19>

приватизації місцеві ради (сільські, селищні, міські ради), органи приватизації територіальних громад.

Визначений Законом № 2269 порядок приватизації комунального майна передбачає:

- формування та затвердження переліку об'єктів комунальної власності, що підлягають приватизації;
- публікація даного переліку на офіційному сайті міської ради та в електронній торговій системі(протягом 5 робочих днів);
- прийняття рішення про приватизацію об'єкта комунальної власності;
- проведення інвентаризації і оцінки;
- прийняття рішення про завершення приватизації (завершення відбувається з моменту продажу об'єкта нерухомого майна та відповідно реєстрації права власності на покупця і оформлюється наказом відповідного органу приватизації).

Перелік об'єктів, що підлягають приватизації ухвалюється відповідною радою. У разі необхідності включення нових об'єктів до переліку, таке включення відбувається шляхом прийняття окремих рішень по кожному об'єкту майна.

Питання *оренди* комунального майна визначені Законом України «Про оренду державного та комунального майна» від 10.04.1992 № 2269-XII⁹. Уніфіковані порядки з питань оренди майна нормативно-правовими актами не затверджені.

З огляду на зазначене при передачі комунального майна в оренду органи місцевого самоврядування мають керуватись розробленими та затвердженими рішеннями сесії ради:

- ✓ Положенням про оренду комунального майна, яке визначає методику та умови його оренди;
- ✓ Положенням про проведення конкурсу з відбору суб'єктів оціночної діяльності;
- ✓ Типовим договором оренди індивідуально визначеного (нерухомого або іншого) майна, що належить до комунальної власності. Типовий договір затверджується на підставі Типового договору оренди індивідуально визначеного (нерухомого або іншого) майна, що належить до державної власності, затверджено наказом Фонду державного майна від 23.08.2000 р. № 1774.

Сьогодні одним із проблемних питань, які виникають у новостворених громадах – це виявлення та взяття на облік *безхазяйного майна*.

Відповідно до статті 335 Цивільного Кодексу безхазяйною є річ яка не має власника або власник якої невідомий. Безхазяйні речі беруться на облік органом, що здійснює державну реєстрацію прав на нерухоме майно, за заявою органу місцевого самоврядування, на території якого вони розміщені. Про взяття безхазяйного нерухомого майна на облік робиться оголошення у друкованих засобах масової інформації. Після спливу одного року з дня взяття на облік безхазяйної нерухомої речі вона за заявою органу, уповноваженого управляти майном відповідної територіальної громади, може бути передана за рішенням суду у комунальну власність.

З метою врегулювання питання щодо виявлення, обліку, збереження та використання безхазяйного майна, визнання спадщини відумерлою та прийняття такого майна у комунальну власність територіальної громади відповідно до статті 335, 1277 Цивільного Кодексу, статей 29, 40, 59, 60 Закону, Законів України № 1952 та «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» відповідними рішеннями сесії *затверджують відповідні порядки та склад постійно-діючої комісії з обстеження безхазяйної майна, відумерлої спадщини*. У порядках детально вписується вся процедура дій від виявлення безхазяйного майна до кінцевого результату-прийняття його у власність громади.

Отже, для виявлення та взяття на облік безхазяйного майна потрібно провести низку організаційних та практичних заходів.

Для одержання інформації про безхазяйне майно органам місцевого самоврядування необхідно провести інвентаризацію з використанням електронного Державного земельного кадастру, а також інформації з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, який веде Державна реєстраційна служба України при Міністерстві юстиції України.

⁹ Про оренду державного та комунального майна : закон України від 10.04.1992 № 2269-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2269-12>

Щодо бухгалтерського обліку комунального майна. Для відображення у бухгалтерському обліку майна комунальні підприємства застосовують вимоги національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку для госпрозрахункових підприємств.

Органи місцевого самоврядування мають статус бюджетних установ. Відповідно, майно установи у бухгалтерському обліку відображається згідно з вимогами національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Для відображення виконавчим комітетом або органами виконавчої влади безхазяйного майна необхідно керуватися підходами стосовно оприбуткування активів раніше не врахованих у балансі, які виявлені у результаті проведення інвентаризації та будуть використовуватися (п. 17 Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219).

Підсумовуючи слід зазначити, що у більшості органів місцевого самоврядування відсутня інформація про розмір і вартість портфеля нерухомого майна. Тобто, відсутня централізована електронна база нерухомого майна комунальної власності. Для її одержання необхідно провести інвентаризацію консолідованого портфеля об'єктів комунального майна з визначенням їх вартості.

