

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПРАВА

Правові горизонти



Legal horizons

ВИПУСК 1 (14)

Суми – 2016

РЕДАКЦІЙНА КОЛЕГІЯ:

Головний редактор –

Гаруст Ю. В., *д-р юрид. наук, ННІ права СумДУ, Україна;*

Відповідальний секретар –

Уткіна М. С., *аспірант, ННІ права СумДУ, Україна;*

Айден Ульвіє – *доктор філософії, професор, Ізмірський університет, Туреччина;*

Андріяшко М. В. – *доктор філософії, доцент, Барановицький державний університет, Білорусь;*

Бекім Максуті – *доктор філософії, Македонія;*

Бурбика М. М. – *д-р юрид. наук, доцент, ННІ права СумДУ, Україна;*

Гиренко І. В. – *д-р юрид. наук, доцент, НУБП, Україна;*

Дегтярєва І. О. – *д-р держ. упр., професор, НАДУ при Президентові України;*

Деревянко Б. В. – *д-р юрид. наук, професор, ННІ права СумДУ;*

Завгородня В. М. – *канд. юрид. наук, доцент, ННІ права СумДУ;*

Ельда Зотай – *доктор філософії, Університет Александра Моссі, Албанія;*

Куліш А. М. – *д-р юрид. наук, заслужений юрист України, професор, директор ННІ права СумДУ, Україна;*

Курило В. І. – *д-р юрид. наук, професор, НУБП, Україна;*

Лукаш С. С. – *д-р юрид. наук, професор, СФ ХНУВС, Україна;*

Мельник Р. С. – *д-р юрид. наук, професор, КНУ ім. Т. Г. Шевченка, Україна;*

Музичук О. М. – *д-р юрид. наук, доцент, ХНУВС, Україна;*

Петров Р. А. – *д-р юрид. наук, професор, НУ «Києво-Могилянська академія»;*

Убер Села – *канд. політ. наук, Державний університет Тетово, Македонія;*

Сухонос В. В. – *д-р юрид. наук, професор, ННІ права СумДУ, Україна;*

Сухонос В. В. – *д-р юрид. наук, професор, ННІ права СумДУ, Україна;*

Харченко В. Б. – *д.ю.н., професор, ХНУВС, Україна;*

Чернадчук В. Д. – *д-р юрид. наук, професор, ННІ права СумДУ, Україна;*

Шемшученко Ю. С. – *д-р юрид. наук, професор, Інститут держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, Україна.*

EDITORIAL BOARD

Editor in Chief:

Harust Y. V. – *Doctor of Law, Educational and Scientific Institute of Law SSU, Ukraine;*

Executive Editor:

Utkina M. S. – *Ph. D. student, Educational and Scientific Institute of law SSU, Ukraine;*

Aydin Ulviyye – *Ph. D., Professor, Izmir University, Turkey;*

Andriyashka M. V. – *Ph. D., Associate Professor, Baranovich State University, Belarus;*

Bekim Maksuti – *Ph. D., Macedonia;*

Burbyka M.M. – *Doctor of Law, Associate Professor, Educational and Scientific Institute of law SSU, Ukraine;*

Gyrenko I. V. – *Doctor of Law, Associate Professor, National University of Life and Environmental Sciences, Ukraine;*

Dehtyarova I. O. – *Doctor of Public Administration, Professor, National Academy for Public Administration under the President of Ukraine;*

Derevyanko B. V. – *Doctor of Law, Professor, Educational and Scientific Institute of Law SSU;*

Zavgorodnia V. M. – *Ph. D. in Law, Associate Professor, Educational and Scientific Institute of Law SSU, Ukraine;*

Elda Zotaj – *Ph. D., Aleksandër Moisiu University, Albania;*

Kulish A. M. – *Doctor of Law, Honored Lawyer of Ukraine, Professor, Director of Educational and Scientific Institute of Law SSU, Ukraine;*

Kurylo V. I. – *Doctor of Law, Professor, National University of Life and Environmental Sciences, Ukraine;*

Lukash S. S. – *Doctor of Law, Professor, Sumy branch of Kharkiv National University of Internal Affairs, Ukraine;*

