

### Summary

*Sveredenko V. M. About Conflicts in the Sphere of Taxation: Theoretical Legal Aspect. — Article.*

The legal category of tax conflict, the conditions of its arising and structure have been studied and the definition of the notion «tax conflict» has been suggested.

*Keywords:* tax legal relationship, tax offence, conflict, tax conflict.

УДК 347.73

*Л. В. Вакарюк*

### МІСЦЕ БЮДЖЕТНОГО ПРАВА В СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО ПРАВА УКРАЇНИ

**Постановка проблеми.** Починаючи з 70-х років минулого століття в юридичній літературі величезні і дуже значущі правові інститути почали називати «підгалузями» або «розділами» галузі права [1, 141]. Не стало виключенням і фінансове право, в якому почали виокремлювати підгалузі, включаючи в них «бюджетне право», «правове регулювання доходів». Причому підгалузі фінансового права повинні відповідати основним ланкам фінансової системи, оскільки кожна з них має специфічні особливості в методах мобілізації та розподілі грошових фондів. Як вказують теоретики права, при дослідженні системи галузі права необхідно виділити її з інших. Причому межі потрібно проводити і в просторі, і в часі, оскільки фінансово-правові норми часто змінюються.

Фінансове право, як і інші галузі, однотипове з державою, яка їх приймає і разом з нею змінюється. І хоча наша держава стала за сутністю новою (змінений суспільно-політичний і економічний устрій), не можна сказати, що всі норми фінансового права Української РСР були одночасно змінені. Фінансове законодавство змінюється поступово. Будь-яка система права має свою історичну форму, визначається природою і сутністю даного типу права [1, 29]. Розглядаючи систему фінансового права, слід виходити з співвідношення його з формою існуючого права і з системою фінансового законодавства.

**Ступінь наукової розробки проблеми.** Питанням бюджетного права, його інститутів присвячували праці юристи: О. М. Бандурка, Л. К. Воронова, О. М. Горбунова, О. Ю. Грачова, І. Б. Заверуха, М. В. Карасьова, Ю. О. Крохіна, М. П. Кучерявенко, О. А. Музика-Стефанчук, А. А. Нечай, Ю. А. Ровінський, Н. Ю. Пришва, М. І. Піскотін, Н. І. Хімичева. Проблеми, що існують у бюджетній сфері, вивчали й економісти: О. Д. Василик, М. І. Кульчицький, Ц. Г. Огонь, Л. Л. Осипчук, Г. Б. Поляк.

**Мета статті** полягає у з'ясуванні ступеня наукової розробки проблеми, дослідженні особливостей правової природи інститутів бюджетного права, визначенні його галузевої приналежності та місця в системі фінансового права.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Бюджетне право займає центральне місце в системі фінансового права. Маючи свій особливий предмет регу-

лювання, бюджетне право разом з тим пов'язане з іншими інститутами фінансового права. Це викликано тим становищем, яке займає бюджет у фінансовій системі країни, а саме — його головною та координуючою роллю у ній. Відносини, які регулюються бюджетним правом, виникають у зв'язку з утворенням, розподілом і використанням централізованих фондів грошових коштів, які надходять в розпорядження держави та органів місцевого самоврядування на кожній території.

Слід зазначити, що на сьогоднішній день більшість вчених юристів-фінансистів використовують при характеристиці бюджетного права термін «підгалузь». Так, Л. К. Воронова у підручнику з фінансового права зазначає: «Бюджетне право як підгалузь фінансового права — це сукупність правових норм, які регулюють бюджетний устрій, структуру та порядок розподілу доходів і видатків між ланками бюджетної системи, повноваження держави і органів місцевого самоврядування в галузі бюджетів і бюджетний процес» [2, 115]. У сучасному підручнику з фінансового права його автор О. П. Орлюк визначає бюджетне право як «сукупність бюджетно-правових норм, що регулюють фінансові відносини, які виникають у зв'язку з бюджетною діяльністю, тобто утворенням, розподілом, перерозподілом і використанням коштів державного і місцевих бюджетів» [3, 218–219]. Такої позиції дотримуються і представники російської школи фінансового права. Зокрема, О. М. Горбунова, розглядаючи систему фінансового права, пише, що «враховуючи те, що бюджетні та податкові питання регулюються великими блоками норм фінансового права, їх можна було б виділити та розглядати як підгалузі фінансового права [4, 46]. С. В. Запольський зазначає, що бюджетне право як підгалузь фінансового права всередині єдина та практично неподільна [5, 87]. Таку ж точку зору має і Ю. О. Крохіна: «Бюджетне право — це підгалузь фінансового права, яка являє собою сукупність встановлених державою загальнообов'язкових, однорідних правових норм, що регулюють майнові та пов'язані з ними немайнові суспільні відносини, які виникають у процесі бюджетної діяльності держави та муніципальних утворень» [6, 213].