Так як однією з найважливіших гарантій діяльності органів місцевого самоврядування та формою реалізації принципу правової автономії місцевого самоврядування є право органів місцевого самоврядування видавати нормативно-правові акти, то органи місцевого самоврядування реалізують свої повноваження щодо управління об'єктами права комунальної власності, зокрема, шляхом *затвердження на пленарних засіданнях рад відповідних порядків (положень) відчуження, списання, приватизацію та оренду об'єктів (майна) комунальної власності.*

Незважаючи на те, що Казначейством України вперше за діяльністю суб'єктів державного сектора у 2018 році складено загальну консолідовану фінансову звітність, у якій розкрито інформацію про загальний майновий стан та результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів, зведена фінансова звітність за відповідними громадами не складається. Відповідно, на рівні місцевого самоврядування відсутня детальна інформація щодо нефінансових активів, фінансових активів, власного капіталу та зобов'язань суб'єктів комунальної власності. Тобто, *наразі відсутня загальна консолідована фінансова звітність громади.*

Облік землі

Одним із *суб'єктів права власності на землю* відповідно до положень статті 80 ЗКУ є територіальні громади, які реалізують це право безпосередньо або через органи місцевого самоврядування, - *на землі комунальної власності.*

Положення щодо прав власності на землю територіальних громад закріплені в статті 83 ЗКУ. За положеннями цієї статті землі, які належать на праві власності територіальним громадам сіл, селищ, міст є комунальною власністю.

Відповідно до ЗКУ у комунальній власності перебувають:

- ✓ усі землі в межах населених пунктів, крім земельних ділянок приватної та державної власності;
- ✓ земельні ділянки, на яких розташовані будівлі, споруди, інші об'єкти нерухомого майна комунальної власності незалежно від місця їх розташування.

Слід зауважити, що частина 4 статті 83 ЗКУ визначає перелік земель комунальної власності, які не можуть передаватися у приватну власність. Це необхідно враховувати органам місцевого самоврядування під час прийняття рішень, які стосуються передачі земельних ділянок.

Як визначено нормами статті 203 ЗКУ *облік кількості земель* – це відображення у відомостях і документах даних, які характеризують кожну земельну ділянку, а також землі за площею та складом земельних угідь, розподіл земель за власниками, землекористувачами.

Отже, повнота і правильність ведення обліку земель має велику значення як для землекористувачів, так і для органів влади.

Основними законодавчими актами, які на сьогодні регулюють питання щодо *обліку кількості земель у Державному земельному кадастрі* – є ЗКУ, Закон України «Про Державний земельний

кадастр» від 07 липня 2011 року № 3613-VI, Закон України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» від 01 липня 2004 року № 1952-IV, постанова Кабінету Міністрів України від 17 жовтня 2012 року № 1051 «Про затвердження Порядку ведення Державного земельного кадастру», постанова Кабінету Міністрів України від 22 лютого 2012 року № 118 «Про інформаційну взаємодію органу, що здійснює ведення Державного земельного кадастру, та органу державної реєстрації прав», постанова Кабінету Міністрів України від 12 липня 2017 року № 509 «Про затвердження Порядку доступу державних реєстраторів прав на нерухоме майно та користування відомостями Державного земельного кадастру».

До 2015 року облік кількості земель здійснювався територіальними органами Держземагентства згідно з Інструкцією із заповнення державної статистичної звітності з кількісного обліку земель, затвердженою наказом Державного комітету статистики України від 05 листопада 1998 року № 377.

Наразі єдиним джерелом даних про кількісний та якісний склад земель України є Державний земельний кадастр, запроваджений з 01.01.2013.

Відповідно до даних *Аудиторського звіту за результатами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм Державною службою України з питань геодезії, картографії і кадастру за період з 01.01.2016 по 31.12.2018*¹⁰ (далі – Аудиторський звіт), останні підтверджені дані щодо площі земель території України за формами №№ 6-зем, ба-зем, 66-зем, 2-зем наявні лише станом на 01.01.2016 та характеризуються структурою, представленою на рис. 1.