Melynk R. S. – *Doctor of Law, Professor, Taras Shevchenko National University of Kyiv, Ukraine;*

Muzychuk O. M. – *Doctor of Law, Associate Professor, Khariv National University of Internal Affairs, Ukraine;*

Petrov R. A. – *Doctor of Law, Professor, National University of Kyiv-Mohyla Academy;*

Ylber Sela – *Ph. D. in Political Science, Tetova State University, Macedonia;*

Sukhonos V. V. – *Doctor of law, Professor, Educational and Scientific Institute of Law SSU, Ukraine;*

Sukhonos V. V. – *Doctor of Law, Professor, Educational and Scientific Institute of Law SSU, Ukraine;*

Kharchenko V. B. – *Doctor of Law, Professor, Kharkiv national University of Internal Affairs, Ukraine;*

Chernadchuk V. D. – *Doctor of Law, Professor, Educational and Scientific Institute of Law SSU, Ukraine;*

Shemshuchenko Y. S. – *Doctor of Law, Professor, V. M. Koretsky Institute of State and Law, Ukraine.*

Рекомендовано до друку

вченою радою Сумського державного університету (протокол № 5а від 10. 11. 2016 року)

Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації

серія КВ № 22248-12148ПР від 08.07.2016 р.

УДК 347.73



КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО ТА МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ: ПРАВОВІ АСПЕКТИ

Чернадчук Віктор Дмитрович,

д-р юрид. наук, професор, завідувач кафедри цивільно-правових дисциплін та фінансового права ННІ права, Сумський державний університет

У статті розглянуто правові аспекти визначення концептуальних засад виконання Державного бюджету України. Виходячи із визначеної мети, виконання бюджету можна розглядати як досягнення відповідності між фактичними результатами дій зобов'язаних суб'єктів бюджетних правовідносин із бюджетними коштами та встановленими бюджетно-правовими нормами показниками акта про бюджет щодо зарахування, розподілу та перерахування коштів бюджету на визначені напрями фінансування у встановленому обсязі.

Виконання бюджетів має будуватися на принципах, які покладені в основу правового регулювання стадії виконання бюджетів. Принципами виконання бюджету є основоположні ідеї, керівні засади здійснення учасниками бюджетного процесу діяльності, спрямованої на виконання бюджету, що характеризують закономірності й особливості змісту цієї стадії. Ними мають бути такі основоположні засади та ідеї, які виражають сутність цієї стадії та головні напрями державної політики в сфері правового регулювання цієї стадії. Вихідними для побудови системи принципів виконання бюджету є принципи бюджетної системи, окремі з яких стосуються і виконання бюджету, зокрема, принцип повноти, обґрунтованості, субсидіарності, цільового використання бюджетних коштів, публічності та прозорості, відповідальності, які мають особливості прояву.

Разом з тим виконання бюджету має будуватися на власних (спеціальних) принципах, щодо деяких з них вже були пропозиції у фінансово-правовій літературі. На нашу думку, такими принципами потрібно визнати: принцип єдності, принцип порівнянності, принцип спеціалізації, принцип обліку, принцип оптимізації та принцип строковості. Принцип єдності полягає у зарахуванні усіх доходів до бюджету та здійснення видатків, передбачених законом чи рішенням про бюджет, виключно на єдиному казначейському рахунку. Принцип порівнянності передбачає зіставлення показників доходів і видатків бюджету. Зміст принципу спеціалізації полягає у конкретизації доходів бюджету за джерелами та видатків за цільовим призначенням. Принцип обліку забезпечує відображення у бухгалтерському обліку усіх операцій з бюджетними коштами. Застосування принципу оптимізації сприятиме досягненню найбільш ефективного результату бюджетної діяльності з використанням найменших видатків бюджету. Принцип строковості передбачає виконання бюджету протягом бюджетного періоду. Нормативне закріплення принципів виконання бюджету створить концептуальну основу для вдосконалення правового регулювання відносин виконання бюджету.

Ключові слова: бюджет, бюджетні кошти, бюджетна система, виконання бюджету, операція з бюджетними коштами, правове регулювання виконання бюджету, принципи виконання бюджету.