В сучасних умовах бюджетне право остаточно сформувалось як підгалузь фінансового права. Це стало можливим за декількома причинами: по-перше, бюджетне право завжди регулювало широке коло суспільних відносин; по-друге, результатом розвитку бюджетно-правових відносин стало прийняття Бюджетного кодексу України — акта, який уніфіковано регулює бюджетні відносини. Специфіка бюджетного права України як підгалузі, на нашу думку, полягає в такому: 1) воно включає в себе великий масив фінансово-правових норм. Більша частина цих норм міститься в Бюджетному кодексі України, в щорічно прийнятому законі про державний бюджет на поточний рік, інших законах та підзаконних актах, а також рішеннях органів місцевого самоврядування, які стосуються бюджетної сфери; 2) бюджетно-правові норми, які складають бюджетне право, як зауважує Л. К. Воронова, природно є видом фінансово-правових. Для них характерні всі особливості фінансово-правових норм. Усі вони мають категоричний характер, суми платежів, які планова-

лися при складанні бюджету, стають обов'язковими після затвердження акта про бюджет. Органи виконавчої влади зобов'язані виконати приписи, вміщені в акті про бюджет щодо мобілізації доходів, і мають право на цільове використання їх у розмірах, передбачених у цих актах. Загалом, учасники бюджетних відносин мають права і обов'язки, покладені на них нормами актів бюджетного законодавства. Врегульовані бюджетно-правовими нормами бюджетні відносини набувають форми бюджетних правовідносин; 3) у відносинах, які ним регулюються, в якості суб'єктів виступають Україна як держава, територіальні одиниці та муніципальні утворення, що є власниками казни відповідного рівня, а також відповідні органи представницької (законодавчої) та виконавчої влади в рамках своєї компетенції; 4) ці відносини виникають у зв'язку з утворенням, розподілом та використанням грошових фондів держави, а також муніципальних утворень у формі відповідних бюджетів, які мають загальне (публічне) значення для держави чи її територіальних утворень [7, 195].

Як нами вже зазначалося вище, бюджетне право регулює суспільні відносини, які об'єднуються в різні правові інститути. І якщо стосовно визначення предмета бюджетного права як сукупності суспільних відносин у сфері бюджетної діяльності держави та муніципальних утворень, які виникають внаслідок їх державного установа, закріплення чи регулювання, в науці фінансового права спостерігається консенсус, то стосовно класифікації цих суспільних відносин на групи погляди вчених різняться між собою. С. Д. Ципкін конкретними інститутами бюджетного права називав бюджетний устрій СРСР; бюджетні повноваження Союзу РСР, союзних, автономних республік та адміністративно-територіальних одиниць; права різних державних органів на здійснення цих повноважень; розмежування доходів та видатків між різними видами бюджетів; бюджетний процес [8, 44].

Н. І. Хімічева в бюджетному праві Російської Федерації виділяє такі блоки норм, які встановлюють та регулюють: 1) загальні положення бюджетного права, що стосуються визначення його предмета, принципів, джерел, зміст бюджетних правовідносин та перелік їх суб'єктів; 2) бюджетний устрій РФ, тобто види бюджетів, що входять в бюджетну систему країни, принципи їх взаємозв'язку, функції кожного з видів бюджетів; 3) склад доходів та видатків бюджетної системи в цілому та бюджетів, що до неї входять, розмежування їх між бюджетами різних рівнів; 4) розподіл компетенції (предметів відання та повноважень РФ, її суб'єктів та муніципальних утворень з питань функціонування бюджетної системи та її ланок); 5) бюджетний процес [9, 195].

М. В. Карасьова в структурі бюджетного права виділяє правові норми, які встановлюють — бюджетну систему РФ та принципи її побудови; бюджетну компетенцію суб'єктів бюджетного права; структуру бюджету та вимоги щодо його збалансованості; порядок здійснення бюджетних видатків; бюджетний процес; взаємовідносини між бюджетами різних рівнів бюджетної системи РФ (міжбюджетні відносини); бюджетно-правову відповідальність; бюджетний контроль [10, 185].