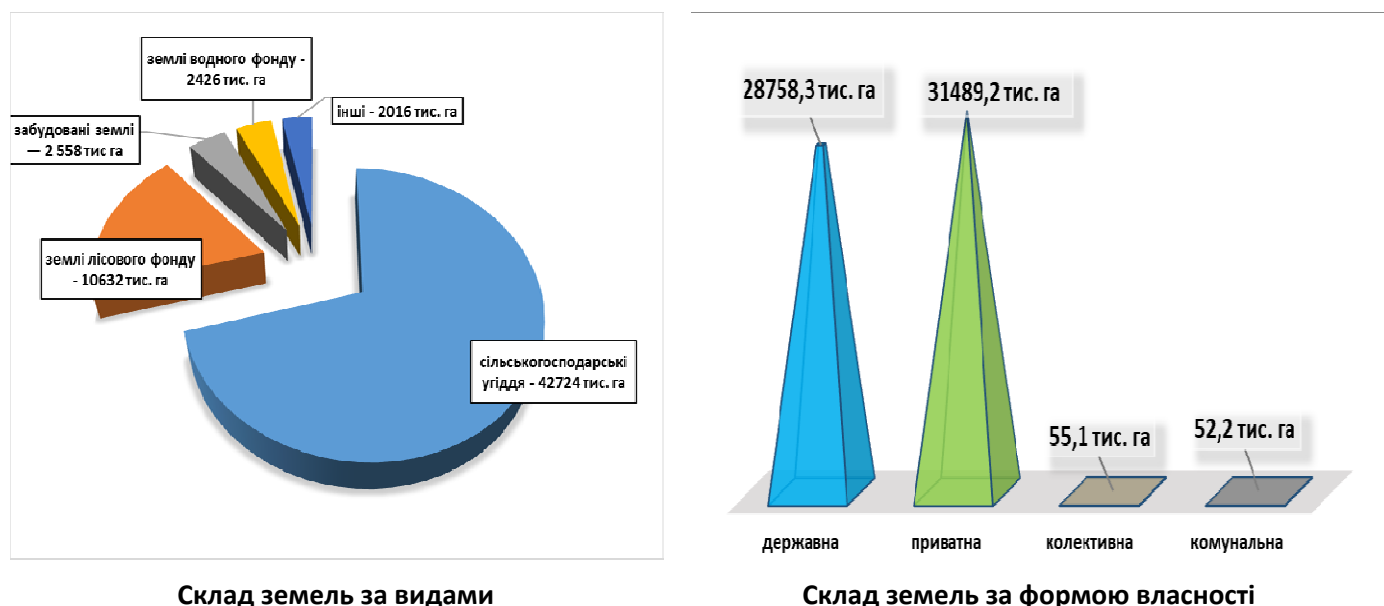


Рис. 1. Структура площі земель території України (складено за даними Аудиторського звіту)

Офіційні дані щодо наявності земель та їх розподіл за власниками землі, землекористувачами, угіддями та видами економічної діяльності, як в цілому по Україні, так і в розрізі регіонів, станом на 01.01.2017 та 01.01.2018 за формами адміністративної звітності з кількісного обліку земель *фактично відсутні*, а існують лише у вигляді оперативних даних, формування та узагальнення яких здійснюється у спосіб, не встановлений законодавством¹¹.

Така ситуація піддає сумніву повноту та достовірність даних, що не сприяє ефективному управлінню земельними ресурсами.

Відповідно до статті 1 Закону України «Про Державний земельний кадастр», Державний земельний кадастр - єдина державна геоінформаційна система відомостей про землі, розташовані в межах державного кордону України, їх цільове призначення, обмеження у їх використанні, а також дані про кількісну і якісну характеристику земель, їх оцінку, про розподіл земель між власниками і

¹⁰ Аудиторський звіт від 04.06.2019 № 07-21/3 за результатами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм Державною службою України з питань геодезії, картографії і кадастру за період з 01.01.2016 по 31.12.2018 <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=150447>

¹¹ Там само

користувачами.

Наразі у Державному земельному кадастрі відсутня повна інформація про землі усіх форм власності зокрема, через наявність неформованих земельних ділянок, не оформлення належним чином правовстановлюючих документів на землі, не проведення попереднього системного суспільного аналізу достовірності та актуальності даних про земельні ділянки та обмеження (обтяження) у їх використанні.

За даними Аудиторського звіту станом на 01.01.2019 до Державного земельного кадастру внесена інформація про 19 881,1 тис. земельних ділянок загальною площею 40 965,2 тис. гектар. Отже, з початку функціонування системи Державного земельного кадастру (2013 рік) останній наповнений на 70 відсотків.

Відповідно до вимог статті 32 Закону України «Про Державний земельний кадастр» відомості про межі адміністративно-територіальних одиниць та нормативно-грошову оцінку земель населених пунктів, обмеження у використанні земель, встановлені законами вносяться до Державного земельного кадастру на підставі рішення відповідного органу державної влади чи органу місцевого самоврядування про встановлення і зміну меж адміністративно-територіальної одиниці, про затвердження документації із землеустрою, документації з оцінки земель, яка є підставою для внесення таких відомостей.

На момент проведення аудиту Державний земельний кадастр не містить повної та актуальної інформації про межі адміністративно-територіальних одиниць та нормативно-грошову оцінку населених пунктів.

Станом на 01.01.2019 із 29,7 тис. населених пунктів України (загальна кількість) до Державного земельного кадастру внесено інформацію про межі лише 3,2 тис. населених пунктів, що становить близько 10,8 % від загальної кількості.

Відсутність повної достовірної інформації про землі в Державному земельному кадастрі ускладнює процес управління земельними ресурсами.

Законодавством України (а саме Закон України «Про оцінку земель» від 11 грудня 2003 року № 1378-IV – далі Закон № 1378) визначено три види оцінки земель: бонітування ґрунтів; економічна оцінка земель та грошова оцінка земельних ділянок. Перші два види оцінки не виражають безпосередньо вартість земельної ділянки в грошовому вигляді.

Грошова оцінка земельних ділянок залежно від призначення та порядку проведення буває двох видів: нормативною та експертною.

У частині першій статті 13 Закону № 1378 визначено вичерпний перелік випадків настання яких передбачає обов'язкове проведення нормативної або грошової оцінок земельних ділянок (таблиця 1).