Chernadchuk V. D. Conceptual Principles of the State and Local Budget Implementation in Ukraine: Legal Aspects. The article deals with the legal aspects of the definition of the conceptual principles of the State budget implementation of Ukraine. Based on the particular purpose, budget implementation can be regarded as the compliance between the actual results of the liable subjects' actions of the budget relationships with budget funds and established budget-legal norms of the act on entering into account, allocation and funds transferring into the certain directions of the financing in set amount.

Budget implementation should be based on the principles laid down in the basis of the legal regulation of the budget implementation stage. The principles of the budget implementation are the

fundamental ideas, guiding principles of the budget process participants' activity aimed at the budget implementation and describing the mechanisms of the content of this stage. They should be the fundamental principles and ideas that express the essence of this stage and the main directions of the state policy in the sphere of legal regulation of this stage. The initial principles of building the system of budget implementation principles are the principles of the budget system, some of them relate to the budget implementation, in particular, the principle of completeness, validity, subsidiarity, targeted use of budget funds, publicity and transparency, accountability, which have their own peculiarities

At the same time budget implementation of should be based on its own (special) principles, some of them have been proposed in the financial and legal literature. In our opinion these principles are: the principle of unity, the principle of comparability, the principle of specialization, the principle of accounting, the principle of optimization and the principle of time. The principle of unity is entering all budget revenues and expenditures, specified by law or decision on the budget, into the single treasury account. The principle of comparability specifies the indicators comparison of budget income and expenditures. The meaning of the specialization principle is the specification of budget revenues by sources and expenditures by targeted use. Accounting principle provides the representation of all transactions with budget funds in the accounting. The principle of optimization contributes to achieving the most effective result of budget activity using the smallest budget expenditures. The principle of time specifies budget implementation within budget period. Statutory enforcement of the principles of budget implementation will create a conceptual framework for improving the legal regulation of budget implementation relations.

Keywords: budget, budget funds, budget system, budget implementation, operation with budget funds, legal regulation of budget implementation, principles of budget implementation.

Актуальність теми. Серед завдань соціально-економічного розвитку України особливого значення набуває вдосконалення правового регулювання бюджетних відносин. Це зумовлено тим, що дані відносини забезпечують оптимальне функціонування фінансової системи з метою досягнення справедливого і достатнього рівня бюджетного фінансування і, відповідно, уніфікованого обсягу бюджетних послуг. Бюджетні правовідносини сприяють територіальному перерозподілу бюджетних ресурсів, безпосередньо впливаючи на рівень соціально-економічного розвитку регіонів.

На даний час існує багато невирішених теоретичних і практичних проблем у сфері бюджетного процесу і особливо у сфері виконання бюджетів, які певною мірою впливають на ефективність бюджетної діяльності. Наявність цих проблем безпосередньо пов'язана з недостатньою розробленістю теорії бюджетного процесу. Тому, в сучасних умовах комплексне дослідження процесуальних аспектів бюджетної діяльності набуває важливого значення, що дозволить виявити та розв'язати існуючі проблеми, а також запропонувати напрями подальшого вдосконалення правового регулювання бюджетних відносин.

Науково-теоретичне підґрунтя дослідження концептуальних засад виконання бюджету закладено в працях Л. К. Воронової, І. Б. Заверухи, С. І. Іловайського, М. П. Кучерявенка, В. П. Нагребельного, А. А. Нечай, М. Ф. Орлова, П. С. Пацурківського, Н. Ю. Пришви, Л. А. Савченко та інших. Однак, комплексного правового дослідження в сучасній юридичній науці не здійснювалося. Залишається остаточно не вирішеними низка теоретичних проблем, зокрема уніфікації бюджетно-правової термінології, розвитку понятійно-категоріального апарату та розроблення принципів виконання бюджетів.

Метою цієї статті є з'ясування сутності поняття виконання бюджету як правової категорії та розроблення концептуальних засад правового регулювання виконання бюджету.

