

УДК 347.73

З. І. Перощук

ПРОБЛЕМИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТІВ, ЩО СТАНОВЛЯТЬ БЮДЖЕТНУ СИСТЕМУ УКРАЇНИ

Постановка проблеми. У сучасному фінансовому праві доходи й видатки бюджету є досить складними дискусійними категоріями.

Взявши до уваги науковий здобуток щодо доходів і видатків бюджету, вважаємо за доцільне виокремити деякі важливі аспекти розуміння цих двох бюджетно-правових категорій, сформувавши щодо них власну точку зору.

Аналіз досліджень і публікацій. Правова природа доходів та видатків бюджету фрагментарно охоплюється дослідженнями таких відомих учених кінця XIX – початку XX століття, як Е.Н. Берендтс, С.І. Гловайський, І.Х. Озеров, І.І. Янжул, Л.М. Яснопольський. Серед учених радянської доби можемо назвати Ю.А. Ровінського, Л.К. Воронову, В.В. Бесчеревних, С.Д. Ципкіна, М.І. Піскотіна, Н.І. Хімічеву. У період незалежної України означену проблематику досліджували Л.К. Воронова, Н.Ю. Пришва, М.П. Кучерявенко, А.А. Нечай, О.А. Музика-Стефанчук.

Еволюція визначень доходів та видатків бюджету в умовах трансформації фінансово-правової науки дозволила сформувати сучасне сприйняття цих правових категорій.

Метою статті є виявлення проблемних питань розуміння доходів і видатків бюджетів, що становлять бюджетну систему України, та вдосконалення визначень відповідних бюджетно-правових категорій.

Виклад основного матеріалу. У класичному розумінні доходами бюджету є всі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачається законодавством України (включаючи трансферти, дарунки, гранти); видатками бюджету – кошти, що спрямовуються на здійснення програм і заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум. Такі визначення мають місце в більшості сучасних фінансово-правових джерел і попередньому Бюджетному кодексу України [1; 2, с. 416; 3, с. 374, 376; 4, с. 251, 253].

Деяко вдосконалено поняття доходів та видатків бюджету новим Бюджетним кодексом України (далі – БК України) [5]. Законодавець доходи бюджету визначає через надходження, включаючи до них ще плату за надання адміністративних послуг і власні надходження бюджетних установ, до яких належать дарунки та гранти, які раніше у визначенні виділялися окремо; щодо видатків бюджету – розширює перелік бюджетних коштів, які до них не належать.

Таким чином, за новим БК України доходи бюджету – це податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачене законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ).

Видатки бюджету – кошти, спрямовані на здійснення програм і заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать такі: погашен-

ня боргу, надання кредитів із бюджету, розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів, повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування.

На нашу думку, наведені визначення потребують деяких уточнень.

Щодо доходів бюджету зазначимо таке:

– значення терміна «доходи бюджету», який використовується в БК України, характеризує структуру доходів бюджету;

– доходи бюджету визначаються як сукупність певних надходжень до бюджету, тоді як надходження бюджету включають доходи бюджету й вважаються ширшим поняттям (у спрощеному вигляді норми БК України можна відобразити так: надходження бюджету → доходи бюджету → надходження бюджету);

– бюджетно-правові категорії «доходи бюджету» та «надходження бюджету», з одного боку, ототожнюються, а з іншого – виступають семантичними відтінками одна одної;

– безповоротність доходів є дещо умовною, оскільки податки «повертаються» до платника у вигляді, зокрема, суспільних послуг, тому мають публічну відплатність [6, с. 64; 7, с. 51].

Щодо видатків бюджету зауважимо таке:

– термін у БК України використовується у вузькому значенні;

– бюджет передбачає бюджетні кошти для забезпечення завдань і функцій відповідних органів влади, а отже, видатки є тим структурним елементом, який забезпечує виконання таких завдань і функцій.

Так, проблема доходів у фінансово-правовій галузі є фактично міжінституційною та знаходиться на стику бюджетного й податкового права [8, с. 15–16].

Н.Ю. Пришва, досліджуючи правову природу державних доходів, зауважила, що інститут доходів бюджету є частиною системи фінансового права. Він не в змозі охопити всю сукупність фінансово-правових норм у сфері регулювання державних доходів, оскільки останні не обмежуються лише бюджетом, а включають і доходи позабюджетних фондів. Тому є підстави стверджувати, що проблеми державних доходів знаходили своє висвітлення лише в частині доходів бюджету.