Таблиця 1. Випадки обов'язкового проведення грошової оцінки земельних ділянок

Нормативна грошова оцінка земельних ділянок	Експертна грошова оцінка земельних ділянок
1	2
Визначення розміру земельного податку	Відчуження та страхування земельних ділянок, що належать до державної або комунальної власності
Визначення розміру орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності	Передачі в іпотеку земельної ділянки державної чи комунальної власності відповідно до закону
Визначення розміру державного мита при міні, спадкуванні (крім випадків спадкування спадкоємцями першої та другої черги за законом (як випадків спадкування ними за законом, так і випадків спадкування ними за заповітом) і за правом представлення, а також випадків спадкування власності, вартість якої оподатковується за нульовою ставкою) та даруванні земельних ділянок згідно із законом	Визначення інвестиційного вкладу в реалізацію інвестиційного проекту на земельні поліпшення
Визначення втрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва	Визначення вартості земельних ділянок, що належать до державної або комунальної власності, у разі якщо вони вносяться до статутного фонду господарського товариства
Розробки показників та механізмів економічного	Визначення вартості земельних ділянок при

Нормативна грошова оцінка земельних ділянок	Експертна грошова оцінка земельних ділянок
1	2
стимулювання раціонального використання та охорони земель	реорганізації, банкрутстві або ліквідації господарського товариства (підприємства) з державною часткою чи часткою комунального майна, яке є власником земельної ділянки
Відчуження земельних ділянок площею понад 50 гектарів, що належать до державної або комунальної власності, для розміщення відкритих спортивних і фізкультурно-оздоровчих споруд	Виділення або визначення частки держави чи територіальної громади у складі земельних ділянок, що перебувають у спільній власності
Проведення інвентаризації масиву земель сільськогосподарського призначення (у разі якщо попередня нормативна грошова оцінка земельних ділянок у цьому масиві не проводилася протягом 5 років до дня прийняття уповноваженим органом рішення про проведення такої інвентаризації)	Визначення розміру майнової шкоди збитків власникам або землекористувачам у випадках, встановлених законом або договором
	Рішення суду

Слід звернути увагу, що відповідно до положень частини третя статті 13 в редакції Закону № 132-IX від 20.09.2019 органам державної влади, органам місцевого самоврядування, їх посадовим особам, а також особам, які відповідно до Закону України "Про запобігання корупції" прирівнюються до осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, *забороняється вимагати подання звіту експертної грошової оцінки земельної ділянки, якщо обов'язковість такої оцінки не встановлена законом.*

Частота проведення нормативної грошової оцінки земельних ділянок врегульована у статті 18 Закону № 1378. Так, проводиться нормативна грошова оцінка земельних ділянок:

- ✓ розташованих у межах населених пунктів незалежно від їх цільового призначення - не рідше ніж один раз на 5-7 років;
- ✓ розташованих за межами населених пунктів земельних ділянок сільськогосподарського призначення - не рідше ніж один раз на 5-7 років, а несільськогосподарського призначення - не рідше ніж один раз на 7-10 років.

Визначення нормативної грошової оцінки здійснюється за рішенням органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування, чи на підставі договору. Нормативну грошову оцінку земельних ділянок проводять юридичні особи, які є розробниками документації із землеустрою.

Експертну грошову оцінку земельних ділянок здійснюють суб'єкти оціночної діяльності у сфері оцінки земель відповідно до вимог Закону № 1378, Закону України «Про оцінку майна, майнових прав і професійну оціночну діяльність в Україні»¹², а також інших нормативно-правових актів.

За результатами проведення нормативної грошової оцінки земель населеного пункту складається *технічна документація*, яка затверджується відповідною сільською, селищною, міською радою. Зазначена *технічна документація є складовою частиною державного земельного кадастру*. Дані про нормативну грошову оцінку окремої земельної ділянки оформляються як витяг з технічної документації з нормативної грошової оцінки земель.

За результатами проведення експертної грошової оцінки земельних ділянок *складається звіт*.

Від імені українського народу *права власника здійснюють органи державної влади та органи місцевого самоврядування в межах, визначених Конституцією*¹³.

За змістом статей 80, 83, 84, 122, 123 ЗКУ, *право постійного користування земельною ділянкою передається відповідними органами місцевого самоврядування або органами виконавчої влади, які реалізують законні повноваження щодо передачі земельної ділянки комунальної чи державної власності*. Стаття 122 Земельного кодексу України містить вичерпний перелік органів місцевого самоврядування або виконавчої влади, які передають земельні ділянки відповідної форми власності у

¹² Про оцінку майна, майнових прав і професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12 липня 2001 року № 2658-III <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2658-14>

¹³ Конституція України : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>

постійне користування, а також чітке розмежування повноважень цих органів щодо передачі земельних ділянок у постійне користування.

Статтю 791 ЗКУ на законодавчому рівні визначено поняття формування земельної ділянки. Формування земельної ділянки передбачає визначення її площі, меж та внесення інформації про неї до Державного земельного кадастру. Земельна ділянка вважається сформованою з моменту присвоєння їй кадастрового номера. Сформовані земельні ділянки підлягають державній реєстрації у Державному земельному кадастрі.

Отримувати земельні ділянки у *постійне користування* за сучасних умов можуть лише сільськогосподарські підприємства, установи та організації, що належать до державної та комунальної власності, а також сільськогосподарські вищі навчальні заклади. Отже, бюджетні установи мають право набувати земельні ділянки для своїх потреб на праві постійного користування (стаття 92 ЗКУ).