Виклад основного матеріалу. На нашу думку, вирішення проблеми визначення концептуальних засад виконання бюджетів має включати, насамперед вирішення термінологічних проблем та проблем удосконалення понятійного апарату. Термін "виконання" у загальному розумінні тлумачиться як дія за значенням виконати,

виконувати – “здійснювати що-небудь, реалізовувати завдання, наказ, задум і т. д. ін., проводити в життя” [1, с. 97]. Виконання, пише С. С. Алексєєв, „це така форма реалізації, яка полягає в діях суб’єктів щодо здійснення зобов’язуючого правового припису. Характерна риса цієї форми – активна поведінка суб’єктів: вони здійснюють дії, приписані юридичними нормами, тобто виконують покладені на їх обов’язки щодо активної поведінки” [2, с. 221]. Однак реалізація права – це перетворення права в життя, реальне втілення змісту юридичних норм у фактичну поведінку суб’єктів. Реалізація права здійснюється самими суб’єктами, але в деяких випадках, зазначає С. С. Алексєєв, виникає ще один суб’єкт – владний орган, який вклинюється в процес реалізації права, забезпечує його, доводить до кінця перетворення юридичних норм у життя, що є застосуванням права або застосуванням закону. Застосування є владно організуючою діяльністю компетентних органів та осіб, що забезпечує в конкретних життєвих випадках реалізацію юридичних норм. З цього приводу С. С. Алексєєв справедливо пише: “закон виданий, набув чинності, усі суб’єкти повинні ним керуватися. І разом з тим є органи та особи, яким закон нібито “доручається”, “передається в руки” для перетворення в життя в конкретних життєвих випадках” [3, с. 123].

Виконання бюджету, на думку С. І. Іловайського, полягає у відкритті кредитів адміністративним органам, тобто наданні їм права одержувати дозволені суми й використовувати їх на ті предмети, на які вони призначені. Правило щодо витрачання грошей, які відпускаються тільки на ті предмети, на які вони дозволені, є спеціалізацією бюджету, яка полягає в обмеженні адміністрації у самовільному розпорядженні казенними грошима [4, с. 58]. Ці загальні положення отримали своє підтвердження та розвиток у сучасних умовах.

У Фінансовому словнику виконання бюджету визначається як “забезпечення повного і своєчасного надходження усіх передбачених у бюджет доходів і

спрямування коштів на фінансування видатків, включених до бюджету” [5, с. 76].

Виконати бюджет означає забезпечити повне та своєчасне надходження всіх передбачених бюджетом доходів і профінансувати усі заплановані ним видатки. На стадії виконання бюджету здійснюється, з одного боку, збір до бюджету запланованих на відповідний фінансовий період податкових і неподаткових доходів, а з іншого – розподіл зібраних (наявних) бюджетних коштів між їх одержувачами, внаслідок чого і здійснюється заплановане фінансування діяльності держави та органів місцевого самоврядування [6, с. 211-212]. Існуючі у фінансово-правовій літературі інші визначення поняття “виконання бюджету” в основному не відрізняються від наведеного, однак, на відміну від попереднього, науковці акцентують увагу на тому, що доходи та видатки “передбачені законом про бюджет” [7, с. 77]. Такий підхід уявляється виправданим, оскільки йдеться про бюджет не як фінансовий план, а як закон або рішення. І тому суттєвого значення набуває уточнення Л. К. Воронової про те, що “виконання бюджету здійснюється на підставі законодавства та нормативно-правових актів про бюджет на певний бюджетний період згідно з розписом доходів і видатків бюджету, який затверджується фінансовими органами”. Виконання бюджету, пише науковець, “є тією стадією бюджетного процесу, яка забезпечується діяльністю законодавчих і виконавчих органів, які виробили та затвердили багато нормативних актів з планування доходів і видатків. Із початком нового бюджетного року необхідно виконати той план по доходах і видатках, який став законом” [8, с. 167-168]. Виконати бюджет означає зібрати доходи, мінімальна сума яких встановлена в законі про державний бюджет чи рішенні про місцевий бюджет, та профінансувати видатки [9, с. 180].

Існує думка про виконання бюджету як процес управління державними бюджетними коштами. Організація виконання бюджету здійснюється завдяки таким управлінським функціям, як регулювання, яке впорядковує співвідношення елементів єдиного процесу виконання, та координація, як приведення у

відповідність діяльності багаточисельних суб'єктів названого виконання [10, с. 39].