Н.Ю. Пришва проаналізувала різні погляди стосовно державних доходів, дійшовши висновку, що більшість авторів ототожнюють поняття «державні доходи» та «фінансові ресурси», погодившись при цьому з тими науковцями, зокрема М.П. Кучерявенко, які розмежовуються ці два поняття [9, с. 22, 26]. Таку ж думку поділяють О.А. Музика, яка ґрунтовно досліджувала доходи місцевих бюджетів [6, с. 65], і Т.М. Ямненко, яка вивчала інститут правового регулювання державних доходів у фінансовому праві як навчальній дисципліні [10, с. 92].

Дійсно, доходи державного бюджету є лише частиною державних доходів, доходи місцевих бюджетів – частиною місцевих доходів, державні доходи й фінансові ресурси – різними поняттями (фінансові ресурси включають державні доходи, відповідно, фінансові ресурси місцевого самоврядування охоплюють місцеві доходи).

Відповідно до визначення бюджету в БК України бюджет є «планом фінансових ресурсів». Отже, законодавець чітко встановлює, що, крім доходів, бюджет

містить інші складові елементи, наприклад кошти від державних (місцевих) запозичень, які до доходів бюджету не належать. Тому цілком логічним виглядає введення законодавцем двох термінів: «доходи бюджету» та «надходження бюджету».

З метою уникнення проблемних питань щодо розуміння цих бюджетно-правових категорій вважаємо за доцільне вдосконалити визначення доходів бюджету.

Доходи бюджету – це частина фінансових ресурсів бюджету, яка включає податки, збори й інші обов'язкові платежі, які згідно із законодавством України справляються до бюджету, а також трансферти (дотації, субвенції), які є необхідними для здійснення функцій держави та місцевого самоврядування в межах Конституції України й законів України.

Досить складною категорією в бюджетному праві є видатки бюджету, які тісно пов'язані з доходами бюджету.

Так, Л.К. Воронова, висвітлюючи поняття й види державних та місцевих видатків, зазначає, що видатки державного й місцевих бюджетів є об'єктивною економічною категорією, яка опосередковує його доходи та завершує розподільні відносини.

Видатки державного й місцевих бюджетів учений визначає як засновані на фінансово-правових нормах прямі планові витрати держави та місцевих органів самоврядування, пов'язані з їх функціонуванням [2, с. 343–344, 348].

З вищезазначеного постає, що сутність бюджетно-правової категорії «видатки бюджету» розкривається фактично під час визначення її як певної процедури, тобто під час відображення самого механізму витрачання коштів бюджету.

Такі висновки можна зробити з визначень І.І. Бабіна: «Видатки бюджету – це публічні та такі, що не створюють і не погашають фінансові вимоги, безперервні витрати держави, Автономної Республіки Крим, територіальних громад» [11, с. 126]; Е.С. Дмитренко: «Видатки бюджету – це регламентовані фінансово-правовими нормами безпосередні, прямі, цільові, планові витрати держави, органів місцевого самоврядування» [12, с. 126]; А.М. Цветкова: «Видатки бюджету – це публічні, безперервні, прямі витрати держави» [13, с. 84].

Загалом існуючі дослідження видатків бюджету часто вказують або на семантичність термінів «видатки бюджету» та «витрати бюджету», або на їх синонімічність.

Прикладом вживання цих двох термінів у синонімічному значенні є висловлювання Е.Н. Берендтса, який ще в дореволюційний час писав: «Заради витрат тільки й існує державне господарство, і жодне з державних завдань не може бути виконано без використання матеріальних коштів, тобто без видатків» [14, с. 156–157].

Подібні міркування залишаються актуальними. Досліджуючи інститут державних видатків у фінансовому праві як навчальній дисципліні, Т.М. Ямненко зазначає, що виконання будь-яких функцій держави потребує прямих витрат фінансових ресурсів. Тому витрати держави – це одна з важливих сторін фінансової діяльності держави, яка безпосередньо пов'язана з її діяльністю щодо мобілізації коштів у державний і місцеві бюджети та державні цільові фонди.