Слід зазначити, що з 2013 року система реєстрації прав на земельні ділянки була змінена. Почали працювати *Державний земельний кадастр* (реєструються земельні ділянки як об'єкти прав) і *Державний реєстр речових прав на нерухоме майно* (реєструються речові права на земельні ділянки та їх обтяження).

Органи місцевого самоврядування відповідно до їх повноважень, визначених статтю 122 ЗКУ можуть здійснюють *продаж земельних ділянок* комунальної власності або прав на них (оренди, суперфіцію, емфітевзису) на підставі цивільно-правових договорів громадянам, юридичним особам та іноземним державам на підставах та в порядку, встановлених главою 20 ЗКУ. Для здійснення продажу земельних ділянок комунальної власності юридичним особам орган місцевого самоврядування приймає рішення про надання дозволу на розроблення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки (якщо такий проект відсутній) та/або про проведення *експертної грошової оцінки земельної ділянки*.

Ще однією операцією щодо управління земельними ділянками є *оренда землі*. Відносини, пов'язані з орендою землі, регулюються ЗКУ, Цивільним кодексом, Законом України «Про оренду землі» від 16 жовтня 1998 року № 161-XIV (далі – Закон № 161) іншими нормативно-правовими актами, прийнятими відповідно до них, а також договором оренди землі.

Однією із істотних умов договору оренди землі, визначених нормами статті 15 Закону № 161, є орендна плата із зазначенням її розміру, індексації, способу та умов розрахунків, строків, порядку її внесення і перегляду та відповідальності за її несплату. При цьому за згодою сторін у договорі оренди землі можуть зазначатися інші умови. Розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем (п. 288.4 ст. 288 Податкового кодексу).

Відповідно до статті 116 ЗКУ громадяни та юридичні особи набувають права власності та права користування земельними ділянками із земель комунальної власності за органів місцевого самоврядування в межах їх повноважень, визначених ЗКУ, або за результатами аукціону.

Слід зазначити, що право власності на земельну ділянку, а також право постійного користування та право оренди земельної ділянки виникають з моменту державної реєстрації цих прав (стаття 125 ЗКУ). Право власності, користування земельною ділянкою оформлюється відповідно до Закону України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» (ст. 126 ЗКУ).

Відповідно до вимог статті 288 Податкового кодексу України¹⁴ орендна плата за земельні ділянки комунальної форми власності *не може бути меншою від розміру земельного податку* (який визначається, виходячи з нормативної грошової оцінки) для земель сільськогосподарського призначення, і *не менше трикратного розміру земельного податку* для інших категорій земель.

Визнання у бухгалтерському обліку бюджетними установами земельних ділянок здійснюється відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202¹⁵, у

¹⁴ Податковий кодекс України : Закон України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17>

¹⁵ Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. URL: <https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#n18>

порядку встановленому законодавством.

Проведений аналіз нормативно-правових актів дозволяє зробити висновок про те, що наразі повноваження органів місцевого самоврядування щодо обліку і бухгалтерського обліку земель комунальної власності чітко визначені.

Водночас у зв'язку із проведенням адміністративно-територіальної реформи не всі громади визначили межі адміністративно-територіальних одиниць та провели нормативно-грошову оцінку населених пунктів, що вплине на проведення державної інвентаризації земель, і, відповідно, комунального майна, що на ній знаходиться.

Проведення інвентаризації

Порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів здійснюється згідно з вимогами Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (далі – Положення № 879).

Це Положення застосовується юридичними особами, створеними відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Тобто, при проведенні інвентаризації майна органи місцевого самоврядування застосовують норми Положення № 879. Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності установи. Під час інвентаризації активів і зобов'язань перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан, відповідність критеріям визнання і оцінка.

Інвентаризація земельних ділянок, будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів може проводитись *один раз на три роки* (крім нерухомого майна державних підприємств, їх об'єднань, установ та організацій, у тому числі того, що передано в оренду, концесію, та державного майна, яке не увійшло до статутного капіталу господарських організацій, утворених у процесі приватизації та корпоратизації, інвентаризація яких проводиться відповідно до вимог законодавства щодо інвентаризації об'єктів державної власності).

З метою встановлення місця розташування земельних ділянок, їхніх меж, розмірів, правового статусу, виявлення земель, що не використовуються, використовуються нераціонально або не за цільовим призначенням, встановлення кількісних та якісних характеристик земель, необхідних для ведення державного земельного кадастру та ін., відповідно до статті 35 Закону України «Про землеустрій» проводиться інвентаризація земель.

Вимоги щодо проведення інвентаризації земель під час здійснення землеустрою та складання за її результатами технічної документації із землеустрою щодо проведення інвентаризації земель (далі - технічна документація) визначені у Порядку проведення інвентаризації земель, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 05.06.2019 № 476.

Інвентаризація земель проводиться в межах адміністративно-територіальних одиниць, територій, межі яких визначені проектами формування територій і встановлення меж сільських, селищних рад, масивів земель сільськогосподарського призначення, окремих земельних ділянок.