Цікавими, на нашу думку, є погляди Ю. О. Крохіної на предмет бюджетного права. Зокрема, вона вважає, що особливість бюджетно-правового регулювання полягає в тому, що в одних сферах бюджетної діяльності норми бюджетного права безпосередньо та в повному обсязі регулюють ці суспільні відносини, а в інших — тільки установлюють, передбачають фінансові відносини. В результаті предмет бюджетного права складається з двох груп відносин: атрибутивних (виключних) та прилягаючих (суміжних). До атрибутивних вчена відносить групи правових норм, що регулюють порядок утворення доходів та здійснення видатків бюджетів всіх рівнів; опосередковують бюджетний процес та контроль; відповідальність за бюджетні правопорушення. Ці відносини, зазначає автор, переважають у системі бюджетного права, включаються в нього повністю та максимально ним врегульовані. Другу групу відносин, які утворюють предмет бюджетного права, складають відносини, які прилягають (суміжні) до атрибутивних. Суміжні правові відносини регулюються нормами бюджетного права та відповідного фінансово-правового інституту двома способами: або одночасно, узгоджено, або за принципом «ланцюгової реакції», коли норми бюджетного права є загальними, установлюючими для цих відносин, а норми відповідного фінансово-правового інституту — розвиваючими, уточнюючими [11, 214].

На нашу думку, «суміжна природа» цих правовідносин не говорить про їх включення в систему бюджетного права, а скоріше про комплексний характер цих правовідносин. Оскільки, як зазначає сама Ю. О. Крохіна, «ці відносини детально регулюються іншими підгалуззями чи інститутами фінансового права, створюючи таким чином об'єкти спільного правового регулювання. Збіжним юридичним критерієм атрибутивних та суміжних бюджетно-правових відносин є їх зовнішнє закріплення нормами права, що включені в систему бюджетного законодавства [11, 214].

В силу того, що відносини, які складають предмет бюджетного права, досить різноманітні та врегульовані багатьма джерелами права, вони об'єднуються в різні правові інститути, котрі замкнуті в рамках бюджетного права як підгалузі фінансового права. Однією з умов ефективного здійснення бюджетної діяльності є включення різних бюджетів до бюджетної системи держави з метою визначення та розподілення доходних і видаткових джерел, ефективної взаємодії з іншими бюджетами.

У відповідності до ст. 133 Конституції України «систему адміністративно-територіального устрою України складають: Автономна Республіка Крим, області, райони, міста, райони в містах, селища і села» [12, ст. 133]. Стаття 2 Бюджетного кодексу України визначає бюджетну систему України як сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів (бюджет Автономної Республіки Крим, обласні бюджети, районні бюджети, бюджети районів у містах, бюджети місцевого самоврядування), яка побудована з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіального устроїв і врегульована нормами права [13, ст. 133]. Як бачимо, склад бюджетної системи України побудовано відповідно до ст. 133 Конституції України.

Варто погодитися з В. Блажевичем, який наголошує, що Конституцією України закладено дворівневу бюджетну систему, а саме: Державний бюджет та бюджети місцевого самоврядування (місцеві бюджети). Обласний і районні бюджети утворюються лише як механізм реалізації частини третьої ст. 142: «Держава бере участь у формуванні доходів бюджетів місцевого самоврядування, фінансово підтримує місцеве самоврядування» та частини другої ст. 143 Конституції: «Обласні та районні ради затверджують програми соціально-економічного та культурного розвитку відповідних областей і районів та контролюють їхнє виконання; затверджують районні та обласні бюджети, які формуються з коштів Державного бюджету для їх відповідного розподілу між територіальними громадами або для виконання спільних проектів, і з коштів, залучених на договірних засадах із місцевих бюджетів для реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм, та контролюють їх виконання; вирішують інші питання, віднесені до їхньої компетенції» [14, 71].