О.А. Музика щодо цього зазначає, що трапляються випадки, коли в науковій літературі й у побуті вживають термін «витрати бюджету», розуміючи при цьому

саме «видатки бюджету». Проте БК України розмежовує ці два поняття, а отже, не можна їх ототожнювати чи плутати, адже вони вже мають своє легальне визначення [17, с. 17].

Загалом термін «видаток» тлумачиться так: 1) витрата, видання коштів, матеріалів тощо для чого-небудь, викликані чимось або необхідні для здійснення певної мети; 2) кошти, витрачені або необхідні для здійснення чогось [18, с. 96; 19, с. 92].

Термін «витрата» найімовірніше з'явився в українській мові під впливом російської мови в пізніший час (приблизно в XIX столітті) та означає гроші, кошти, витрачені на будь-що [19, с. 116]. Цікаво, що в перекладі російською мовою відповідником обох термінів є термін «расход».

Отже, обидва терміни дійсно можуть бути синонімами.

На нашу думку, ідея законодавця щодо запровадження в БК України двох термінів є правильною, оскільки кошти для погашення боргу хоч і характеризуються певними ознаками видатків бюджету, проте не є ними, оскільки спрямовані не на здійснення органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування покладених на них завдань і функцій, а, наприклад, на повернення кредитів (позик).

Іншої думки щодо введення в законодавство України терміна «витрати бюджету» поряд із терміном «видатки бюджету» дотримується А.А. Нечай. Науковець, який досліджував правові проблеми регулювання публічних видатків у державі, вважає введення двох термінів не дуже вдалим із декількох причин: «Використання двох термінів – «видатки» та «витрати» – стосовно процесу витрачання грошових фондів коштів розмиває різницю між: 1) процесом безпосереднього використання або передачі у вигляді трансфертів фінансових ресурсів у державі; 2) процесом нарахування грошових сум, які підлягають подальшому використанню (або передачі); 3) процесом використання нефінансових (натуральних) ресурсів. А це у свою чергу «розмиває» межі між фінансовою й нефінансовою діяльністю в державі та робить норми правового регулювання у сфері фінансів нечіткими й навіть неоднозначними.

Так, введення двох зазначених термінів у БК України призвело до нечіткого розуміння операцій, пов'язаних із використанням грошових коштів бюджетів. Прикладом цього є вживання терміна «витрати» замість терміна «видатки» не тільки в статтях, які стосуються погашення основної суми боргу держави або місцевого самоврядування, а й у статтях, які регулюють використання коштів спеціального фонду бюджету, що не можуть спрямовуватися на погашення такого боргу (ст. 23 Бюджетного кодексу України); використання коштів головних розпорядників бюджетних коштів, що також не можуть спрямовуватися на погашення такого боргу (ч. 4 ст. 28 Бюджетного кодексу України); використання всіх взагалі коштів державного бюджету (пп. «б» п. 1 ч. 1 ст. 38) [20, с. 220].

На нашу думку, проблема полягає не у введенні в БК України двох термінів, а в їх застосуванні. Приклади сплутування «видатків бюджету» та «витрат бюджету» в статтях БК України (або, точніше сказати, неправильного їх застосування) можна доповнити безліччю інших, серед яких найбільш вдалим є такий: глава 5 БК України має назву «Доходи, видатки та кредитування державного бюджету України», а глава 11 – «Надходження та витрати місцевих бюджетів» (однакові

за змістом глави БК України по-різному називаються: у першому випадку – видатки, у другому – витрати).

Вважаємо, що потрібно чітко розмежувати терміни «витрати бюджету» та «видатки бюджету», дати чіткі визначення й на їх основі привести у відповідність норми БК України.

Видатки бюджету є складовою частиною витрат бюджету, а отже, поняттям, вужчим за змістом порівняно з поняттям витрат бюджету.

Видатки бюджету є складовою частиною державних видатків. Цю позицію довела А.А. Нечай [20, с. 75], яка приєдналася до точки зору Л.К. Воронової щодо видатків державного бюджету лише як різновиду державних видатків. Цю позицію в подальшому підтримала більшість учених-юристів [10, с. 75–76].

Висновки. На нашу думку, видатки бюджету потрібно розглядати в двох аспектах: як частину державних видатків і як складову частину витрат бюджету.

Як частина державних видатків видатки бюджету являють собою кошти, що акумулюються в державному та місцевих бюджетах із метою задоволення загальнодержавних потреб.