Підставою для проведення інвентаризації земель є *рішення* Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідного органу виконавчої влади, Ради міністрів Автономної Республіки Крим чи органу місцевого самоврядування щодо виконання відповідних робіт, договори, укладені між юридичними чи фізичними особами (землевласниками і землекористувачами) та розробниками технічної документації (далі - виконавці), судові рішення.

Підставою для проведення інвентаризації масиву земель сільськогосподарського призначення є:

- для земель державної власності - рішення органу виконавчої влади, уповноваженого здійснювати розпорядження земельною ділянкою;
- в інших випадках - рішення сільської, селищної, міської ради, на території якої розташований масив.

Проведення державної інвентаризації земель забезпечує Держгеокадастр або його територіальний орган шляхом прийняття наказу про проведення державної інвентаризації земель.

Відомості, отримані в результаті інвентаризації земель, підлягають внесенню до Державного земельного кадастру.

Підсумовуючи слід зазначити, що органи місцевого самоврядування мають сприяти своєчасному проведенню інвентаризації земель адміністративно-територіальних одиниць, територій, межі яких визначені проектами формування територій і встановлення меж.

Після визначення меж адміністративно-територіальних одиниць та проведення інвентаризації земель органами місцевого самоврядування має бути проведена інвентаризація майна, що знаходиться на землях громади. З цією метою приймається відповідне рішення.

Результати проведеної інвентаризації відображаються у бухгалтерському обліку у порядку встановленому законодавством.

Перерахування міжбюджетних трансфертів

Важливу роль у формуванні бюджетної політики і організації бюджетного процесу займає міжбюджетне регулювання, метою якого є перерозподіл фінансових ресурсів між бюджетами для забезпечення відповідності повноважень на здійснення видатків, закріплених законодавчими актами за відповідними бюджетами та фінансових ресурсів, які мають забезпечувати їх виконання.

Однією із форм реалізації засад міжбюджетного регулювання є міжбюджетні трансферти.

Основним нормативно-правовим актом, що визначає види міжбюджетних трансфертів та загальні засади їх планування та використання є Бюджетний кодекс України (далі – БКУ)¹⁶ (глава 16 Міжбюджетні трансферти).

Основні види та перелік міжбюджетних трансфертів, які можуть надаватися місцевим бюджетам з державного бюджету, визначено у 96 - 97 статтях БКУ.

Так, відповідно до положень Закону України «Про Державний бюджет на 2019 рік»¹⁷, із урахуванням внесених змін, передбачено спрямування до 1408 місцевих бюджетів загалом 50 різних видів дотацій та субвенцій у сумі 288 258 873,0 тис грн. Також передбачено один вид реверсної дотації з місцевих бюджетів до державного бюджету у сумі 6 819 123,7 тис грн.

Стан виконання державного бюджету в частині міжбюджетних трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам на 01 листопада 2019 року представлено на рис. 2.

Порядок та умови надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам визначаються Кабінетом Міністрів України.

Базові положення механізму перерахування міжбюджетних трансфертів, визначені 108 статтею БКУ.

Перерахування міжбюджетних трансфертів здійснюється Казначейством України так як відповідно до вимог положень частини першої статті 43 в Україні при виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Казначейство України забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у Національному банку України.

За положеннями 108 статті БКУ міжбюджетні трансферти з державного бюджету місцевим бюджетам перераховуються з рахунків державного бюджету органами Казначейства України бюджету Автономної Республіки Крим, обласним бюджетам, бюджетам міст Києва і Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення і районним бюджетам, іншим бюджетам місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти.

Порядок перерахування міжбюджетних трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам, реверсної дотації, а також порядок перерахування міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами визначаються Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до частини другої статті 108 БКУ Кабінетом Міністрів України постановою від 15 грудня

¹⁶ Бюджетний кодекс України : закон України від 08 липня 2010 року № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

¹⁷ Про Державний бюджет України на 2019 рік : Закон України від 23 листопада 2018 року № 2629-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2629-19#n175>

2010 р. № 1132 затверджено Порядок перерахування міжбюджетних трансфертів¹⁸ (далі – Порядок № 1132). Порядок № 1132 визначає механізм перерахування міжбюджетних трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам (базова дотація, субвенції, стабілізаційна та додаткові дотації), реверсної дотації та міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами.