Основним завданням стадії виконання бюджету є забезпечення повного та своєчасного надходження податків та інших обов'язкових платежів, а також фінансування заходів у межах, встановлених актом про бюджет. У процесі виконання бюджету органи представницької та виконавчої влади всіх рівнів, а також органи місцевого самоврядування здійснюють корегування бюджетних призначень, що зумовлено зміною валютного курсу та нерівномірністю надходжень до бюджету [11, с. 122].

Метою виконання бюджету є досягнення відповідності між фактичними надходженнями до бюджету, видатками з нього та бюджетно-правовими нормами, якими встановлюються джерела та обсяг цих надходжень, а також напрями та обсяги здійснення видатків. Тобто йдеться про досягнення балансу між доходами до бюджету з його дохідною частиною, з одного боку, та видатками бюджету з його видатковою частиною з іншого. При виконанні бюджету відбувається постійно триваюче порівняння показників матеріальних бюджетно-правових норм з результатами бюджетної діяльності, зіставлення бюджетно-правової моделі з бюджетною діяльністю.

Виходячи із визначеної мети, виконання бюджету можна розглядати як досягнення відповідності між фактичними результатами дій зобов'язаних суб'єктів бюджетних правовідносин із бюджетними коштами та встановленими бюджетно-правовими нормами показниками акта про бюджет щодо зарахування, розподілу та перерахування коштів бюджету на визначені напрями фінансування у встановленому обсязі.

Бюджетним кодексом України встановлено загальні правила виконання бюджету, а більш докладне регулювання здійснюється на рівні підзаконних нормативно-правових актів, що уявляється виправданим, оскільки виконання бюджету є сукупністю так званих “технічних” та “операційних” процедур. Бюджетно-процесуальні норми призначені не просто “врегулювати”, або точніше, “спрямувати” рух бюджетних коштів, а створити правову

модель, яка унеможливила б виникнення невизначеностей у діях і неоднозначності у розумінні учасниками бюджетного процесу сутності встановлених правил.

Аналіз нормативно-правових актів, що регулюють процедуру виконання бюджетів, дає підстави вести мову про відсутність чіткого зв'язку між загальними і спеціальними правилами. Так, ст. 48 БК України [12] встановлено, що в Україні застосовується казначейська форма обслуговування Державного бюджету України, а ст. 49 – передбачено, що Казначейство України здійснює платежі за дорученнями розпорядників бюджетних коштів, тобто здійснює операції з бюджетними коштами. Натомість, у ст. 120 БК України йдеться про зупинення операцій з бюджетними коштами. Однак у БК України не надається визначення поняття “операція з бюджетними коштами”, а зі змісту ч. 1 ст. 120 БК України такі операції можна розуміти як будь-які операції зі здійснення платежів з рахунку розпорядника бюджетних коштів. Зі змісту ж п. 4 Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами [13] операціями з бюджетними коштами є операції на рахунках розпорядників та/або одержувачів бюджетних коштів, тобто здійснення не тільки платежів, а й надходжень на ці рахунки.

У будь-якому разі сутність операцій з бюджетними коштами полягає в здійсненні визначених бюджетно-правовими нормами дій, спрямованих на виконання приписів актів про бюджети щодо зарахування надходжень до бюджету, їх перерахування та здійснення платежів за видатками бюджету.

Питання співвідношення загальних і спеціальних бюджетно-правових норм, які врегульовують окремі процедури виконання бюджетів або окремі бюджетні операції, доцільно вирішувати не шляхом застосування різних прийомів тлумачення, в тому числі різних підзаконних нормативно-правових актів, а безпосереднім законодавчим регулюванням. Це сприятиме уникненню різного розуміння понять, категорій та явищ в бюджетній діяльності та забезпечить її упорядкованість.

Виконання бюджетів має будуватися на принципах, які покладені в основу правового

регулювання стадії виконання бюджетів. Принципами виконання бюджету є основоположні ідеї, керівні засади здійснення учасниками бюджетного процесу діяльності, спрямованої на виконання бюджету, що характеризують закономірності й особливості змісту цієї стадії. Ними мають бути такі основоположні засади та ідеї, які виражають сутність цієї стадії та головні напрями державної політики в сфері правового регулювання цієї стадії. Вихідними для побудови системи принципів виконання бюджету є принципи бюджетної системи, окремі з яких стосуються і виконання бюджету, зокрема, принцип повноти, обґрунтованості, субсидіарності, цільового використання бюджетних коштів, публічності та прозорості, відповідальності, які мають особливості прояву.