Як складова частина витрат бюджету видатки бюджету – це кошти, необхідні для здійснення завдань і функцій, покладених на органи державної влади, органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування в межах Конституції України та законів України, з метою задоволення суспільних потреб.

Література

1. Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37–38. – Ст. 189.
2. Воронова Л.К. Фінансове право України : [підручник] / Л.К. Воронова. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. – 448 с.
3. Фінансове право України : [навчальний посібник] / Л.К. Воронова, М.П. Кучерявенко, Н.Ю. Пришва та ін. – К. : Правова єдність, 2009. – 395 с.
4. Орлюк О.П. Фінансове право. Академічний курс : [підручник] / О.П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2010. – 808 с.
5. Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
6. Музика О.А. Поняття «доходи місцевих бюджетів» і відмежування його від суміжних бюджетно-правових категорій / О.А. Музика // Право України. – 2004. – № 10. – С. 63–68.
7. Перощук З.І. Правові засади доходів і видатків місцевих бюджетів в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / З.І. Перощук ; Київський національний університет внутрішніх справ. – К., 2008. – 208 с.
8. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права : в 6 т. / Н.П. Кучерявенко. – Х. : Легас ; Право, 2005– . – Т. 3 : Учение о налоге. – 2005. – 600 с.
9. Пришва Н.Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів : дис. ... докт. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Н.Ю. Пришва ; Київський національний університет імені Тараса Шевченка. – К., 2004. – 391 с.
10. Ямненко Т.М. Фінансове право: галузь права, навчальна дисципліна і наука : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Т.М. Ямненко ; Київський національний університет імені Тараса Шевченка. – К., 2003. – 206 с.
11. Бабін І.І. Бюджетне право України : [навчальний посібник] / І.І. Бабін. – Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2010. – 296 с.
12. Дмитренко Е.С. Фінансове право України. Особлива частина : [навчальний посібник] / Е.С. Дмитренко. – К. : Алерта ; КНТ, 2007. – 613 с.
13. Цветков А.М. Визначення поняття «видатки бюджету» в теорії фінансового права та законодавстві України / А.М. Цветков // Підприємство, господарство і право. – 2002. – № 12. – С. 82–84.

14. Берендтс Э.Н. Русское финансовое право. Лекции, читанные в Императорскомъ училище правоуедения / Э.Н. Берендтс. – СПб. : Типолитография одиночной тюрьмы, 1914. – 455 с.
15. Музика О.А. Правове регулювання неподаткових доходів місцевих бюджетів України : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / О.А. Музика ; Київський національний університет імені Тараса Шевченка. – К., 2005. – 261 с.
16. Сучасний тлумачний словник української мови : [60 000 слів] / за заг. ред. В.В. Дубічинського. – Х. : Школа, 2009. – 832 с.
17. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К. ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2004. – 1440 с.
18. Нечай А.А. Правові проблеми регулювання публічних видатків в державі : дис. ... докт. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / А.А. Нечай ; Київський національний університет імені Тараса Шевченка. – К., 2005. – 579 с.

Анотація

Перошук З. І. Проблеми правового регулювання доходів та видатків бюджетів, що становлять бюджетну систему України. – Стаття.

У статті проаналізовано складні правові питання доходів та видатків державного й місцевих бюджетів, виокремлено важливі аспекти цих двох бюджетно-правових категорій, сформульовано власну точку зору щодо їх розуміння.

Ключові слова: бюджет, бюджетна система України, доходи бюджету, видатки бюджету, надходження бюджету, витрати бюджету.

Аннотация

Перошук З. И. Проблемы правового регулирования доходов и расходов бюджетов, составляющих бюджетную систему Украины. – Статья.

В статье подняты сложные правовые вопросы доходов и расходов государственного и местных бюджетов, выделены важные аспекты этих двух бюджетно-правовых категорий, сформулирована собственная точка зрения относительно их понимания.

Ключевые слова: бюджет, бюджетная система Украины, доходы бюджета, расходы бюджета, поступления бюджета, расходы бюджета.

Summary

Peroshchuk Z. I. Problems of legal regulation of the budget revenues and expenditures are included in the budget system of Ukraine. – Article.

The complex legal issues of revenues and expenditures of state and local budgets are raised; important aspects of these two fiscal categories are distinguished and own point of view on their understanding is formulated in the article.

Key words: budget, budget system of Ukraine, budget revenues, budget expenditures, budget incomes, budget costs.