При аналізі поняття бюджетної системи треба звернути увагу на її співвідношення з фундаментальним поняттям в галузі бюджетного регулювання — поняттям бюджетного устрою. Закон України «Про бюджетну систему України» встановлював, що «бюджетний устрій — це організація і принципи побудови бюджетної системи, її структури, взаємозв'язок між окремими ланками бюджетної системи. Бюджетний устрій України визначається з урахуванням державного устрою і адміністративно-територіального поділу» [15]. З прийняттям Бюджетного кодексу України поняття бюджетного устрою зникло з бюджетного законодавства України. Законодавці вирішили задовольнитися визначенням бюджетної системи, але такий підхід, на наш погляд, значно послабив чинне бюджетне законодавство. Дійсно, бюджетний устрій тісно пов'язаний із бюджетною системою, але він значно ширший за неї. Саме через категорію бюджетного устрою складається уява про діючу, а не статичну бюджетну систему, закріплюються засади її регулювання, співвідношення між рівнями бюджетної системи.

Слід зазначити, що в юридичній та економічній літературі немає чіткого визначення поняття бюджетного устрою. Економісти Д. О. Василик та О. Д. Гордей підкреслюють, що бюджетний устрій у державі визначається формою державного устрою і включає в себе організацію бюджетної системи, принципи її побудови, бюджетні повноваження законодавчого органу та виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та їх виконавчих органів [16, 29–32]. Автори підручника з державних фінансів України О. Д. Василик та К. В. Павлюк взагалі отождоюють поняття бюджетного устрою з бюджетною системою. Автори пишуть, що «бюджетна система — це сукупність державного й місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного та адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права» [17, 41].

В дослідженнях юристів-фінансистів зустрічається як широке, так і звужене розуміння категорії «бюджетний устрій». З цього приводу Н. І. Хімичева ще в 1979 р. зазначала, що «єдине, в чому думка ... авторів збігається, це обов'язкова присутність у понятті бюджетного устрою такого елемента, як різні рівні

бюджетів. Цей елемент висувається одностайно на перший план, є основою всього поняття». Під бюджетним устроєм вчена розуміє «внутрішню побудову бюджету держави, що виражається у сукупності бюджетів, види та принципи взаємного зв'язку яких визначаються національно-державним та адміністративно-територіальним устроєм країни». М. І. Піскотін при дослідженні проблем радянського бюджетного права відносить до бюджетного устрою побудову бюджетної системи, взаємозв'язок її складових частин і норми, що визначають порядок установлення податків і доходів, які поступають на утворення бюджетів усіх рівнів, а також норми, що передбачають принципи щорічного установлення розмірів відрахувань від наскрізних податків і загальнодержавних податків в нижчестоящі бюджети [18, 62–63; 13, 83–84]. Ми поділяємо точку зору Л. К. Воронової, яка наголошує, що бюджетний устрій в державі визначається формою державного устрою і включає в себе організацію бюджетної системи, принципи її побудови, повноваження законодавчих та виконавчих органів державної влади, органів місцевого самоврядування. Таким чином, вважаємо за доцільне повернути до чинного бюджетного законодавства поняття бюджетного устрою, закріпивши його відповідно у розділі I ст. 2 «Визначення основних термінів» Бюджетного кодексу України як сукупність бюджетів та принципів, що поєднують їх в єдину бюджетну систему і відносин, які забезпечують переміщення коштів між бюджетами.

**Висновки.** Отже, в силу того, що відносини, які складають предмет бюджетного права, досить різноманітні та регулюються багатоманітними джерелами права, вони об'єднуються в різні правові інститути, котрі замкнуті в рамках бюджетного права як підгалузі права. Предмет бюджетного права — це сукупність суспільних відносин у сфері бюджетної діяльності держави та муніципальних утворень, які виникають внаслідок їх державного установлення, закріплення чи регулювання. Ці суспільні відносини класифікуються у відокремлені групи, які виникають відносно: по-перше, бюджетного устрою в державі; по-друге, встановлення та структури доходних джерел бюджетів різних рівнів; порядку розподілу видатків між ланками бюджетної системи; міжбюджетного регулювання; по-третє, повноважень держави та органів місцевого самоврядування в галузі бюджету; по-четверте, бюджетного процесу та, по-п'яте, встановлення підстав відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

#### Література

1. Алексеев С. С. Проблемы теории права. Т. 1 / С. С. Алексеев. — Свердловск, 1972. — 396 с.
2. Воронова Л. К. Финансовое право Украины: учебник / Л. К. Воронова. — К.: Прецедент: Моя книга, 2006. — 448 с.
3. Орлюк О. П. Финансовое право. Академичний курс: підручник / О. П. Орлюк. — К., 2010. — 808 с.
4. Горбунова О. Н. Проблемы совершенствования основных финансово-правовых институтов в условиях перехода России к рынку: дис. ... д-ра юрид. наук в виде науч. докл., выполняющего также функции автореф. / О. Н. Горбунова. — М., 1986. — 42 с.
5. Запольский С. В. Дискуссионные вопросы теории финансового права: монография / С. В. Запольский. — М.: РАП, Эксмо, 2008. — 153 с.
6. Крохина Ю. А. Финансовое право России / Ю. А. Крохина. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: НОРМА, 2008. — 720 с.