Принцип повноти передбачає включення до бюджету усіх надходжень, які мають зараховуватися на бюджетні рахунки відповідно до бюджетної класифікації та усіх видатків, що здійснюються із відповідного бюджету. Реалізація цього принципу при виконанні бюджету має здійснюватися в двох аспектах. По-перше, спрямування всіх доходів бюджету на фінансування видатків і, по-друге, здійснення фінансування видатків виключно за рахунок доходів бюджету, що однак не заперечує певної спеціалізації використання бюджетних коштів у межах спеціального фонду бюджету.

Принцип обґрунтованості передбачає виконання бюджету, виходячи з реальних, об'єктивних показників економічного і соціального розвитку держави та її адміністративно-територіальних одиниць. При виконанні бюджетів дія цього принципу забезпечується можливістю внесення змін до закону про бюджет у випадках відхилення оцінки прогнозу макропоказників економічного і соціального розвитку України та надходжень до бюджету від прогнозу, врахованого при затвердженні Державного бюджету України на відповідний рік, зміни структури видатків державного бюджету або перевиконання дохідної частини бюджету. У випадках перевиконання чи недовиконання дохідної частини загального фонду місцевого бюджету також передбачається внесення змін до рішення про місцевий бюджет.

Принцип субсидіарності полягає в тому, що усі інституції є субсидіарними (додатковими) до особи і визначають засади ефективного надання суспільних послуг безпосередньо споживачам. У сучасному розумінні цей принцип застосовується у сфері розподілу повноважень між адміністративно-територіальними одиницями та державою [14, с. 862]. Органи державної влади мають брати і реалізовувати лише ті функції, які органи місцевого самоврядування не в змозі реалізувати. Отже, органи державної влади повинні мати лише ті повноваження, які не здатні реалізувати органи місцевого самоврядування, або ті, які з погляду інтересів особи можуть бути ефективніше реалізовані лише державою. Цей принцип передбачає децентралізацію видатків бюджетів і має забезпечити найбільш ефективну прив'язку коштів відповідного бюджету до їх отримувачів, а також ефективне використання наданих бюджетних повноважень.

Принцип цільового використання бюджетних коштів передбачає їх використання виключно на цілі, визначені бюджетними призначеннями. Видатки Державного бюджету України включають бюджетні призначення, встановлені законом про бюджет на конкретні цілі, пов'язані з реалізацією державних програм. Державний бюджет України виконується за розписом, який затверджується міністром фінансів України відповідно до бюджетних призначень. Згідно з затвердженим бюджетним розписом розпорядники коштів отримують бюджетні асигнування і беруть бюджетні зобов'язання, провадять видатки тільки в межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами.

Наступним принципом є принцип публічності та прозорості. У науково-практичному коментареві до Бюджетного кодексу України цей принцип тлумачиться в контексті правотворчої діяльності [15, с. 23]. Однак, на нашу думку, його слід розуміти ширше, а стосовно виконання бюджетів його сутність полягає в оприлюдненні інформації, зокрема про хід виконання бюджетів. Публічність виконання бюджету забезпечується доступністю, відкритістю та повнотою інформації про хід виконання

бюджетів, покладанням обов'язку на органи виконавчої влади забезпечити надання такої інформації.

Принцип відповідальності учасників бюджетного процесу спрямований на забезпечення дотримання інших принципів, оскільки вони реалізуються через дії учасників бюджетного процесу і стосовно якого тривають дискусії в науці фінансового права.

Разом з тим виконання бюджету має будуватися на власних принципах, щодо деяких з них вже були пропозиції у фінансово-правовій літературі. Досить важливим принципом державного фінансового устрою, на це звертав свого часу увагу С. І. Іловайський, є організація державних кас. Сутність принципу єдності каси полягає у вимозі спрямування усіх державних доходів у каси міністерства фінансів, щоб звідти здійснювати державні видатки [4, с. 42]. У сучасних умовах цей принцип передбачає зарахування усіх доходів на єдиний казначейський рахунок і здійснення з нього усіх видатків, передбачених законом чи рішенням про бюджет. При цьому необхідно враховувати одне суттєве зауваження: принцип єдності каси має застосовуватися незалежно від наявності або відсутності казначейського виконання бюджету, але в сукупності з принципом казначейського виконання бюджетів він передбачає встановлення єдиного казначейського рахунку [16, с. 87].