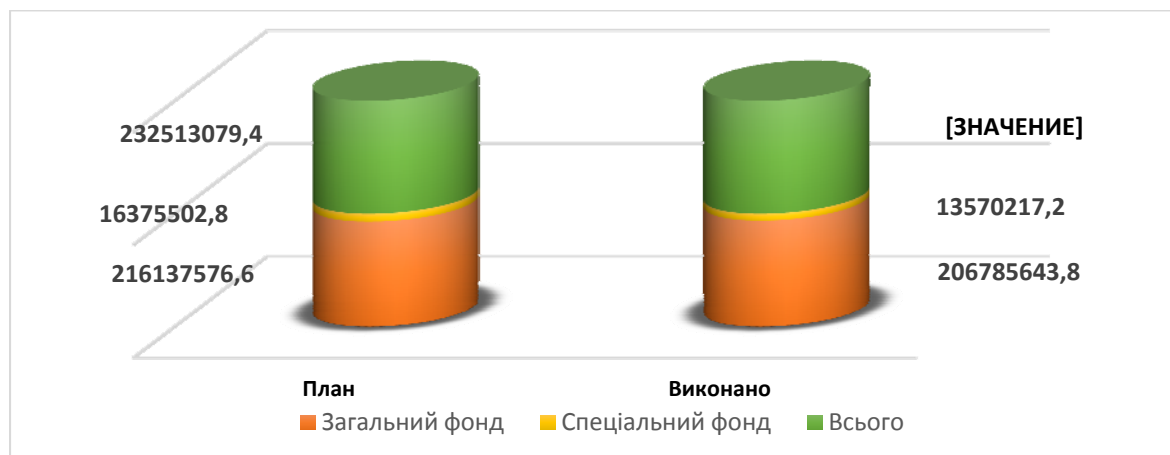


Рис. 2. Виконання міжбюджетних трансфертів з державного бюджету місцевим станом на 01.11.2019 (складено за даними Державної казначейської служби України)¹⁹

Процедура перерахування дотацій та субвенцій здійснюється у встановленому законодавством порядку відповідно до Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами²⁰ (розділ VIII. Особливості здійснення окремих видатків державного бюджету).

Перерахування міжбюджетних трансфертів із державного бюджету відповідним місцевим бюджетам, обсяги яких визначені у додатках 6 та 7 до Закону України «Про Державний бюджет України на 2019 рік», здійснюється починаючи з 01 січня 2019 року з рахунків головних розпорядників коштів, відкритих на їх ім'я у Державній казначейській службі України.

Головні розпорядники коштів державного бюджету за міжбюджетними трансфертами відповідно до законодавства повинні вести бухгалтерський облік господарської діяльності в частині перерахування міжбюджетних трансфертів місцевим бюджетам та складати бюджетну і фінансову звітність.

Проте, для забезпечення бухгалтерського узагальнення головними розпорядниками коштів державного бюджету операцій з перерахування міжбюджетних трансфертів з державного місцевим бюджетам Типовою кореспонденцією субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами (далі – Типова кореспонденція)²¹ не визначено.

Процедура перерахування міжбюджетних трансфертів між рівнями місцевих бюджетів визначена Порядком казначейського обслуговування місцевих бюджетів²² (розділ 14. Міжбюджетні трансферти).

Проте, Типовою кореспонденцією не визначено порядок відображення у обліку операцій розпорядниками коштів місцевих бюджетів, які відповідають таким господарським операціям:

- отримання коштів міжбюджетних трансфертів на особовий рахунок, відкритий в органах

¹⁸ Порядок перерахування міжбюджетних трансфертів: постанова Кабінету Міністрів України від 15 грудня 2010 р. № 1132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1132-2010-%D0%BF>.

¹⁹ Складено за даними Державної казначейської служби України «Довідки по міжбюджетних трансфертах станом на 01.11.2019 року». URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/2019-6>.

²⁰ Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2012 № 1407. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13>

²¹ Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України 29.12.2015 № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16>

²² Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів : наказ Міністерства фінансів України від 23.12.2012 № 938. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1569-12>

Казначейства, для подальшого перерахування у порядку встановленому законодавством, відповідним місцевим бюджетам (підвідомчим розпорядникам бюджетних коштів);

- перерахування з особових рахунків коштів міжбюджетних трансфертів відповідним місцевим бюджетам.

Крім того, Типовою кореспонденцією *не визначено* порядок перерахування головними розпорядниками коштів місцевих бюджетів міжбюджетних трансфертів між рівнями місцевих бюджетів.

Відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»²³ завдання та функціональні обов'язки бухгалтерських служб, повноваження керівника бухгалтерської служби у бюджетних установах визначені постановою Кабінету Міністрів України від 26.01.2019 № 59 «Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи».

Одним із основних завдань бухгалтерської служби є ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності бюджетної установи та складення звітності (п. 5 Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи).

Відповідно до п. 4. Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі²⁴ фінансова звітність повинна містити інформацію про всі проведені господарські операції, які відображені в бухгалтерському обліку.

Важливо акцентувати увагу на те, що через територіальні фінансові органи обласного рівня здійснюється перерахування міжбюджетних трансфертів з державного бюджету місцевим і з обласного бюджету відповідним місцевим бюджетам.

З огляду на зазначене використання коштів державного і обласного бюджетів в частині міжбюджетних трансфертів має бути відображено у бухгалтерському обліку обласного фінансового органу, а також має бути складена на підставі даних бухгалтерського обліку відповідна фінансова звітність.

Для забезпечення складання фінансової звітності про використання коштів державного і місцевих бюджетів має здійснюватися бухгалтерське узагальнення інформації окремо за операціями державного і місцевих бюджетів.