7. Финансовое право : учебник / отв. ред. Н. И. Химичева. — 4-е изд., перераб. и доп. — М. : НОРМА, 2008. — 768 с.
8. Цыпкин С. Д. Финансово-правовые институты, их роль в совершенствовании финансовой деятельности советского государства / С. Д. Цыпкин. — М. : Изд-во Моск. ун-та, 1983. — 80 с.
9. Химичева Н. И. Субъекты советского бюджетного права / Н. И. Химичева. — Саратов : Изд-во Саратов. ун-та, 1979. — 22 с.
10. Финансовое право : учебник / отв. ред. М. В. Карасева. — 3-е изд., перераб. и доп. — М. : Юристъ, 2009. — 604 с.
11. Крохина Ю. А. Бюджетное право и российский федерализм / Ю. А. Крохина ; под ред. Н. И. Химичевой. — М. : НОРМА, 2000. — 405 с.
12. Конституція України : прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 черв. 1996 р. із змінами від 12 груд. 2004 р. : офіц. вид. — К. : Атіка, 2006. — 64 с.
13. Бюджетний кодекс України : Закон України від 8 лип. 2010 р. № 2456-І // Відомості Верховної Ради України. — 2010. — № 50–51. — Ст. 572.
14. Блаженич В. Збалансування місцевих бюджетів та роль міжбюджетних відносин у вирівнюванні місцевих (міських) бюджетів // Підприємництво, господарство і право. — 2003. — № 2. — С. 20–25.
15. Про бюджетну систему України : Закон України від 5 груд. 1990 р. № 512 // Відомості Верховної Ради України. — 1991. — № 1. — Ст. 42.
16. Гордей О. Д. Бюджетний механізм забезпечення зростання суспільного добробуту / О. Д. Гордей, Д. О. Василик // Фінанси України. — 2003. — № 4. — С. 29–32.
17. Василик О. Д. Державні фінанси України : підручник / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. — К. : Центр навч. л-ри, 2003. — 608 с.
18. Пискотин М. И. Советское бюджетное право (основные проблемы) / М. И. Пискотин. — М. : Юрид. лит., 1971. — 312 с.

### Анотація

**Вакарюк Л. В.** Місце бюджетного права в системі фінансового права України. — Стаття.

Стаття присвячена дослідженню місця бюджетного права в системі фінансового права сучасної України. Зокрема, аналізуються поняття бюджетного устрою та бюджетної системи, досліджується специфіка бюджетного права України як підгалузі фінансового права. Обґрунтовується необхідність включення в діюче бюджетне законодавство поняття бюджетного устрою, закріпивши його відповідно у Бюджетному кодексі України.

*Ключові слова:* фінансове право, бюджетне право, бюджетне законодавство, бюджетна система, бюджетний устрій.

### Аннотация

**Вакарюк Л. В.** Место бюджетного права в системе финансового права Украины. — Статья.

Статья посвящается исследованию места бюджетного права в системе финансового права современной Украины. В частности, анализируются степень научной разработки проблемы, понятия «бюджетное устройство» и «бюджетная система», исследуется специфика бюджетного права Украины как подотрасли финансового права. Обосновывается необходимость включения в действующее бюджетное законодательство понятия бюджетного устройства, закрепив его соответственно в Бюджетном кодексе Украины.

*Ключевые слова:* финансовое право, бюджетное право, бюджетное законодательство, бюджетная система, бюджетное устройство.

### Summary

**Vakaryuk L. V.** The Place of Budgetary Law in the System of Financial Law in Ukraine. — Article.

The article is dedicated to complex research of budgetary law as branch of financial law. The specific of budgetary law for Ukraine is found out as the special section (branches) of financial law, features are investigated the definition of budgetary system and budgetary arrangement. Recommendations are defined and offered concerning improvement of the legal adjusting of budgetary relations in Ukraine.

*Keywords:* financial law, budget law, budget legislation, budget structure, budget organization.