В Україні застосовується казначейська форма обслуговування бюджету. На органи Державного казначейства України покладається організація виконання бюджетів, управління бюджетними рахунками та бюджетними коштами. Принцип єдності каси реалізується через функціонування єдиного казначейського рахунку – основного рахунку держави для проведення фінансових операцій та ефективного управління коштами державного та місцевих бюджетів через систему електронних платежів Національного банку України. Єдиний казначейський рахунок – це рахунок, відкритий Казначейству України в Національному банку України для обліку коштів та здійснення розрахунків у Системі

електронних платежів Національного банку України. Казначейська форма обслуговування передбачає здійснення Державним казначейством України операцій з коштами державного бюджету; розрахунково-касового обслуговування розпорядників бюджетних коштів; контролю бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийнятті зобов'язань і проведенні платежів; бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджету. Державне казначейство України безпосередньо здійснює платежі розпорядників бюджетних коштів від їх імені та за рахунок коштів бюджетів і це дає підстави вважати казначейство “касиром розпорядників бюджетних коштів”. Саме тому визначальним принципом виконання бюджету потрібно визнати принцип єдності каси, який у більш широкому розумінні потрібно визначити як принцип єдності.

Розвитку принципу єдності має сприяти бюджетна класифікація, яка забезпечує єдину базу систематизації показників доходів, видатків, фінансування бюджету та фінансування боргу для всіх бюджетів, що входять до складу бюджетної системи.

Принцип бюджетної спеціалізації забезпечує виконання показників дохідної частини бюджету за кожним джерелом доходів та перерахування і використання бюджетних коштів за їх цільовим призначенням у встановленому обсязі. У ході виконання бюджету на органи виконавчої влади покладається обов'язок щодо кожного джерела доходів і видатків, тому, як вірно застерігає Л. К. Воронова, застосування недостатньої спеціалізації може призвести до необмежених дій розпорядників бюджетних коштів і унеможливить проведення контролю за виконанням бюджету [17, с. 133].

Принцип бюджетного обліку передбачає, що всі операції з бюджетними коштами підлягають бухгалтерському обліку. Взагалі, ведення бюджетного обліку є технічною процедурою, а точніше, процедурою застосування норм бухгалтерського обліку, які у свою чергу є техніко-юридичними засобами регламентації бюджетної діяльності. Бюджетний облік – це бухгалтерський облік виконання бюджетів і кошторисів витрат бюджетних установ. Його

метою є накопичення даних про доходи, видатки, кредитування, за винятком погашення та фінансування бюджетів, а також підведення результатів виконання бюджетів.

В юридичній літературі пропонується визнати принцип економічності використання бюджетних коштів, на відміну від встановленого п. 6 ст. 7 БК України [12] принципу ефективності. Економічність використання коштів бюджету полягає в тому, що відповідні установи та організації у своїй діяльності повинні виходити з необхідності досягнення поставлених цілей з використанням найменших коштів, тобто мінімізувати видатки, а ефективність – у досягненні найкращого результату з використанням визначених коштів [18, с. 194]. Оскільки йдеться про вибір найбільш вигідного варіанта, то уявляється виправданим визначити цей принцип як принцип оптимізації виконання бюджету, який полягає в тому, що при виконанні бюджету уповноважені органи та розпорядники бюджетних коштів мають виходити із необхідності досягнення заданих результатів з використанням найменшого обсягу бюджетних коштів або досягнення найкращого результату з використанням однакового обсягу коштів

Наступним принципом виконання бюджету, на нашу думку, має бути принцип строковості виконання бюджету. Стадія виконання бюджету фактично збігається з бюджетним періодом. На цій стадії виконуються приписи правових норм, що містяться у законі про державний бюджет або в рішенні про місцевий бюджет на відповідний рік.