Для забезпечення бухгалтерського узагальнення інформації про витрати за операціями із перерахування головними розпорядниками трансфертів з державного і місцевих бюджетів місцевим бюджетам запропоновано у складі рахунків 8 класу рахунків Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів від 31.12.2013 № 1203, передбачити окремий субрахунок для обліку витрат за *міжбюджетними трансфертами*. Застосування названого субрахунку дозволить забезпечити прозорість при бухгалтерському узагальненні інформації за операціями з перерахування міжбюджетних трансфертів.

З огляду на зазначене запропоновано внести зміни до нормативно-правових актів з питань бухгалтерського обліку, а саме:

✓ Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів від 31.12.2013 № 1203 в частині доповнення 8 класу рахунків, новим субрахунком 8512 «Витрати за трансфертами»;

✓ Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219, в частині доповнення порядком застосування субрахунку 8512 «Витрати за трансфертами» ;

✓ Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219, в частині доповнення порядком відображення у обліку операцій із отримання та перерахування міжбюджетних

²³ Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

²⁴ Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності" : наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2019 № 307. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17#n16>

трансфертів;

✓ Рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат з кодами бюджетної класифікації, направлені Міністерством фінансів України для використання у роботі Міністерством, іншим центральним органам виконавчої влади України листом від 30.12.2016 № 31-11420-06-5/37851, в частині доповнення субрахунків 7512 «Трансферти» та 8512 «Витрати за міжбюджетними трансфертами».

Прийняття змін до нормативно-правових актів сприятиме підвищенню рівня відкритості, достовірності та прозорості фінансової звітності розпорядників коштів бюджетів в частині операцій за міжбюджетними трансфертами, що є одним із результатів реалізації Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року²⁵.

За результатами проведеного дослідження підготовлено та надіслано Міністерству фінансів Інформаційну довідку щодо обліку і управління майном органів місцевого самоврядування, обліку землі, проведення інвентаризації та перерахування трансфертів та пропозиції стосовно внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі (лист від 21.11.2019 № 214).

3. Висновки і пропозиції

Підсумовуючи слід зазначити, що для органів місцевого самоврядування питання ведення обліку та управління майном, землею, проведення інвентаризації комунального майна та обліку перерахування міжбюджетних трансфертів є дуже важливим та актуальним.

Відповідно до національного законодавства органи місцевого самоврядування є власниками комунального майна. Органи місцевого самоврядування реалізують свої повноваження щодо управління об'єктами права комунальної власності, зокрема, шляхом затвердження на пленарних засіданнях рад відповідних порядків (положень) про відчуження, списання, приватизацію та оренду майна комунальної власності.

Однак, не всі органи місцевого самоврядування володіють достовірною інформацією про розмір і вартість комунального майна. Для володіння такою інформацією органам місцевого самоврядування необхідно: провести інвентаризацію з використанням даних Державного земельного кадастру та Державного реєстру речових прав на нерухоме майно; створити повний реєстр комунального майна відповідної громади та забезпечити його оприлюднення на веб-сайті; перевіряти актуальність реєстру комунального майна із державними реєстрами (земельний кадастр та реєстр речових прав на нерухоме майно) та звітами органів комунальної власності.

Наразі не складається консолідована фінансова звітність громади, яка б містила детальну інформацію щодо нефінансових активів, фінансових активів, власного капіталу та зобов'язань суб'єктів комунальної власності. Однак, така інформація має важливе значення для багатьох процесів управління місцевими фінансами, зокрема: оцінювання фінансового стану громади, формування бази оподаткування для наповнення місцевих бюджетів, визначення критеріїв щодо майбутніх капітальних інвестицій, максимального збільшення рентабельності інвестицій та забезпечення ефективного використання ресурсів.

Проведений аналіз нормативно-правових актів дозволяє зробити висновок про те, що наразі повноваження органів місцевого самоврядування щодо обліку і бухгалтерського обліку земель комунальної власності чітко визначені.

Проте, як свідчать матеріали Аудиторського звіту не всі громади визначили межі адміністративно-територіальних одиниць та провели нормативно-грошову оцінку населених пунктів. Це вплинуло на проведення державної інвентаризації земель, і, відповідно, комунального майна, що на ній знаходиться.

Після визначення меж адміністративно-територіальних одиниць та проведення інвентаризації

²⁵ Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 20 червня 2018 р. № 437-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/437-2018-%D1%80>

земель органами місцевого самоврядування має бути прийняте рішення про проведення інвентаризації майна, що знаходиться на землях громади.

Аналіз нормативно-правових актів, які регулюють механізм перерахування міжбюджетних трансфертів та ведення розпорядниками бюджетних коштів бухгалтерського обліку дозволив виявити питання, які потребують вирішення задля забезпечення складання фінансової звітності про використання коштів державного і місцевих бюджетів в частині операцій з міжбюджетними трансфертами.

Для вирішення цього питання було підготовлено проект змін до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затверджених відповідними наказами Міністерства фінансів України. Прийняття запропонованих змін до нормативно-правових актів, в частині обліку операцій за міжбюджетними трансфертами сприятиме підвищенню рівня достовірності та якості фінансової звітності розпорядників коштів бюджетів.