Використана література:

1. Великий тлумачний словник сучасної української мови : словник / [уклад. В. Т. Бусел]. – К.: Ірпінь : ВТФ Перун, 2002. – 1440 с.
2. Алексеев С. С. Общая теория права : учебник / Алексеев С. С. – [2-е изд.]. – М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2008. – 576 с.
3. Алексеев С. С. Государство и право : учеб. пособие / Алексеев С. С. – М. : Проспект, 2006. – 152 с
4. Иловайский С. И. Учебник финансового права / Иловайский С. И. – Одесса : Тип. Л. С. Шутака, 1912. – 604 с.
5. Фінансовий словник / Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С. – К. : Знання, КОО; Львів : Вид-во Львівського банківського ін-ту НБУ, 2002. – 566 с.
6. Парыгина В. А. Бюджетное право и процесс : учебник [для студ. высш. учебн. заведений] / В. А. Парыгина, А. А. Тедеев. – М. : Эксмо, 2005. – 384 с.

Висновки. Узагальнюючи наведені міркування, пропонується визнати принципами виконання бюджету окремі принципи бюджетної системи, які містяться у ст. 7 БК України [12] (принцип повноти, обґрунтованості, субсидіарності, цільового використання бюджетних коштів, публічність). Разом з тим виконання бюджету має будуватися на власних (спеціальних) принципах, щодо деяких з них вже були пропозиції у фінансово-правовій літературі. На нашу думку, такими принципами потрібно визнати: принцип єдності, принцип порівнянності, принцип спеціалізації, принцип обліку, принцип оптимізації та принцип строковості. Принцип єдності полягає у зарахуванні усіх доходів до бюджету та здійснення видатків, передбачених законом чи рішенням про бюджет, виключно на єдиному казначейському рахунку. Принцип порівнянності передбачає зіставлення показників доходів і видатків бюджету. Зміст принципу спеціалізації полягає у конкретизації доходів бюджету за джерелами та видатків за цільовим призначенням. Принцип обліку забезпечує відображення у бухгалтерському обліку усіх операцій з бюджетними коштами. Застосування принципу оптимізації сприятиме досягненню найбільш ефективного результату бюджетної діяльності з використанням найменших видатків бюджету. Принцип строковості передбачає виконання бюджету протягом бюджетного періоду. Нормативне закріплення принципів виконання бюджету створить концептуальну основу для вдосконалення правового регулювання відносин виконання бюджету.

7. Бюджетное право : учеб. пособие / [Эриашвили Н. Д., Староверова О. В., Ремиханова Д. А. и др.] ; под ред. А. М. Никитина. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – 463 с.
8. Воронова Л. К. Фінансове право України : підручник / Воронова Л. К. – К. : Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
9. Фінансове право : підручник / [Алісов Є. О., Воронова Л. К., Кадькаленко С. Т. та ін.] ; відп. ред. Л. К. Воронова. – [2-е вид.]. – Харків : Консум, 1999. – 496 с.
10. Кузьменко О. А. Контроль за виконанням Державного бюджету України як функція управління : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Кузьменко Олена Анатоліївна. – К., 2002. – 205 с.
11. Карасева М. В. Финансовое право / М. В. Карасева, Ю. А. Крохина. – М. : Изд-во НОРМА, 2001. – 288 с.
12. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
13. Порядок зупинення операцій з бюджетними коштами : затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 19 січня 2011 р. № 21 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/21-2011-%D0%BF>
14. Великий енциклопедичний юридичний словник / [за ред. Ю. С. Шемшученка]. – К. : “Юридична думка”, 2007. – 992 с
15. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. І. Антипав, Л. К. Воронова, Н. В. Воротіна та ін. // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 3–385.
16. Корякова А. В. О стадии исполнения бюджета / А. В. Корякова // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 85–87.
17. Фінансове право : підручник / [Алісов Є. О., Воронова Л. К., Кадькаленко С. Т. та ін.] ; відп. ред. Л. К. Воронова. – [2-е вид.]. – Харків : Консум, 1999. – 496 с.
18. Харенко М. Принципи виконання державного бюджету / М. Харенко // Українське право. – 2000. – № 1. – С. 189–194.